



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט ד"ר שמואל בורנשטיין

מעוררת תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ
ע"י עו"ד שמשון מנורי ורון יי פינצי

נגד

משיב מנהל מע"מ רמלה
ע"י עו"ד שירה קידרון-גוטליב

פסק דין

1

2

פתח דבר

1. בפניי ערעור על החלטת המשיב בהשגה שהגישה המערערת על שומת מס תשומות שהוציא לה המשיב לשנים 2006-2010 בסך של 3,694,225 ₪, בהתאם לסמכותו לפי סעיף 77 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו – 1975 (להלן: "החוק").

2. המשיב פסל את ניכוי מס התשומות בחשבוניות מס שהוציאו למערערת העוסקים הבאים: שעבאן חברה למסחר עפר ובנייה בע"מ (להלן: "חברת שעבאן"); ג'ומעאן ש. חברה לחקלאות אחזקה ושמירה בע"מ (להלן: "חברת ג'ומעאן"); ב.ראיד בע"מ (להלן: "חברת ב. ראיד"); רציו פתרונות פיננסיים בע"מ (להלן: "חברת רציו"); ווי.אי.פי סנטור טרנספורט בע"מ (להלן: "חברת וי.אי.פי") (להלן ביחד: "חברות כוח האדם" או "החברות" או "הקבלנים"). זאת עשה המשיב בנימוק שניכוי מס התשומות על ידי המערערת, בהתייחס לאספקת עובדים מצד אותם עוסקים, לא שיקף עסקאות אמת.

3. המערערת חולקת על החלטת המשיב וטוענת כי מס התשומות הכלול בחשבוניות נשוא השומות נוכח על ידה כדין.

16



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

רקע

- 1
- 2
- 3
4. למערערת משחטת עופות בעיר לוד. במשחטה מבוצעות פעולות של הובלה, שחיטה של
- 4 עופות והודו, מריטה, ניקוי, עיבוד, המלחה והכשרה, פירוק, אריזה ושיווק. הנהלת
- 5 החברה ממוקמת בראשון לציון ושם מתבצעת הנהלת החשבונות.
- 6
5. על פי המערערת, היא פועלת באמצעות מספר מצומצם של עובדים שכירים קבועים,
- 7 בעיקר בתפקידי הנהלה, משרד ושיווק, בעוד שכלל עבודות הטיפול בעופות נעשות
- 8 בעיקרן על ידי עובדים שסיפקו לה חברות כוח אדם. המערערת הסבירה כי העבודה
- 9 באמצעות אותן חברות כוח אדם נובעת מהקושי להשיג עובדים מתאימים קבועים,
- 10 כפועל יוצא מאופייה הקשה של העבודה במשחטה.
- 11
6. יצוין כבר עתה כי גורם מרכזי בנושא כוח האדם במערערת הוא מר ג'ומעאן שעבאן
- 12 (להלן: "שעבאן"), עובד לשעבר של המערערת, בעליה של חברת שעאבן וחברת ג'ומעאן
- 13 ועובד של חברת ב. ראיד, שלפי הנטען סיפק למערערת עובדים באמצעות חברות אלו,
- 14 כאשר עובדים אלה סופקו לו על ידי קבלני משנה כפי שיפורט להלן.
- 15
7. עוד על פי המערערת, ההתחשבנות עם החברות נעשית לרוב על בסיס שבועי, בהתאם
- 16 לדוחות ביצוע שנבדקים ומאושרים על ידי מנהלי העבודה של המערערת במשחטה,
- 17 כאשר התשלום נעשה באמצעות שיקים או העברות בנקאיות.
- 18
8. המערערת הדגישה כי היא מקפידה לבחון קיומם של מספר מסמכים כתנאי מקדים
- 19 להתקשרות מול חברות כוח האדם, בהם: אישור ניהול ספרים; אישור ניכוי מס
- 20 במקור; אישור ניהול תיק עוסק מורשה במע"מ; ודו"ח רשם החברות. המערערת אף
- 21 מקפידה לחתום על הסכם בכתב עם כל חברה וחברה וכן על זיהוי האנשים הרשומים
- 22 ברשם החברות כבעלים או מנהלים בחברות עם אלה שהתייצבו בפניה לשם חתימה
- 23 על ההסכם ולביצוע העבודות בפועל.
- 24
9. המשיב ערך למערערת ביקורת חשבונות וממצאי חקירתו היו כי המסמכים הנחזים
- 25 כחשבוניות מס שהוצאו למערערת אינם כדין והם נועדו אך לצורך כיסוי חשבונאי
- 26 עבור הספקת פועלים למשחטה מבלי שעמדו מאחוריהם עסקאות אמת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1

2

טענות המערערת בתמצית

10. מאחר שקשה לגייס עובדים מתאימים קבועים לעבודה במשחטה, נאלצת המערערת לבצע את מרבית העבודה באמצעות קבלני כוח אדם, המסוגלים לגייס עובדים ולטפל בהם באופן שוטף. שימוש בקבלנים ובקבלני משנה לאספקת שירותי כוח אדם, נפוץ מאוד במשק הישראלי ואין בו שום פסול. העסקת הפועלים באמצעות חברות כוח אדם לא נועדה להפחתת מס או ליצירת יתרון פיננסי למערערת ואף לא גרמה לכך, אלא היה זה כורח המציאות.

11. החברות, מוציאות החשבוניות, היו "עוסק" רשום בתקופה הרלוונטית, ואין חולק שהתשומות שימשו לעסקאות חייבות במס אצל המערערת. החשבוניות אף משקפות את המחיר והתשלומים של העסקאות האמיתיות, ומבחינה טכנית וצורנית עומדות בדרישות החוק, שכן הן כוללות הפירוט הנדרש.

המערערת אף הציגה את ההסכמים שנחתמו עם כל חברות כוח האדם, מוציאות החשבוניות, לרבות וידוא זהותם - הן מבחינת מסמכי ההתאגדות של כל חברה והן זהותם האישית של החותמים.

עוד הוכח כי המערערת שילמה את מלוא התמורה לחברות מוציאות החשבוניות בגין שירותיהן וכן כי שולם לפועלים שכרם, באמצעות חברות כוח האדם.

אשר על כן, המערערת עמדה בנטל להראות כי החשבוניות מושא השומה הן חשבוניות אמיתיות שהוצאו לה כדין והיא היתה רשאית לנכות את מס התשומות הגלום בהן.

12. כל העוסקים שהוציאו למערערת את החשבוניות מושא התשומות שילמו את מלוא המע"מ בגין חשבוניות אלו, כך שאוצר המדינה לא ניזוק.

13. הטענה לפיה החשבוניות שקיבלה חברת שעבאן מקבלני המשנה שלה אינן משקפות עסקאות אמיתיות, איננה נוגעת למערערת. מקורות השגת הפועלים על ידי חברת שעבאן אינן עניינה של המערערת. המערערת איננה צריכה לשאת בעוונות קבלני המשנה של חברות כוח האדם שלה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 מבחינת המערערת היא קיבלה פועלים משעבאן ולא חלה עליה חובה, ואף אין לה
- 2 יכולת, לוודא מניין הושגו אותם פועלים.
- 3 14. המערערת הסתמכה על בדיקות סבירות שהיא מסוגלת לערוך וכן הסתמכה על
- 4 התעודות שמנפיק המשיב, בהן אישורי ניכוי מס במקור וניהול פנקסים תקין.
- 5 15. המערערת נוהגת לשלם לחברות בשיקים או בהעברה בנקאית. ככל שמדובר בשיקים,
- 6 הרי שברוב המקרים הם "למוטב בלבד", ורק מיעוטם סחירים.
- 7 על פי סעיף 47א(ב) לחוק אין מניעה חוקית לשלם בשיק סחיר, כאשר ערך השירות
- 8 עולה על 20,000 ₪. על פי נציגי המערערת, מתוך מאות חשבוניות מושא השומה, רק
- 9 במקרים בודדים היה סכום החשבונית נמוך מ-20,000 ₪ ורק במקרים בודדים
- 10 הוציאה המערערת שיקים שאינם "מוטב בלבד". עדויות אלו של המערערת לא נסתרו
- 11 ואף לא הובאו עדויות או מסמכים המעידים על תשלום במזומן מצד המערערת למאן
- 12 דהוא.
- 13 16. המשיב עשה שימוש גורף בתקנה 10א לתקנות מע"מ ומס קניה (סדרי דין בערעור),
- 14 תשל"ו-1976 והגיש את ההודעות שגבה, מבלי שהוא טורח לנסות ולזמן את העדים
- 15 הרלוונטיים למתן תצהיר או עדות בבית המשפט. המערערת אומנם זימנה לבית
- 16 המשפט את כל מוסרי ההודעות, אך מרביתם לא נענו לזימונים.
- 17 ההודעות בלתי אמינות ולא ניתן לבסס עליהן ממצאים נגד המערערת שכן ההודעות
- 18 רוויות סתירות פנימיות וחלק ניכר ממוסריהן אינו יודע עברית ברמה שתאפשר לקרוא
- 19 את ההודעות ולאשר כי תוכן הוא אמת.
- 20 17. המשיב לא מצא לנכון להזמין מהבנקים את השיקים שהוציאה המערערת לספקיה
- 21 כדי לבדוק לאלו חשבונות הופקדו. בכך שהחרים את חומרי המערערת ולא פנה
- 22 לבנקים, גרם המשיב למערערת נזק ראייתי, במובן זה שאין ביכולתה כיום להראות
- 23 לאן הופקדו השיקים בפועל.
- 24 18. נוכח מחדלי החקירה של המשיב, נפגעה יכולת המערערת להוכיח את טענתה כי
- 25 חשבוניות המס הנדונות אמיתיות ולא פיקטיביות, ולפיכך ראוי להעביר את נטל
- 26 ההוכחה למשיב.





בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 זאת ועוד, עמדת המשיב, הרואה בפועלים שביצעו את העבודות הכלולות בחשבוניות,
 - 2 עובדים של המערערת ולא של הקבלנים, היא למעשה טענה למלאכותיות העסקה
 - 3 ובמילים אחרות – "חוזה למראית עין" ומכאן שנטל ההוכחה מוטל על המשיב (הגם
 - 4 שלא טען ליישום סעיף 138 לחוק) ולא על המערערת להראות שמדובר בעסקת אמת.
19. אף אם יימצא כי מבחינה אובייקטיבית החשבוניות אינן תקינות, הרי שהמערערת
- 6 עדיין רשאית לנכותן על פי החרג הסובייקטיבי שנקבע בפסיקה, שכן המערערת
 - 7 הראתה שלא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים על מנת לוודא שהחשבוניות
 - 8 הוצאו כדין.
- 9 המערערת ערכה בירורים מלאים כדי לוודא את כשרותם של העוסקים מוציאי
- 10 החשבוניות וקיבלה, בהתאם לדרישתה, מסמכי התאגדות, תעודות עוסק מורשה,
 - 11 אישורי ניכוי מס במקור ואישור ניהול פנקסים כדין. לפיכך, לא עלו ואף לא היו
 - 12 צריכים לעלות אצל המערערת כל חשדות באשר לתקינות החשבוניות, כך שאף אין
 - 13 מדובר ב"עצימת עיניים".
20. המשיב הכשיל את המערערת בכך שלמרות שערך אצלה ביקורת, לא העלה בפניה כל
- 15 ההסתייגות משיטת עבודתה מול חברות כוח האדם ואף לא באשר לזהות החברות
 - 16 הספציפיות עמן עבדה.
21. המשיב לא הציג כל ראיה לטענותיו לפיה העובדים הועסקו ישירות על ידי המערערת
- 18 עצמה. המשיב עט כמוצא שלל רב על עדותו של אחד מעובדי המערערת, אך המערערת
 - 19 אישרה כי אדם זה היה בין הבודדים שהיו עובדים שכירים שלה, ולא ניתן להקיש מכך
 - 20 שכל הפועלים היו עובדים שכירים של המשחטה.
22. המשיב לא נקט בהליכים כלשהם כנגד מרבית העוסקים המעורבים ב"פרשה" הנדונה
- 22 ובמובן זה מדיניותו מפלה את המערערת לרעה.
- 23
- טענות המשיב בתמצית**
23. המדובר בפרשה נרחבת של הפצת חשבוניות פיקטיביות בענף כוח האדם, כאשר
- 25 המערערת מהווה החוליה האחרונה בשרשרת. ממצאי החקירה העלו כי שרשרת
 - 26 חברות כוח אדם ביקשו להציג פעילות של אספקת עובדים למערערת, אך הללו אינן



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 מסוגלות לספק את העובדים שהתיימרו לספק מן הטעם שלא קיימים תחת שמן
- 2 עובדים רשומים כלל או למצער אינם קיימים בהיקפים הנטענים על ידי המערערת
- 3 וכמתואר בחשבוניות המס שהיא קיזזה בספריה.
24. מהחקירה עלה כי העובדים אשר עמלו על פירוק העופות אצל המערערת, היו עובדים
- 5 שלה ולא של גורמים אחרים, ואילו חברות כוח האדם איתם קשרה המערערת,
- 6 היוו כיסוי חשבונאי פיקטיבי, לעבודה שיכול ונעשתה בפועל, אך לא כמתואר
- 7 בחשבוניות שקוזזו בספרי המערערת.
25. הנטל על המערערת להוכיח כי החשבוניות הן כדין וכי בוצעו עסקאות אמת בין
- 9 הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה. המערערת לא עמדה בנטל להוכיח שמוציאי
- 10 החשבונית היו רשאים להוציאן וכי העבודות בוצעו על ידי עובדים שסופקו על ידם.
26. חשבוניות המס שהנפיקו חברות כוח האדם למערערת אינן מפורטות כנדרש בהוראות
- 12 מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות) התשל"ג- 1973 ולא ניתן לדעת על פיהן כמה
- 13 פועלים סופקו ולמי הם שייכים. מוציאי החשבוניות לא הציגו רשימות עובדים
- 14 שסופקו למשחטה, דבר המצביע על כך שלמוציאי החשבוניות לא היה קשר לפועלים
- 15 שעבדו במשחטה אצל המערערת.
- 16 המערערת לא הקפידה על הוצאת שיקים למוטב בלבד כנדרש ובנוסף, חלק מהשיקים
- 17 נפדו אצל פורטי שיקים ולא הופקדו בחשבון מוציאי חשבוניות המס.
27. המשיב לא שוכנע כי המערערת לא ידעה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין.
- 19 מהראיות עולה כי מנהלי המערערת וכל העוסקים מטעמה לא נקטו בפעולות שראוי
- 20 היה כי יינקטו על ידם כחלק מקבלת שירותים לכאורה מחברות כוח אדם. כך למשל,
- 21 לא נערך כל רישום על עצם אספקת פועלים, כי אם על הספק עבודה.
- 22 ברי כי המערערת לא עשתה כל אשר יש לאל ידה כדי למנוע קיזוז חשבוניות שלא כדין.
28. חלק מהעוסקים, על שמם יצאו חשבוניות המס אותם קיזזה המערערת, כדוגמת בעלי
- 24 חברת שעבאן וחברת ב. ראיד, היו עובדים של המערערת אשר הפכו בין-לילה לבעלי
- 25 חברות לאספקת כוח אדם וזאת בהתאם לצרכים ולדרישת מנהלי המערערת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

29. המערערת לא מסרה את שמות העובדים שסופקו לה כביכול על ידי חברות שונות שפתח שעבאן ולא הביאה לעדות את שעבאן או מי ממנהלי קבלני המשנה אשר שעבאן טען כי סיפקו לו את העובדים אשר העביר למערערת. חסר ראייתי זה רובץ לפתחה של המערערת.
30. המערערת היתה הרוח החיה מאחורי ההתקשרות עם גורמים מפוקפקים שונים, כאשר ביקשה לקבל כיסוי חשבונאי להעסקת העובדים שבפועל הועסקו על ידי ישירות. הערכת המשיב הינה כי לאחר שהתעוררו בעיות ואילוצים שונים בצורת העסקה הישירה, החליטה המערערת לרכוש כיסוי חשבונאי מטעם גורמים חיצוניים אשר אין בינם לבין הפועלים כל קשר.
31. המערערת מתרעמת על כך שהמשיב לא סיפר לה בזמן אמת על ממצאי החקירה נגד שעבאן וקבלני משנה נוספים, אולם מנהלה נחקר וידע על החקירה המתנהלת.

דיון והכרעה

המסגרת הנורמטיבית

32. סעיף 38(א) לחוק קובע כי עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לו כדין.
- חשבונית מס שהוצאה כדין ואשר מקבלה רשאי לנכות את מס התשומות הכלול בה, היא חשבונית הממלאת אחר דרישות סעיף 47 לחוק ואחר דרישות תקנה 9א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות), התשל"ג – 1973.
- הדרישה הינה שהחשבונית תוצא על ידי עוסק מורשה אשר זכאי להוציאה, ושכל הפרטים בה יהיו נכונים, לרבות תיאור השירות וזהות הצדדים לעסקה.
33. על החשבונית לשקף, אפוא, עסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה, במובן זה שמוציא החשבונית צריך להיות מי שביצע בפועל את העבודה (ראו: ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ פ"ד נט(5) 836 (2005) (להלן: "עניין מ.א.ל.ר.ז.")).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

במצב שבו אין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, נחשבת
החשבונית לפיקטיבית, ואין נפקא מינא אם מדובר בעסקה בדויה לגמרי, במובן זה
שמאחורי הוצאת החשבונית לא עמדה כל עסקה, או שמא התקיימה עסקה אמיתית
בין הצדדים, אלא שבמסגרתה "הושאלה" חשבונית מצד שלישי באופן פיקטיבי (ראו:
ע"מ (מחוזי חיפה) 10750-01-10 זוהר ש.ב.א. **סחר ותעשיות מחזור בע"מ נ' מנהל מס**
ערך מוסף ומס קנייה עכו (1.9.13) (להלן: "עניין זוהר").

כמו כן, נדרש שהסכומים הנקובים בחשבונית ישקפו את התמורה הנכונה והאמיתית
בגין השירות או העבודה (ראו: ע"מ (מחוזי מרכז) 44806-08-11 **לינטל תקשורת בע"מ**
נ' מע"מ נתניה (30.9.13)).

לעניין דרישת הזהות בין מוציא החשבונית למבצע השירות או העבודה, ראו את
שנאמר בעניין **זוהר** בפסקה 9:

"החוק מחייב איפוא כי תהא זהות בין ספק הסחורה לבין מוציא
החשבונית, וזאת כדי להבטיח תשלום מס עסקאות ורישום
העסקה בספרי הספק וכן תשלום מס ורישום אצל העוסק המבקש
את ניכוי התשומות. ועוד, כי תהא התאמה חד-ערכית בין מבצע
העבודה או נותן שירות לבין חשבונית המס שניתנה על ידו. הוצאת
חשבונית על ידי אחר, שאינו "הספק" או "נותן השירות", נעשה
לפחות לכאורה לשם "כיסוי חשבונאי" של ספק אחר, כאשר
האחרון נמנע מלהוציא חשבונית מס כדין; ואילו מוציא החשבונית,
לא ביצע פעילות כלכלית המצדיקה הוצאת החשבונית. החשבונית
במקרה כזה היא בגדר "כיסוי" חשבונאי בלבד, שאין לקבלו לצורך
קיצוז תשומה.

באופן זה מקום בו אין התאמה בין מוציא החשבונית למספק
הסחורה, הרי שיראו בחשבונית שהוצאה כחשבונית מס שלא
כדין".

34. בפסיקה נקבע כי המבחן לניכוי מס תשומות הוא מבחן אובייקטיבי, לפיו די בעובדה
כי החשבוניות אינן כדין כדי לשלול את זכאותו של עוסק, וכי רק במקרים חריגים
יחול מבחן סובייקטיבי, לפיו אם יוכיח העוסק כי נקט בכל האמצעים הסבירים לוודא
כי החשבוניות הוצאו כדין, יותר לו ניכויין אף אם בפועל יימצא כי החשבוניות אינן
כדין (ראו: עניין **מ.א.ל.ר.ז.**; ע"א 375/96 **סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל**
מע"מ, פ"ד נג(3) 493 (1999) (להלן: "עניין סלע").



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני :

35. מכאן, שהשאלה הראשונה שיש לבחון היא האם החשבוניות המדוברות, בגין ניכתה
המערערת מס תשומות, הן חשבוניות שהוצאו כדין. אם התשובה לכך תהא בשלילה,
יהא מקום לבחון האם למערערת נקטה בכל האמצעים הסבירים על מנת לבדוק את
כשרות החשבוניות.

נטל ההוכחה וראיות מנהליות

36. בענייננו, המערערת היא הנושאת בנטל השכנוע ונטל הבאת הראיות, שכן שאלת היות
החשבוניות פיקטיביות אם לאו, היא שאלה עובדתית - לבר-פנקסית והמערערת היא
בבחינת "המוציא מחברו", עת היא מבקשת לטעון כי המשיב עשה שימוש שלא כדין
בסמכויותיו המנהליות (ראו : רע"א 36446/98 כ.ו.ע. נ' מנהל מע"מ (1.7.2003)).

37. כך נאמר בהקשר זה בע"מ (מחוזי מרכז) 44866-04-12 מוסטפא דרבאשי נ' מע"מ
רמלה (30.6.15) בפסקאות 9-11 :

"ככלל, בערעורי מע"מ בדבר ניכוי תשומות, על העוסק המבקש
לנכות את המס רובץ נטל השכנוע בדבר זכאותו לניכוי [...].

הטלת נטל השכנוע על העוסק מקורה בשיקולים שונים וביניהם:
היתרון הראייתי שיש לנישום בנוגע לעובדות הנוגעות לעסקיו,
להכנסותיו ולהוצאותיו; ערעור מע"מ הוא כתובענה הבאה לפני
ערכאה ראשונה שבה המערער נחשב כתובע ועליו מוטל נטל
השכנוע להוכחת ערעורו בהיותו "המוציא מחברו" (וראו תקנה
10(ב) לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור),
התשל"ו-1976, אם כי התקנה פורשה כמתייחסת לנטל הבאת
הראיות, עניין כ.ו.ע. עמ' 899); הדבר נכון במיוחד לגבי עוסק
המבקש לנכות מס תשומות כמי שמבקש לשנות את ה"סטאטוס
קוו" ולכן רואים אותו כמוציא מחברו [...].

חזקה כי רשויות המס, המפעילות את סמכויותיהן הסטטוטוריות,
פעלו כדין, ולפיכך על העוסק הטוען לפגם בפעולת הרשות, הנטל
להוכיח כי פעולותיה היו שלא כדין. חזקה זו הינה ביטוי ל"חזקת
התקינות" המוכרת במשפט המנהלי [...].

[ההפניות הושמטו].



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

כן ראו את האמור בע"מ (מחוזי מרכז) 36606-02-11 אוזי שכונת התקווה (1997)
ניהול מסעדות בע"מ נ' מע"מ רמלה (21.11.12):

"...כך עולה מההלכה אשר נקבעה ברע"א 3646/98 כ.ו.ע לבנין בע"מ נ' מע"מ. ביהמ"ש קבע כי על הנישום מוטל הנטל מתחילת הדרך ועד סופה להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין. הובהר במסגרת פסה"ד, כי השאלה אם החשבוניות פיקטיביות או לא היא שאלה עובדתית אשר לא תמיד ניתן לבחון אותה מתוך ספריו של הנישום. בין היתר, עולות שאלות שונות כגון האם רשאית היתה מוציאת החשבוניות להוציא את החשבוניות, האם סופקה סחורה, מי סיפק את הסחורה ופרטים באשר לספקים השונים. התשובות לשאלות אלה נמצאות בידיעתו של הנישום בלבד ולא ניתן למצוא להן פתרון בספרי המערערות". (ע"ש 1123/04 (מחוזי ת"א) רמיטל מיחזור בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, מיסים כג/3 (יוני 2009) ה-17, עמ' 161).

38. מן הכלל אל הפרט - בנסיבות העניין אין ספק כי מלוא המידע באשר להתקשרות הנטענת שבין המערערות לבין מוציאי החשבוניות, מצוי בידיעת המערערות וכי המדובר בשאלות עובדתיות שלא נמצא להן פתרון בספרים, כגון בכל הנוגע לשאלה מי העסיק את העובדים בפועל ומי שילם להם את שכרם. משכך, ובהתאם לעקרונות שנקבעו בפסיקה כאמור לעיל, על המערערות הנטל להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין.

39. טענת המערערות לפיה יש להעביר את נטל ההוכחה לכתפי המשיב וזאת לאור עמדתו שמדובר בעובדי המערערות וכי עמדה זו היא למעשה טענה לעסקה מלאכותית, אינה נראית בעיניי. זאת משום שיש להבחין בעניין זה בין טענה למלאכותיות העסקה, ובין טענה לסיווגה מחדש של העסקה כאשר רק בטענה מהסוג הראשון עובר הנטל לכתפי המשיב. במקרה דנן טענת המשיב היא מהסוג האחרון באשר הוא דחה את המצג העובדתי שהציג העוסק ואינו נדרש לפיכך להתעלם מהעסקה על יסוד הסמכות המיוחדת הקיימת לו בדין המס. כפי שכבר הבהרתי במקום אחר ובכל הנוגע לסמכותו של פקיד השומה:

"אין זאת אלא כי כאשר פקיד השומה עושה שימוש בסמכותו ל"סיווג מחדש" של העסקה, אין הוא מאמץ את המצג העובדתי שמציג הנישום, מפני שלדעתו מצג זה אינו משקף נאמנה את המציאות העובדתית האמתית.... לעומת זאת, כאשר פקיד השומה עושה שימוש בסמכותו לפי סעיף 86 לפקודה, ומאחר שמדובר בסמכות שיורית (...), הרי שהוא עושה זאת רק לאחר שהגיע למסקנה כי "בעולם המעשה", או בעולם המשפט הכללי, העסקה האמתית היא כפי שהוצגה על ידי הנישום ולא ניתן לסווגה באופן אחר. או אז, פונה פקיד השומה לכלים המיוחדים שניתנו לו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

בפקודת מס הכנסה, הכוללים אף את סעיף 86 לפקודה, המאפשר
לו "להתעלם" מהעסקה...."
(ע"מ 15-02-34660 צמל יעקובסון נ' פקיד שומה פתחת תקווה
(27.8.2015).

40. כאן כבר המקום להתייחס לטענתה המרכזית של המערערת, העוברת כחוט השני בכל
טיעוניה ובהתייחס לכלל החשבונות נשוא השומה, לפיה המשיב ביסס את שומתו על
ממצאי חקירה והודעות שנגבו מקבלני משנה ואשר צורפו לתצהיר המשיב. המערערת
אינה מתעלמת מהאפשרות הקיימת בדין להסתמך על ראיות שאינן קבילות בהליך
אזרחי, כדוגמת עדויות שמיעה, וזאת על יסוד תקנה 10א לתקנות מע"מ ומס קניה
(סדרי דין בערעור), תשל"ו-1976. עם זאת, לטענתה מדובר בשימוש גורף בתקנה
האמורה, והיא אף מלינה על מחדלי חקירה של המשיב שלא ערך בדיקות מעבר לכך
והסתפק בהודעות שנגבו.

41. אכן, צודקת המערערת בכך ששימוש גורף בתקנה 10א הנ"ל אינו דרך המלך לבסס את
השומה וראוי שהמשיב יסתמך גם על ממצאים הקבילים כראיה במשפט אזרחי. כמו
כן יש לאפשר לעוסק להתגונן כיאות מפני ראיות המוגשות על יסוד התקנה הנ"ל, וזאת
באמצעות זימון מוסרי ההודעות למתן עדות בבית המשפט. עם זאת, בסופו של יום
השאלה היא האם בידי המשיב רף ראיות מספיק על מנת להיחשב **כראיות מנהליות**
כשרות. כידוע, הרף שהועמד בפסיקה ובספרות המשפטית לראיות המנהליות אינו
נוקשה ומחמיר (ראה ע"מ 141/08 צדוק ביבי ואח' נ' פקיד שומה ירושלים (22.4.12)).
לביסוס החלטה מנהלית נקבע כלל גמיש של סבירות, לאמור:

"עדות כזאת אשר כל אדם סביר היה רואה אותה כבעלת ערך
הוכחתי והיה סומך עליה במידה זו או אחרת" (בג"צ 442/71, לנסקי
נ' שר הפנים, פ"ד כו(2) 337, 357).

42. וכך נאמר על אודות מבחן הראיה המנהלית בספרו של י. זמיר, "הסמכות המנהלית",
מה"ד 2, כרך ב, עמ' 1133:

"מבחן זה נודע כיום בשם מבחן (או כלל) הראיה המנהלית. זהו
הכלל המרכזי בדיני הראיות המנהליים, בעיקרו אין הוא אלא מבחן
של סבירות: הוא אומר כי הרשות המנהלית רשאית להסתמך
לצורך קבלת החלטה מסוימת על כל נתון שאדם סביר היה מסתמך
עליו לצורך קבלת אותה החלטה... כלל הראיה המנהלית מקל על
הרשות המנהלית שכן הוא מאפשר לה להפעיל את סמכותה באורח
גמיש ויעיל".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

43. עם זאת, ועל אף שברור כי הרשות אינה רשאית להסתמך על "שמועות פורחות" ללא סיוע של ראיות נוספות (ראה זמיר הנ"ל, בעמ' 1132), בסופו של יום, השאלה האם ועד כמה ניתן להסתמך על תשתית עובדתית נבחנת ממקרה למקרה ותלויה בנסיבות העניין.

44. במקרה שלפניי חלק נכבד מהתשתית העובדתית שהציג המשיב מבוססת על עדויות מפי השמועה, ועיקרן הודעותיו של שעבאן וכן הודעותיהם של קבלני המשנה ואחרים. המערערת ביקשה לזמן את נותני ההודעות, אך בסופו של דבר רק מיעוטם העיד בבית המשפט. שעבאן, שהוא, כאמור, גורם מרכזי בפרשה, התייצב לשיבת ההוכחות אחת אך עזב את בניין בית המשפט לפני שנשמעה עדותו, ללא קבלת רשות. לשיבת ההוכחות הנוספות אליה זומן, לא טרח להגיע. בהמשך לכך, ולמרות שנקבעה ישיבת הוכחות נוספת שאליה היו אמורים להיות מוזמנים יתר העדים, נראה שהמערערת ויתרה על העדתם (ראה הודעה מיום 24.5.2016) כאשר רק בעליה ומנהליה של המערערת העידו מטעמה.

45. גם אם לא אזקוף לחובת המערערת אי העדת קבלני המשנה, לא אוכל שלא לזקוף לחובתה את אי העדתו של שעבאן, שכן מדובר במי שעדיין משמש כמנהל עבודה במפעל. יתר על כן, אף אם אין מקום לבסס שומה רק על הודעות מהסוג האמור, הרי שבמקרה שלפניי, לא רק שיש לייחס משקל לכמותן **המצטברת** של ההודעות, המגיעות ממקורות שונים והמציגות תמונה דומה, אלא שאליהן מצטרפות ראיות אחרות, חלקן ראיות קבילות בבית משפט בדיון בהליך אזרחי, וחלקן ראיות מנהליות נוספות, והכל כפי שיפורט להלן.

21 האם החשבוניות הוצאו כדין?

46. הביקורת שנערכה למערערת מטעם המשיב עניינה בתקופה שבין חודש מרץ 2006 לחודש דצמבר 2010. בחודשים אלו ניכתה המערערת מס תשומות בדוחותיה באמצעות חשבוניות מס שהוצאו לה מאת החברות שעבאן, גיומאן, ב.ראיד, רציו פתרונות פיננסיים ווי.איי.פי סנטור, כאשר כל אחת מהחברות הנ"ל מספקת למערערת חשבוניות מס לתקופות עוקבות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

47. המשיב טוען כי המסקנה לפיה החברות הנ"ל שימשו אך ורק לצורך כיסוי חשבוני פיקטיבי, וכי הן לא סיפקו בפועל למערערת עובדים באופן המתואר בחשבוניות שקוזזו בספרי המערערת - נתמכה בממצאי החקירה אותה ערך. לדברי המשיב, מראיות אלו ניתן ללמוד כי חלק ניכר מקבלני המשנה כלל אינם מכירים את המערערת, כי אצל קבלני המשנה כלל לא רשומים עובדים או רשומים עובדים בהיקף שונה מהמתואר, וכן כי אופן ההעסקה בפועל, אם בכלל, היה שונה מהמתואר בחשבוניות. כמו כן, הציג המשיב מסמכים מהם עולה כי כנגד חלק מקבלני המשנה נפתחו הליכים פליליים שעניינם הפצת חשבוניות פיקטיביות, ואשר הסתיימו בחלק מהמקרים בהרשעה.
48. אדון, אפוא, בראיות הנוגעות לכל אחת מהחברות שסיפקו למערערת את החשבוניות וכן באלו הנוגעות לקבלני המשנה שלהן, ואבחן האם עמדה המערערת בנטל להוכיח כי העבודות בוצעו על ידי פועלים שסופקו על ידי קבלני משנה לחברות כוח האדם, אשר הוציאו את החשבוניות למערערת.
49. חברת שעבאן, סיפקה למערערת חשבוניות במשך שנתיים – החל מאוגוסט 2005 ועד אוגוסט 2007. בראש החברה עמד מר ג'ומעאן שעבאן (להלן: "שעבאן"), והיא לא העסיקה בעצמה עובדים, אלא התקשרה עם קבלני משנה שסיפקו לה עובדים עבור המערערת – לקוחתה היחידה (הודעת שעבאן מיום 1.8.07 ש' 19-18, נספח כ"ד לתצהיר המשיב).
- כך גם עולה מהודעתו מיום 30.5.2007 של בעלי המערערת, המכהן אף כמנהל בפועל, מר ניסים טל (להלן: "ניסים טל"). בהודעתו זו ציין כי שעבאן הוא ספק כוח האדם העיקרי של המערערת, המספק לה כ-50 פועלים באופן שוטף וכי מדובר בפועלים שגרים בלוד באזור המשחטה (נספח ס"ו לתצהיר המשיב, ש' 20-14).
50. בהודעתו בפני נציג המשיב תאר שעבאן את ההשתלשלות שהביאה אותו להקמת החברה הנושאת את שמו ולהתקשרות בין חברתו למערערת וכן בין חברתו לאחד מקבלני המשנה שלה (הודעת שעבאן מיום 3.4.08, ש' 53 - 58, נספח כ"ד לתצהיר המשיב):
- "ש. האם אתה מכיר את חברת דור יניר והבעלים טארק אלהדי?**
ת. כן, כל המשפחה שלו עובדים כקצבים בלוד. לא במשחטה. טארק
הגיע אלי ואמר לי שהוא רוצה לעבוד במשחטה. אני אמרתי לו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 שיתחיל לעבוד והביא פועלים. אני חושב שטארק עבד לפני עם
2 המשחטה והוא מכיר את הבעלים ניסים טל. ניסים טל לא רצה אותו
3 ולא מאמין בטארק לכן אני הקמתי חברה והתחלתי לעבוד עם
4 ניסים טל ולהוציא חשבוניות למשחטה תעשיות עוף והודו וטארק
5 היה מוציא לי חשבוניות במקום לתעשיות עוף והודו".
- 6 51. כשנשאל ניסים טל על המעבר של שעבאן מעובד במשחטה לבעל חברה המנפיקה
7 למערערת חשבוניות, הקפיד להבהיר בתשובותיו כי הוא אינו בקיא בפרטים. בין היתר
8 השיב טל כי שעבאן לא היה עובד של משחטה, אלא אולי הועסק בסופר ברקת,
9 החנויות שבבעלות אחיו, וציין כי הוא לא ידע ששעבאן מספק כוח אדם אך ורק
10 למשחטה, שכן לא בירר למי עוד, אם בכלל, הוא נותן שירותים (פרוטוקול מיום
11 11.2.15 עמ' 20 ש' 1-15).
- 12 52. לנציגי המשיב סיפר שעבאן כי רוב הפועלים גרים בלוד, בשכונה שליד המשחטה
13 (הודעת שעבאן מיום 1.8.07 ש' 54-56). שעבאן לא ידע להשיב על השאלה האם
14 משלמים בגין הפועלים ביטוח לאומי, וציין כי הוא לא תמיד יודע מה שכרם. עוד ציין
15 כי הפועלים מתחלפים כל הזמן והבהיר כי הוא אינו מכיר את משרדיהם של קבלני
16 המשנה. כך, בהודעתו מיום 1.8.07 בש' 41-47 (נספח כ"ד לתצהיר המשיב):
- 17 **"ש. האם אתה מנהל רישום פועלים של החברה? האם יש לך את**
18 **פרטי הפועלים? האם מישו משלם ביטוח לאומי עליהם?**
19 **ת. לי אין רישום פועלים, אני לא יודע משלמים עליהם ביטוח לאומי.**
20 **אני רוצה להכניס לחברה 20-30 פועלים שיהיו שלי כל הזמן. את**
21 **השמות אני מכיר, אבל הם מתחלפים כל הזמן.**
22 **ש. האם אתה משלם משכורות לפועלים?**
23 **ת. אני לא משלם לפועלים. אני משלם בשיק לקבלן המשנה והוא**
24 **צריך לשלם להם. אני לא יודע איך הוא משלם להם. לא תמיד יודע**
25 **כמה משלמים להם..."**
26 **[ההדגשות אינן במקור]**
- 27 53. עוד אישר שעבאן כי ברשימות המצורפות לחשבוניות שעניינן כמות הפועלים, לא
28 מצוינים שמותיהם (הודעת שעבאן מיום 1.8.07 ש' 62-64):
- 29 **"ש. על החשבוניות רשום תשלום לפי רשימה, איזו רשימה מדובר,**
30 **האם רשימת פועלים כולל שמותיהם?**
31 **ת. בחשבוניות שאני נותן לברקת רשום לפי רשימה. הם עושים**
32 **רשימה כמה פועלים עבדו אבל לא רושמים שמות פועלים".**
- 33 54. כשנשאל על כך ניסים טל, הבהיר כי הוא אינו מתעסק עם הפועלים, שכן מבחינתו
34 שעבאן הוא האחראי עליהם בעוד שהוא עצמו אינו צד בעניין (ש' 21-26, 34-35, 42-
35 (43):



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 **ש. מה הבעיה לעובד שגר באיזור לוד להגיע למשחטה ולבקש**
2 **עבודה, למה הוא צריך את שעבאן?**

3 ת. אני לא רוצה להתעסק עם פועלים ומדובר בחומר אנושי מאוד
4 קשה לכן אני מעדיף ששעבאן ג'ומען יטפל בהם. שעבאן משלם להם
5 את המשכורות כל שבוע. כל שבוע הוא מקבל מאיתנו רק שיקים
6 והוא משלם לפועלים ואני לא יודע אם הוא משלם במזומן. אחת
7 לשבוע הוא עורך דוח שמצורף לחשבוניות ומקבל שיק בהתאם.

8 ...
9 **ש: את מי אתם מכירים בחב' שעבאן? כיצד נוצר הקשר?**

10 ת. אני מכיר רק את ג'ומען שעבאן מחברת שעבאן ואיתו אנחנו
11 בקשר שוטף, הוא מגיע אחת לשבוע לראש"צ למסור את הדוחות
12 והחשבוניות ולקבל את השיקים. שעבאן נמצא במפעל מדי פעם ויש
13 לו אחרים שעוזרים לו אבל אני לא מכיר אותם מלבד פריד. שעבאן
14 גר באיזור וכך ההכרות החלה והוא הגיע אלינו ואמר שיש לו
15 פועלים והוא יכול לספק לנו פועלים וכך התחלנו לעבוד איתו. אם
16 יש בעיות עם הפועלים מנהל המשחטה פונה אליו והוא אמור לפתור
17 את הבעיות".

18 ...
19 **ש. האם הוא אמר לך כיצד הוא משיג את הפועלים?**

20 ת. לא.

21 [ההדגשות אינן במקור]

22 55. העובדה כי המערערת לא הכירה את קבלני המשנה, שעל פי הנטען סיפקו לשעבאן את
23 הפועלים, וסברה כי שעבאן הוא שמשלם לעובדים או, למצער, לא גילתה כל עניין
24 בשאלה מאין מגיעים הפועלים ומי המעסיק שלהם, עולה אף מהודעת של שותפו של
25 ניסים טל, מר דניאל יזדי (להלן: "דניאל יזדי") מיום 24.2.08 ש' 46-52 (נספח ס"ז
26 לתצהיר המשיב):

27 **"ש. למי יש את רשימות הפועלים שעובדים במשחטה ומה ידוע לך**
28 **לגבי תחלופת העובדים במשחטה?**

29 ת. ... אין לי שמות פועלים. לגבי ב.ראיד ושעבאן מדובר בעבודת
30 קבלן והתחשיב הוא לפי הספק עבודה ולא לפי פועלים ז"א כמות
31 עופות.... אין לנו רשימות פועלים ושמותיהם. אנו לא מטפיל [צ"ל –

32 מטפלים] במשכורותיהם...."

33 [ההדגשות אינן במקור]

34 56. אף מעדות מנהל החשבונות של החברה, מר שמעון על-פרי (להלן: "על-פרי") עולה כי
35 לדוחות שהגיש שעבאן, לא צורפו על פי רוב רשימות פועלים. והנה, אף על פי שהוא
36 אמון על הכנת תלושי השכר לעובדי המערערת, מסתבר כי על-פרי לא בדק את תוכן
37 הדוחות בעניין הפועלים המועסקים במשחטה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

ראו פרוטוקול מיום 16.6.16 בעמ' 45 ש' 7-12:

"ש. אני מפנה אותך לחשבונית שהוציאה לכם חברת ג'מעאן, חשבונית מס' 4. אני מציגה לך. בפרטי החשבונית ציינתם לפי רשימת פועלים מצורפת. אני פותחת את רשימת הפועלים המצורפת ואני לא מצליחה לאתר רשימת פועלים מצורפת. אתה מצליח לאתר פה רשימת פועלים מצורפת?
ת. הנוסח הקבוע תמיד זה היה לפי רשימה מצורפת, לפי רשימת פועלים מצורפת. זה לא שזה מביע פועלים".

57. מהמשך דבריו של על-פרי עולה כי לא בחן את תוכן המסמכים על פיהם הוציא

תשלומים לאותם גורמים וכלל לא בדק מה עומד מאחוריהם. כך, בפרוטוקול, עמ'

45 ש' 19 עד עמ' 46 ש' 3:

"ש. אני מפנה אותך לחשבונית שקיבלתם משעבאן, מס' 0138, מיום 25.5.06.

ת. רשום לך גם פה "על פי רשימת פועלים מצורפת". הנוסח הוא אותו נוסח.

ש. דווקא בחשבונית הזו אנו רואים רשימה של פועלים, יש כאן את כל רשימת הפועלים שצינתם, ואני רואה שאתם מציינים אחד לפני הסוף את השם ג'מעאן. מה הכוונה? יכול להיות שהוא גם פועל אצלכם וגם מוציא לכם חשבוניות?

ת. אני לא יודע. האם זה ג'מעאן שעבאן? אני לא יודע. פה רואים גם כמות 2 כפול 900. זה אותם ה- 900 משמה. כלומר, שם היה 4 ימים לפי מחיר של 900 ₪ ליום.

ש. כשאני רואה את השם של ג'מעאן, יכול להיות שהוא גם מוציא לכם חשבוניות וגם עובד אצלכם כפועל?

ת. אני לא יודע. אני לא עובד שם. אני לא יודע מי זה. זה דו"ח שאני לא מכין אותו. אינני יודע, אני לא יודע מי עובד שם.

ש. מי מכין את הדו"ח הזה?

ת. את זה מכינה המשחטה ומעבירה אלינו למשרד, ניסים טל.

לשאלת ביהמ"ש, אני לא יודע מי יצר את טופס רשימת הפועלים.

ש. אתה זה שבעצם מכין תלושי שכר לעובדי המערערת?

ת. כן, בטח. ברור".

[ההדגשות אינן במקור]

58. מנהל החשבונות, שאחראי על ביצוע התשלומים, ומי שמצופה היה שישפוך אור על

הנעשה אצל המערערת בכל הקשור למהות והיקף קשריה עם מוציאי החשבוניות, לא

רק שלא נתן כל הסבר לאי רישום שמות הפועלים בדוח שנועד לתאר את השירות

שסיפקה חברת כוח אדם למערערת, אלא שניכר שלא ביקש כלל לוודא את אמיתות

תוכנם של הדוחות שהיוו הבסיס להוצאות החשבוניות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

59. לאור האמור, עולה כי יש ממש בטענת המשיב לפיה המערערת אמנם דאגה לכך
שהעבודה תתבצע, אך לא מצאה לנכון לבצע פעולת בדיקה או בקרה כלשהי בנוגע
לזהות הפועלים העובדים במפעלה, ובנוגע לזהותו של מעסיקם, שהרי לא ערכה כל
רישום של פרטיהם.
60. מחומר הראיות אף עולה, כי לימים הפסיק שעבאן להוציא למערערת חשבוניות
באמצעות חברת שעבאן ופתח את חברת ג'ומעאן, שפעלה להוצאת חשבוניות עבור
המערערת למשך ארבעה חודשים - בתקופה שבין אוגוסט 2007 עד נובמבר 2007.
- לצד זאת, החלה חברת ב. ראיד, שנוהלה על ידי ג'מיל אלבו בהוצאת חשבוניות
למערערת. בתחילה, החל מאוגוסט 2007, עשתה זאת במקביל לחברת ג'ומעאן, והחל
מנובמבר אותה שנה ועד למרץ 2010, המשיכה לעשות כן לבדה. ואילו שעבאן, עם
סגירת שתי החברות, הפך להיות עובד של חברת ב.ראיד.
61. כנשאל שעבאן בהודעותיו על השתלשלות הדברים ביחס לחברות אלו, השיב באופן
הבא (הודעת שעבאן מיום 3.4.08 ש' 16-4, נספח כ"ד 1 לתצהיר המשיב):
- ש. האם אתה שכיר בחברה אחרת?**
ת. אני מקבל משכורות מחברת ב.ראיד.
- ש. האם אתה מכיר את חברת ב.ראיד? מי זה? מה הקשר שלך
לחברה זאת?**
ת. גמיל אלבו הוא בעל חברת ב.ראיד, גמיל עובד הרבה זמן
במשחטה. אני אמרתי לגמיל שאני לא רוצה להפעיל חברה אז גמיל
אמר שהוא יקים חברה ויפעיל אותה והוא פתח חברה חדשה. כל
הפועלים עברו לחברת ב.ראיד.
- ...
- גמיל עבד דרך קבלני המשנה שלי עד עכשיו ועכשיו יש לו חברה אחרי
שאמרתי לו שאני לא רוצה יותר חברה.
- ש. האם הוצאת לתעשיות עוף והודו חשבוניות ע"ש ג'ומעאן ש.?**
ת. כן, לאחר שהפסקתי לעבוד עם חברת שעבאן, התחלתי להוציא
לתעשיות עוף והודו חשבוניות ע"ש ג'ומעאן ח.פ. ומאוגוסט 2007
עד נובמבר 2007 הוצאתי חשבוניות ואח"כ והפסקתי".
- וראו בהמשך, ש' 26-31:
- "... ב. ראיד לא החברה שלי ואני לא הוצאתי את החשבוניות של ב.
ראיד צריך לשאול את גמיל. בהתחלה חלקנו את העבודה בינינו,
ואני הייתי אחראי על פירוק ההודו וגמיל היה אחראי על פירוק
עופות ואז כל אחד הוציא חשבוניות על החלק שלו. שנינו הלכנו
למשרדים בראשון לציון והפקידה של תעשיות עוף והודו רשמה את
שתי החשבוניות, גם חשבוניות ע"ש ג'ומעאן וגם ב.ראיד. אחר כך



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 אמרתי לגמיל שאני לא רוצה ולא יכול להמשיך ומאז גמיל אחראי
2 להוציא חשבוניות על כל העובדים גם על פירוק העופות וגם על פרוק
3 הודו".

4 וכשנשאל שעבאן האם מדובר באותם עובדים כאשר השינוי היחיד הוא בזהות הגורם
5 שמוציא את החשבוניות, השיב כך (עש' 32-33):

6 "ש. מדובר באותם עובדים כל הזמן, וכל מה שמשתנה זה
7 החשבוניות, האם זה נכון?
8 ת. כן זה נכון, גמיל לקח על עצמו להוציא חשבוניות על כל הפועלים
9 אחרי שאני הפסקתי".

10 [ההדגשות אינן במקור]

11 62. דברים אלו שמסר שעבאן בהודעותיו, לא נסתרו. המערערת אומנם זימנה את שעבאן
12 לעדות, והוא אכן התייצב לדיון שנקבע ליום 17.2.15. אלא, כפי שתואר לעיל, בסמוך
13 לשלב בו נדרש להעיד, וכאשר ברקע הסכמת המדינה שדברים שישמיע במהלך עדותו
14 בתיק לא ישמשו כנגדו במסגרת ההליך הפלילי, עזב הוא את אולם בית המשפט
15 בנימוק כי אירעו "נסיבות שאינן בשליטתו". ב"כ המערערת ביקש לזמנו לשיבת
16 ההוכחות הבאה, אלא שלישיבה הבאה הוא לא התייצב ובפועל לא נמסרה גרסה
17 נוספת לזו שבהודעותיו.

18 63. לעומת זאת, מי שכן העיד מטעם המערערת, מנהל החשבוניות, על-פרי, מסר בחקירתו
19 הנגדית כי לא ייחס לעובדה ששעבאן עבד תחילה באמצעות חברת שעבאן ולאחר זמן-
20 מה באמצעות חברת ג'ומעאן, כל משמעות או חשיבות. כמו כן הדגיש כי הוא כלל לא
21 בדק את שמות קבלני המשנה. כך, בפרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 43 ש' 14-6:

22 "ש. לא היה לך מוזר שאחרי שנה וחצי שאתה עובד מול שעבאן,
23 הוא מגיע אליך יום אחד ואומר לך מעכשיו אני לא עובד תחת עוסק
24 מורשה שעבאן, אני עוסק מורשה אחר, ומציג לך מספרים אחרים
25 שעוסקים בעוסק המורשה החדש שלו?

26 ת. הוא לא הופך להיות, הוא עובד עם כוח אדם אחר. עם חברת כוח
27 אדם אחרת.

28 ש. אבל הוא זה שבעצם על שמו פתוחות שתי החברות האלה, שני
29 עסקים מורשים.

30 ת. אני לא עוסק בזה. נגיד, הייתה חברה בית ראיד, אחריה באו
31 וי.איי.פי, אח"כ רציו, אני לא עוסק בלמה ואיד ומי זה הפועלים. על
32 פי מה שאני עושה, מה שמוגדר לי לעשות, זה לקבל את החשבונית,
33 אל זה לצרף את פירוט העבודה, לרשום אותה ולהנפיק שיק. אני לא
34 בודק אם הפועלים של".

35 [ההדגשות אינן במקור]



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

64. כנשאל מר מיקו אהרון פרי, מנהל ייצור ושיווק במערערת (להלן: "אהרון פרי"), האם לשעבאן היו קבלני משנה שסיפקו לו עובדים, השיב כי אינו יודע שכן הוא מכיר רק את שעבאן (פרוטוקול מיום 11.2.15 עמ' 26 ש' 29-23):
- ש. מפנה אותך לעמוד 1 שורות 18-16, מקריאה... בעמוד 2 להודעה שורות 11-10, מקריאה... מה נכון מבין הדברים שאמרת מי מביא את הפועלים למשחטה, האם זה שעבאן בעצמו או שיש לו קבלן משנה שדרכו הוא מביא את העובדים?
- ת. רוב העובדים באים ברגל. הם גרים במרחק הליכה מהמפעל.
- ש. למי הם שייכים?
- ת. אני מכיר את שעבאן. כל מה שקבלנים מה שמעל שעבאן אני לא מכיר אותם. אולי יש קבלן משנה או קבלן ראשי. אני לא מכיר אותם.
- [ההדגשות אינן במקור]
65. הנה כי כן, המסקנה העולה מהאמור לעיל היא כי נציגי המערערת לא בדקו דבר אודות זהות ספקי כוח האדם של המערערת והיו אדישים ביחס לשאלה האם שעבאן מנפק למערערת חשבוניות מתוקף היותו בעלים של חברה זו או של חברה אחרת.
- ראו בעניין זה אף את דברי מר על-פרי עת נשאל על החלפת קבלני כוח אדם (פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 44 ש' 14-12):
- ש. כשמחליפים קבלן, ואני מבינה שיש תחלופת קבלנים אצלכם, אתה יודע אם מוחלפים אותם עובדים של הקבלן?
- ת. אני לא יודע.
- מר על-פרי אף הפתיע עת ציין בעת הדיון בבית המשפט כי ג'מעאן ושעבאן הם למעשה שני אנשים שונים (שם, עמ' 43 ש' 26-21):
- ש. אתה מכיר את שעבאן?
- ת. יש שניים, אחד שעבאן, ויש ג'מעאן, אחד בא עם גלימה לבנה והשני בא עם אחרת.
- ש. שעבאן וג'מעאן זה לא אותו אדם?
- ת. יש שניים. לי אין איתם שום מגע. שום מגע. שוב, אני מקבל נייר ועוד נייר, רושם, ושיק. את יודעת מה? בודק אולי הכפלות. אבל אין לי שום נגיעה, אין לי שום הליכה פנימה אל תוך התוכן של הדו"חות האלה. הדו"חות האלה הם הבסיס להוצאת החשבונית.
- אמירות תמוהות אלו מחזקות בעיניי את טענת המשיב לפיה נפל פגם בהנהלת החשבוניות של המערערת, שכן ניכר שבעלי התפקידים, היכולים והנדרשים לערוך בדיקות ולוודא את תקינות החשבוניות, נמנעו מעשות כן.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

66. במסגרת הודעתו בפני נציגי המשיב מיום 1.8.07 ציין שעבאן כי לגבי הפועלים שעבדו אצל המערערת הוא התקשר עם קבלני המשנה הבאים (נספח כ"ד לתצהיר המשיב, ש' 31-40): **חברת דור יניר** - אשר לגביה הציג המשיב שתי חשבוניות אותן ניכה שעבאן בחודש ינואר 2006; **חברת יפו תעשיות** - לגביה ניכה שעבאן 35 חשבוניות בתקופה שבין ינואר 2006 עד יולי 2006; **חברת פרינס סקויריטי** - לגביה ניכה שעבאן 13 חשבוניות מיולי 2006 עד אוקטובר 2006; **חברת סנפיר שירותי ניהול** - לגביה ניכה שעבאן 17 חשבוניות מאוקטובר 2006 עד ינואר 2007; **חברת א.ג.ה** - לגביה ניכה שעבאן 28 חשבוניות מינואר 2007 עד אוגוסט 2007.

67. באשר לכל אותם קבלני המשנה, הציג המשיב ראיות, המבוססות על ממצאי החקירה שערך, ומהן עולה כי הטענה לפיה פועלים שהועסקו על ידי אותן החברות עבדו בפועל אצל המערערת, אינה עולה בקנה אחד עם המציאות העובדתית, כפי שיפורט להלן.

68. **חברת דור יניר**, שהיתה בבעלות טארק עבד-אל הדי, לא העסיקה עובדים בשנת 2006, השנה בה הוצאו החשבוניות (נספח ג' לתצהיר המשיב). בהודעתו מיום 13.3.06 תיאר טארק עבד-אל הדי את השתלשלות העניינים הנוגעת למעורבותו בחברה זו ובחשבוניות שהונפקו על ידה (נספח ד' לתצהיר המשיב):

"בערך לפני כשנה וחצי בא אליי אדם שקוראים לו שריף ברהים הוא גר בעיר לוד.. וידוע כאדם שמתעסק בחשבוניות מס. הוא הציע לי לפתוח חברה על השם שלי ושאני אקבל משכורת כל חודש 20,000 ₪, ואחרי חצי שנה להעביר מניות למישהו אחר. אני באותה תקופה הייתי בבעיות כלכליות.. שריף רבהים לקח אותי לעו"ד ברמלה.. והוא עשה העברת מניות בחב' דור יניר עבודות בע"מ לשם שלי. שמה אני חתמתי על כל מיני ניירות, אין לי מושג איזה ניירות אני חתמתי אבל זה קשור לפתיחת החב' של דור יניר.... אחרי כמה ימים לקח אותי שריף ברהים לרואה חשבון בראשון לציון.. נכנסנו לרואה החשבון וחתמתי שם על ניירת שקשורה לחב' דור יניר, אין לי מושג איזו ניירת בדיוק. אני לא שילמתי לעו"ד ולא שילמתי לרואה חשבון".

ובהמשך:

"ש. האם אתה חתמת על החשבוניות? האם אתה רשמת אותן? האם ביצעת את העבודות כפי שרשום בחשבוניות? האם קבלת את הסכומים הרשומים בחשבוניות?"

ת. כל החשבוניות זה החתימה שלי... בחשבוניות מס'... זה לא הכתב שלי, בשאר החשבוניות הכתב שלי. אני לא ביצעתי את העבודות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

הרשומות בחשבונות... אני לא קיבלתי את הסכומים הרשומים
בחשבוניות ואין לי מושג איפה נעשתה העבודה".

[ההדגשות אינן במקור]

69. בהודעה מאוחרת יותר מסר טארק כי הוא מכיר את שעבאן אך לא ידע לומר בוודאות
האם סיפק פועלים למערערת ובמה הועסקו אותם פועלים (הודעה מיום 15.1.08 ש'
42, 45-47, נספח ד' לתצהיר המשיב):

"אני מכיר את משפחת שעבאן. אני ספקתי עובדים אבל אני לא
מכיר אתרים".

...
"למשפחה [הכוונה למשפחה של שעבאן – ש.ב.] יש משחטה ורובם
עובדים בבשר, הם מוכרים כעובדים בבשר. אני לא יודע איפה. הם
עבדו עם משחטה בשם ברקת... אולי עובדים שלי עשו שיפוץ
במשחטה. אני לא יודע איזה סוג פועלים".

וראו גם בהמשך (ש' 76-65):

ש. האם הוצאת חשבוניות למשחטה ישירות?

ת. אני הייתי במשרד של המשחטה בראשלי"צ בביתו. אני לא זוכר
את שמו, אני זוכר שהיה הסכם עם חב' שעבאן שעבדה במשחטה.
אני קיבלתי כסף מהמשרדים בשיק מזומן או כסף מזומן.

...
ש. אני מציג בפניך חשבוניות מס ע"ש חב' דר ינר שבבעלותך...
האם את מכיר את הלקוח תעשיות עוף והודו? האם אתה יודע
באילו עבודות מדובר?

ת. ..אני מאשר הצגת חשבוניות... אני מזהה את כתב היד והחתימות
ואני מכיר את הלקוח, אבל אני לא זוכר את שמו ומדובר בעבודות
שמשרדים היו בראשון לציון, לגבי ביצוע העבודות אני לא יודע היכן
בוצעו".

70. יצוין כי ביום 17.6.12 הורשעו טארק עבד-אל הדי וחברת דור ינר בביצוע 31 עבירות
על חוק מס ערך מוסף בכך שפעלו במטרה לגרום לאדם אחר להתחמק או להשתמט,
בתקופה שבין ספטמבר 2005 לאפריל 2006, תקופה החופפת בחלקה לתקופת השומה
שבערעור.

71. גם אם אקבל טענת המערערת לפיה אין כל קשר הכרחי בין החשבוניות נשוא העבירות
בהן הורשעו הנ"ל ובין החשבוניות שנוכו על ידי המערערת, סבורני כי יש באמור כדי
לחזק את המסקנה כי המערערת לא עמדה בנטל להוכיח כי החשבוניות נשוא הערעור
משקפות עסקאות אמת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

72. אוסיף בהקשר זה את המובן מאליו כי ההליך פלילי הנ"ל כנגד קבלן המשנה – כמו גם ההליכים הפליליים הנוספים שיוזכרו בהמשך והנוגעים לקבלני משקה אחרים - אינו יכול לשמש כראיה קבילה במשפט אזרחי בהליך שאינו נוגע למי שהורשע בדיון, ואף כראיה מנהלית העומדת בפני עצמה אין לייחס לה משקל של ממש. עם זאת, סבורני כי יש בכוחה של הנסיבה לפיה קבלן המשנה הורשע בהפצת חשבוניות פיקטיביות להצטרף ליתר הראיות המנהליות שבפניי, על מנת להוביל למסקנה לפיה המערערת לא עמדה בנטל הנדרש בעניין תקינות החשבוניות שניכתה בספריה.
73. המערערת טענה כי העובדה שדור ניר לא דיווחה על העסקת עובדים, אינה מלמדת שלא העסיקה עובדים בפועל. טענתה זו חזרה על עצמה ביחס לכל אותם קבלני משנה שלגביהם נרשם בתיק ניכויים מס הכנסה דיווח על העדר עובדים.
- טענה זו של המערערת אין בידי לקבל, שכן בהעדר ראיות לסתור, חזקה שהרישום משקף את מצב הדברים כהווייתו, וכאמור המערערת לא הציגה כל מסמך ממנו עולה שהדיווח איננו מדויק. אף אם נניח שקבלני המשנה הללו העסיקו אי אלו עובדים, בניגוד לדיווח, הדעת נותנת שדרך העסקה זו לא היתה חוקית במובן זה שלא נשתמרו זכויות העובדים כמתחייב על פי דין, ובית המשפט לא ייתן את ידו לצורת העסקה שכזו.
74. **חברת יפן תעשיות**, שבבעלות ג'מיל טהא, סיפקה 35 חשבוניות לשעבאן. ממערכת הניכויים של מס הכנסה, אותה הציג המשיב, עולה כי החברה לא העסיקה עובדים בשנת 2006, השנה בה הוצאו החשבוניות (נספח ח' לתצהיר המשיב). בהודעתו של מר טהא מיום 2.12.07 (נספח ט' לתצהיר המשיב) לא זכר האם קיים קשר בין החברה בבעלותו לבין המערערת או לשעבאן. כך, בעמ' 2 ש' 10-1:
- ש. האם אתה מכיר את משחטת תעשיות עוף והודו ברקת בלוד?
ת. לא זוכר.
- ש. האם אתה מכיר את חברת שעבאן למסחר ואת ג'ומען שעבאן?
ת. לא זוכר.
- ש. האם שלחת למשחטה פועלים?
ת. לא זוכר.
- ש. האם קיבלת כסף בתמורה לחשבוניות?
ת. קיבלתי מזומן ושיקים. חלק מהכסף העיקר הלך לסמים וחלק אחר אני לא זוכר."



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

ובהמשך בש' 20-24:

ש. האם הוצאת לחברות אלו שהיו לקוחות חב' יפו תעשיות שבבעלותך חשבוניות מס פיקטיביות. ז"א לא החברה שלך סיפקה את הפועלים?

ת. יכול להיות שלא אני סיפקתי את הפועלים. אני לא זוכר. אם אראה אותו בפנים אגיד לך. אני אולי מכיר את ג'ומען שעבאן שהוא מלוד. אני לא זוכר בדיוק..."

המערערת טענה כי הודעותיו של ג'מיל סהא היו מבולבלות מאוד וביקשה להתבסס על אמירת נציג המשיב כי כנראה שלא ננקטו הליכים משפטיים כנגד חברת יפו תעשיות או בעליה (פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 65 ש' 32 – עמ' 66 ש' 2). עם זאת, המערערת לא הציגה כל ראיה שתלמד על כך שמדובר בחשבוניות תקינות וכי החברה אכן סיפקה פועלים, הגם שלא דיווחה כלל על עובדים בתקופה זו.

75. חברת פרינס סקיריטי – בבעלות אלחמידי מחמוד, סיפקה 13 חשבוניות אותן ניכתה שעבאן, בתקופה שבין יולי 2006 לאוקטובר 2006. מבדיקת מערכת הניכויים של מס הכנסה עולה כי החברה לא העסיקה עובדים בשנת 2006, להוציא מר איתי גולדגור, בעליה הקודם, שהועסק בחודשים יולי-יוני (נספחים י"א וי"ב לתצהיר המשיב). בהודעתו מיום 5.12.07 סיפר אלחמידי מחמוד על מעורבותו בעניינה של החברה (נספח י"ג לתצהיר המשיב, ש' 12-2):

ש. האם אתה מכיר את חב' פרינס סקיריטי?
ת. אני שמעתי על החברה, אבל אני לא יודע כלום על החברה ולא יודע שאני הבעלים של החברה ולא יודע מה החברה עושה.

ש. מי מפעיל את החברה? מי ר"ח של החברה? מי מנהל? ש? היכן הספרים של החברה?
ת. אני לא יודע מי הפעיל את החברה. הביאו אותי לעו"ד תייסר שעבאן ברמלה ושם הכינו את הניירות של החברה. אני לא זוכר עם מי הייתי במשרד העו"ד. אני לא יודע מי ר"ח ולא מי מנהל החשבונות."

ובהמשך (ש' 49-39):

ש. האם אתה מכיר את חברת שעבאן למסחר ואת ג'ומען שעבאן?
ת. אני לא מכיר את חב' שעבאן ואת ג'ומען. אני לא יודע עם מי חברת שעבאן עבדה ומה היא עשתה.

ש. אני מציג בפניך חשבוניות מס ע"ש פרינס סקיריטי.. האם אתה מזהה את החשבוניות ואת כתב היד והחתימות, האם אתה מכיר את הלקוח שעבאן? האם אתה יודע באילו עבודות מדובר?
ת. אני מאשר הצגת 13 חשבוניות מקוריות.. בחתימת ידי. אני לא הוצאתי את החשבוניות האלו, לא כתבתי אותם ולא נתתי לשעבאן



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 חשבוניות ולא קיבלתי תמורתם כסף. זאת הפעם הראשונה שאני
2 רואה ששעבאן קיבל חשבוניות. אני לא מכיר את שעבאן ולא ידעתי
3 ששעבאן לקוח של חברת פרינס סקיריטי. אני לא יודע מה חברת
4 שעבאן עושה.
5 ש. האם אתה מכיר את משחטת עוף והודו ברקת באזור התעשייה
6 בלוד?
7 ת. אני לא מכיר את המשחטה או החברה ולא הייתי שם אף פעם
8 ולא חתמתי שם על חוזה".
9 [ההדגשות אינן במקור]

76. יצוין כי מחמוד אלחמידי וחברת פרינס סקיריטי הורשעו בעבירות לפי חוק מס ערך
מוסף שעניין פעולות שמטרתן לגרום לאדם אחר להתחמק או להשתמט, בתקופה
שבין יוני 2006 לאוקטובר 2006.

77. המשיב הציג את החשבוניות שסיפקה פרינס סקיריטי לשעבאן מחודש ינואר 2006
עד יולי 2006 (נספחים י"1 – י"13 לתצהיר המשיב). המערערת טענה כי על גבי
החשבוניות נרשם כי עניין באספקת פועלים למפעל בשר, אולם ברי לא די בכך כדי
להרים את הנטל להראות כי החשבוניות אינן פיקטיביות, וזאת לאור העולה מדברי
אלחמידי מחמוד בהודעתו הנ"ל, שלא נסתרו.

78. חברת סנפיר שירותי ניהול שבבעלות אבו קשק רלי סיפקה 17 חשבוניות לשעבאן.
ממערכת הניכויים של מס הכנסה, אותה הציג המשיב, עולה כי החברה לא העסיקה
עובדים בשנים 2006-2007, השנה בה הוצאו החשבוניות (נספח י"ז לתצהיר המשיב).
בהודעתו של מר אבו קשק מיום 24.1.08 (נספח י"ח 3 לתצהיר המשיב) סיפר הוא על
מידת מעורבותו בעניינה של חברת סנפיר (עמ' 1 ש' 4 – 8):

ש. האם אתה מכיר את חברת סנפיר שירותי ניהול ואחזקה
בע"מ...?
ת. אני לא יודע אפילו את שם החברה. היה אדם בשם אבו מוחמד
מאום אל פאחם והוא אמר לי שהוא רוצה לעזור לי ולסדר אותי
ולעבוד איתי, והוא גם החתים אותי על מסמכים אצל עו"ד שאני לא
זוכר את שמו".

ובהמשך (עמ' 2 ש' 4-1, ש' 15-10):

ש. האם אתה מכיר את ג'ומען שעבאן...?
ת. לא, אני לא מכיר את שעבאן..
ש. האם אתה מכיר את המשחטה באזור התעשייה בלוד, משחטת
ברקת?
ת. לא. אני נרקומן ולא הייתי באזור הזה".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 המערערת הדגישה כי כנגד חברת סנפיר וכנגד אבו קשק לא ננקטו הליכים משפטיים
- 2 (פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 65 ש' 17-20) וכן כי על גבי החשבוניות נרשם כי עניינן
- 3 באספקת פועלים למפעל בשר, ואולם, לא די בכך כדי להרים את הנטל להראות כי
- 4 החשבוניות אינן פיקטיביות, נוכח האמור.
- 5 79. חברת א.ג.ה - שבבעלות גחלב איברהים, סיפקה 28 חשבוניות לשעבאן. ממערכת
- 6 הניכויים של מס הכנסה, אותה הציג המשיב, עולה כי החברה לא העסיקה עובדים
- 7 בשנת 2007, השנה בה הוצאו החשבוניות (נספח כ"א לתצהיר המשיב). מהודעותיו של
- 8 גחלב איברהים עולה כי החברה קשורה לאספקת פועלים בענף הבנייה, בפירוק עופות
- 9 ועבודות אחרות (הודעה מיום 1.4.08, ש' 18-19, נספח כ"ב לתצהיר המשיב).
- 10 עוד עולה שהחברה לא העסיקה פועלים בעצמה, אלא היו לה קבלני משנה שסיפקו לה
- 11 עובדים (שם, ש' 20-30). גחלב מסר על לקוח בשם שעבאן וציין כי הם היו נפגשים ליד
- 12 המשחטה וכי קבלני המשנה שלו סיפקו עבורו פועלים (שם, ש' 57-61). כנשאל גחלב
- 13 האם כשפגש בשעבאן היו לו כבר פועלים במשחטה והוא נדרש אך לספק לו חשבוניות
- 14 ככיסוי חשבונאי הוא השיב "לא נכון. אני הבאתי לו פועלים דרך קבלן משנה" ואף
- 15 ציין מהם היו אותם קבלני המשנה שסיפקו פועלים למשחטה (שם, ש' 99-103). עוד
- 16 סיפר גחלב כי התשלום משעבאן שולם בשיקים שנפרטו אצל פורטי שיקים וכי לאחר
- 17 מכן הכסף עבר במזומן לספקי משנה. גחלב אף ציין כי "הפועלים לא מכירים אותי
- 18 במשחטה" וכי הוא אינו יודע כיצד קיבלו הפועלים כסף אם שולם עבורם ביטוח
- 19 לאומי או מס הכנסה ואם היו להם תלושי משכורת (שם, ש' 354-366). כשהתבקש מר
- 20 גחלב לספק מסמכים ופרטים נוספים חזר והבהיר כי כל הפרטים היו בטלפון הנייד
- 21 שנגנב ממנו וכי הוא ניתק קשר עם כל המעורבים הרלוונטיים לעניין (הודעה מיום
- 22 3.4.08 ש' 35-36).
- 23 80. יצוין כי ביום 16.6.14 הורשעו חברת א.ג.ה וגחלב אברהים בעבירות לפי חוק מס ערך
- 24 מוסף שעניינן מרמה או תחבולה או הרשאה לאחר להשתמש או לעשות מעשה במטרה
- 25 להתחמק מתשלום מס וכן פעולות שמטרתן להביא אחר להתחמק מתשלום מס שאדם
- 26 אחר התחייב בו. כן הורשעו במסירת ידיעות כוזבות ובניכוי מס תשומות מבלי שיש
- 27 לגביו מסמך כאמור בסעיף 38 לחוק, במטרה להתחמק בתשלום מס. המדובר בעבירות
- 28 שבוצעו בין החודשים מאי 2006 לאוגוסט 2007. מכתב האישום המתוקן, בו הודו גחלב
- 29 והחברה, נמחקו אישומים שעניינם הוצאת החשבוניות הפיקטיביות ועובדה זו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 הודגשה על ידי המערערת, כמו גם העובדה שעל מרבית החשבוניות שצורפו (נספח י"ט
2 לתצהיר המשיב) נרשם כי עניינן באספקת פועלים למפעל בשר. אולם סבורני כי בכך
3 אין כדי לסייע למערערת, שלא הצליחה לסתור את העולה מראיות המשיב לפיהן, הגם
4 שגחלב הכיר את שעבאן וידע כי הוא נזקק לפועלים לשם עבודת פירוק עופות, לא הוא
5 סיפק את אותם הפועלים ואין בידיו כל מידע אודותיהם, אלא הוא סיפק אך את
6 החשבוניות בקשר עם עבודתם של אחרים.
- 7 לעניין הספקת שירותים באמצעות קבלני משנה – ומה מידת אחריותו של העסק בו
8 ניתנים השירותים בפועל לבדוק את זהותם של העובדים ואת זהות מעסיקם- עוד
9 אשוב בהמשך כשאדון בטענתה החילופית של המערערת ולפיה גם אם מדובר
10 בחשבוניות פיקטיביות, היא לא ידעה, ואף לא יכלה לדעת על כך. אעיר כי דיון זה יהיה
11 רלוונטי לא רק בעניינה של חברת א.ג.ה. הנ"ל, קבלן המשנה של שעבאן, שמנהלה מסר
12 כי לא העסיק בעצמו את הפועלים אלא הם סופקו לו על ידי קבלני משנה משלו, אלא
13 גם לגבי יתר החברות, שהרי אף במקרה שלהן מצא המשיב כי לא היו רשומים עובדים
14 על שמן.
81. תמונה דומה לזו המצטיירת ביחס לקבלני המשנה שהתקשרו עם חברת שעבאן, ניתן
15 למצוא אף ביחס לחברות שסיפקו חשבוניות לחברת ב. ראיד, בתקופה שמאוגוסט
16 2007 ועד מרץ 2010.
17
- 18 כאמור, מאוגוסט 2007 ועד מרץ 2010, הפסיק שעבאן להנפיק למערערת חשבוניות
19 באמצעות חברות שהיו רשומות על שמו ועבר לעבוד בחברת ב. ראיד, בבעלות ג'מיל
20 אלבו. מהודעתו של ג'מיל אלבו בפני נציגי המשיב מיום 2.1.2012 (נספח ל' לתצהיר
21 המשיב) עולה כי אף חברתו פעלה באופן דומה לחברותיו של שעבאן. קרי, אף חברת
22 ב. ראיד העסיקה פועלים לשם עבודה במשחטה באמצעות קבלני משנה: **חברת קרפט**
23 - סיפקה חשבוניות לב. ראיד בשנת 2008; **חברת המימד החמישי** - שסיפקה
24 חשבוניות לב. ראיד בשנת 2007; **חברת קוד הילה** - סיפקה חשבוניות לב. ראיד
25 בספטמבר 2007; **חברת אם אם פי** - סיפקה חשבוניות לב. ראיד החל מאפריל 2009;
26 **חברת אפ אפ אם גימור סופי והשקעות** - סיפקה חשבוניות לב. ראיד החל מנובמבר
27 2007; **חברת איי בי גולד** - סיפקה חשבוניות לב. ראיד החל מאוקטובר 2009.
82. כך, **חברת טיב טוב**, שבבעלות הנדי עלאא מחודש פברואר 2009 סיפקה חשבוניות לב.
28 ראיד בשנת 2009, הגם שעל פי מערכת הניכויים במס הכנסה לא היו לחברה עובדים
29



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 בשנה זו (נספח ל"ד לתצהיר המשיב). במסגרת הודעתו של הנדי עלאא מיום 20.12.11
2 לא נשאל הוא במישרין האם סיפק עובדים לב. ראיד או למערערת (נספח ל"ג לתצהיר
3 המשיב). המערערת הדגישה את אמירת עלאא כי הוא ספק עובדים בכל האזורים
4 בארץ (שם, ש' 28), כדי לתמוך בטענתה כי מאחורי החשבוניות לא עמדו עסקאות
5 פיקטיביות, אך צדק המשיב בטענתו כי עלאא לא ניהל רשימות עובדים ולא הוציא
6 להם תלושי שכר (שם, ש' 29-32).
- 7 83. **חברת קרפט** - שבבעלות מומתאז עיסא סיפקה חשבוניות לב. ראיד בחודשים מאי עד
8 נובמבר 2008. ממערכת הניכויים של מס הכנסה, אותה הציג המשיב, עולה כי החברה
9 לא העסיקה עובדים בשנה זו (נספח ל"ט לתצהיר המשיב). בהודעתו מיום 27.10.11
10 קשר מומתאז בין החשבוניות של חברתו לבין אספקת פועלים בענף הבשר. כך, בעמ'
11 3 ש' 16-27 (נספח ל"ז 1 לתצהיר המשיב):
- 12 **"ש. מעיון בחן המס כרגע שהם נמסרו על אספקת כח אדם**
13 **לטענתך. אני רואה שאין פירוט מסודר לעניין מס' עובדים שעות**
14 **העבודה ומקום ביצוע העבודות. מה הסיבה.**
15 **ת. מדובר בחן מס על עבודות כח אדם בענף הבשר.**
16 **ש. האם עובדים אלו היו שלך או של חב' קרפט ומהיכן הבאת**
17 **עובדים אלו.**
18 **ת. היו עובדים אלו שהבאתי אותם מהעיר מאיזור לוד.**
19 **ש. מי שילם את שכר העבודה של עובדים אלו והאם יש לך הוכחה**
20 **לכך ששולם שכר עבודה לעובדים אלו. באיזה אופן בוצע התשלום**
21 **במזומן או בצ'קים.**
22 **ת. את השכר אני שילמתי במזומן אין לי רשימות או דוחות לעניין**
23 **שכר העובדים האלו."**
- 24 84. מומתאז העיד בבית המשפט, ואישר כי הוא מכיר את ג'אמיל אלבוז, כי סיפק לו פועלים
25 לצורך עבודה במשחטה ששמה "ברקת" והוציא חשבוניות (פרוטוקול מיום 11.2.15
26 עמ' 8 ש' 14-5). כנשאל על ידי ב"כ המשיב כיצד ידע לשלם לעובדים אם לא ערך
27 לגביהם רישום השיב **"שילמתי להם, מבלי שאני יודע את השמות שלהם"** וכנשאל
28 איך ידע כמה לשלם השיב כי **"כל אחד מה שמגיע לו קיבל"** (שם, עמ' 8 ש' 25-9
29 ש' 3). כשהתבקש להשיב על השאלה כמה עובדים היו לו באותה עת, השיב כי הוא אינו
30 זוכר, והוסיף **"עבדתי, קיבלתי. אני חי על כדורים, יש לי תעודה שאני חולה, יש לי**
31 **נכות 100%. השתמשתי בסמים בעבר. דהיינו משנת 85. הפסקתי לפני כמה שנים.**
32 **אני לא זוכר מה היה לפני 10 שנים"** (שם, עמ' 9 ש' 7-9).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

85. חברה נוספת היא **מימד החמישי** שסיפקה חשבוניות לב. ראיד בשנת 2007. מבדיקת מערכת הניכויים במס הכנסה עולה כי לחברה לא היו עובדים בשנה זו (נספח מ"ב לתצהיר המשיב).
86. ואילו חברת **קוד הילה** סיפקה לב. ראיד חשבוניות בחודש ספטמבר 2007, הגם שעל פי מערכת הניכויים במס הכנסה לא היו לה עובדים (נספח מ"ז לתצהיר המשיב). בעליה הרשום של החברה בתקופה זו אלוהאב ג'אלל שמר משך כל חקירתו בפני נציגי המשיב על זכות השתיקה (הודעה מיום 28.12.11, נספח מ"ה לתצהיר המשיב).
87. חברת נוספת היא חברת **אם אם פי** שסיפקה לב. ראיד חשבוניות במאי 2009. אזברגה אברהים שכיהן באותה עת כדירקטור, השיב בחקירתו מיום 31.12.09 כי הוא אינו זוכר שסיפק אי פעם עובדים למשחטת עופות (נספח נ' לתצהיר המשיב, בעמ' 5 ש' 2-3), וכי הוא לא מכיר את חברת ב. ראיד בע"מ או אדם בשם ג'מיל אלבו (שם, עמ' 6 ש' 3-4). על פי מערכת הניכויים במס הכנסה אף לחברה זו לא היו עובדים בתקופה הרלוונטית (נספח נ'1 לתצהיר המשיב).
88. חברת **אפ אפ אם גימור סופי והשקעות** – שבבעלות אלסר מוניר סיפקה חשבוניות לב. ראיד מנובמבר 2007 עד מאי 2008. בהודעותיו, ציין אלסר מוניר כי הוא נחבל בראשו כתוצאה מתאונת עבודה בספטמבר וכי כתוצאה מכך הוא אינו זוכר כמעט דבר הקשור לחברת אפ אפ אם (נספח נ"ג לתצהיר המשיב). חברתו של מוניר העסיקה עובדים, כעולה מדיווחיה למס הכנסה (נספח נ"ד לתצהיר המשיב), הגם שעל פי טענת המשיב קיים פער של מאות אלפי שקלים בין המשכורות ששילמה על פי דיווחיה לבין הסכומים שמופיעים בחשבוניות.
89. מר מוניר אלסח העיד בבית המשפט וציין כי הוא מכיר את ג'מיל אלבו וכי חברת אפ אפ אם סיפקה פועלים למשחטה בלוד באמצעות חברת ב. ראיד (פרוטוקול מיום 11.2.2015 עמ' 10 ש' 8-15). כשנשאל מר אלסר כיצד בעת שמסר את ההודעות אמר שאינו זוכר דבר עקב המכה שקיבל בראשו, והנה פתאום הוא מעיד שבאותה תקופה עבד עם ב. ראיד ומכיר את ג'מיל אלבו, השיב כי "הזיכרון שלי משתפר", ועם זאת כשנשאל כמה עובדים היו לו באותה תקופה השיב: **"לא זוכר. יש לי עוד דברים להזכר. יש לי אנשים שעד היום אני לא זוכר"** (שם, עמ' 10 ש' 29 – עמ' 11 ש' 2).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

90. אחרונה, **חברת איי בי גולד** - שבבעלות מוטי אבוקסיס סיפקה חשבוניות לב. ראיד
בחוודשים אוקטובר- נובמבר 2009, הגם שמבדיקת מערכת הניכויים במס הכנסה עולה
כי לחברה לא היו עובדים כלל בשנת 2009 (נספח נ"ט לתצהיר המשיב). בהודעתו של
אבוקסיס מיום 3.1.10 שפך הוא אור על אופן התנהלותו כבעלי החברה (עמ' 1 ש' 12 -
14, 19-22, נספח נ"ח 1 לתצהיר המשיב):
- 6 **"ש. ספר לי בבקשה על הפעילות שלך בחברה במשך חמשת**
7 **החודשים שהפעלת אותה?**
8 ת. הייתי מספק פועלים, לניקיון שמירה עבודות בנייה וזהו.
9 ...
10 **ש. למי סיפקת עובדים כאשר החברה היתה פעילה?**
11 ת. לא זוכר כלום.
12 **ש. כיצד היית משלם משכורות לעובדים?**
13 ת. רק במזומן".
91. אבוקסיס חזר ומסר שאופי העבודה היה בנייה, שמירה וניקיון (שם, עמ' 2 ש' 11) ואף
כשנשאל לאיזו מטרה סיפק עובדים לחברת ב. ראיד השיב **"לשמירה"** (עמ' 6 ש' 27-
28, ש' 31-32). אבוקסיס סיפר שנחתם חוזה בין חברת איי בי גולד לבין חברת ב. ראיד
אך טען שאין לו עותק. כנשאל פעם נוספת בנוגע לחברת ב. ראיד השיב כי סיפק פועלים
לעבודה באזור התעשייה של לוד, הגם שלא ידע לשייכם למקום ספציפי (עמ' 6 ש' 33-
עמ' 7 ש' 9). כן סיפר שנהג לשבת עם ג'מיל לשם עשיית חשבון מול חברת ב. ראיד (עמ'
7 ש' 17-18). כשנשאל מפורשות האם סיפק עובדים למשחטת עופות תשובתו היתה
"יכול להיות אני לא זוכר" (עמ' 8 ש' 7-8).
92. לאמור לעיל מתווספת הודעתו של ג'מיל אלבו מיום 2.1.12 בהתייחס לאופן בו
התנהלה חברת ב. ראיד מול קבלני המשנה והפועלים (עמ' 2 ש' 28-33, נספח ל' לתצהיר
המשיב):
- 25 **"כל חן מס אלו הם בגין אספקת עובדים למשחטת הבשר בבקרת,**
26 **רובם של עובדים אלו הגיעו מלוד ומי שהביא זה קבלני המשנה**
27 **האלו.**
28 **ש. מי שילם את שכר העבודה של עובדים אלו, האם יכול להיות**
29 **מצב שבו אתה שילמת את שכר העובדים של קבלני המשנה פרט.**
30 **ת. אני רוצה לומר שהיו מקרים שאני משכתי כספים במזומן על מנת**
31 **לשלם לקבלן את החן שלו מדובר במקרים בודדים."**
- ובהמשך (עמ' 3 ש' 30 – עמ' 4 ש' 9):
- 33 **"ש. מתוך בדיקה של צ'קים אלו עולה כי צ'קים אלו נרשמו בגין חן**
34 **המס ע"ש חב' קרפט בע"מ, חב' אייבי גולד בע"מ, חב' אפ.אפ.אם**



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 גימור סופי בע"מ ואני מנסה להבין מה הסיבה שלא ציינת שמות
2 של קבלני משנה או חב' אלו כפי שמופיעים בחן המס.
3 ת. שוב מדובר ברשלנות שלי.
4 ש. אני מציג בפניך העתקים של צ'קים של חב' ב. ראיד בע"מ.. אני
5 רואים שצ'קים אלו נכתב עליהם לפקודת חב' איביי גולד בע"מ
6 ואילו במקור צ'קים אלו נרשמו לפקודת חב' אמפריה יאסין וטאיל
7 עודה מה ההסבר שלך למצב זה שהוא לא הגיוני כלל.
8 ת. זה נכון שאני כתבתי על ההעתקים את שמה של חב' איביי גולד
9 אבל במקור זה לא נכתב זה יצא ממני באופן פתוח.
10 ש. אז מה הסיבה למצב זה.
11 ת. אני לא יכול לדעת ואני לא יכול לדעת למי הצ'קים יצאו.
12 ש. אם כך מצב זה מעיד על כך שחן מס אלו הינן חן מס פיקטיביות
13 כי איך אפשר להסביר מצב שבו הצ'קים לא נכתבו לפקודת
14 המוטבים כפי שמופיע בחן המס מהי תגובתך?
15 ת. יכול להיות שאלו באמת חן מס פיקטיביות וזה נראה לא הגיוני
16 אבל אני לא יכול לדעת מכך".

[ההדגשות אינן במקור]

93. מלבד חברת שעבאן וחברת ב. ראיד, אף חברת רציו פתרונות פיננסיים וחברת וי.אי.פי
סנטור סרנספורט הנפיקו למערכת חשבוניות בחלק מהתקופה בה עוסק ערעור זה
(חודשים פברואר עד דצמבר 2010). שתי חברות כוח אדם אלו היו בבעלותו של ערנדס
מועין, אשר הורשע יחד עם החברות ביום 27.9.11, בין היתר, בביצוע עבירות על חוק
מס ערך מוסף שעניינן הוצאת חשבוניות פיקטיביות ופעולות שמטרתן להביא לכך
שאדם אחר יתחמק או ישתמט מתשלום מס בו חייב וזאת, בתקופה שמחודש מרץ
2010 ועד פברואר 2011.

במסגרת הודעתו בפני נציגי מע"מ מיום 2.3.11 (נספח ס"ד לתצהיר המשיב) סיפר
מועין כי החשבוניות ניתנו לחברת עוף והודו ברקת, שמשרדיהם בראשון לציון, בגין
אספקת כוח אדם לעובדה הקשורה בבשר. כן ציין כי המפעל הוא בלוד (עמ' 2 ש' -7-
19). מועין אף תאר את אופן התחשבות, התואם במידת מה את תיאורי נציגי
המערכת – "תעשיות עוף והודו ברקת, בעל החברה שילם. הייתי נכנס אליו ולוקח
את השיק ממנו. הייתי עושה את החשבון הייתי נכנס למנהל ונותן לו את הפירוט של
העבודה והוא היה מקבל פקס מהמשחטה מה עשו העובדים ולפי זה היינו מקבלים
את הכסף שמגיע לנו העובדים" (עמ' 2 ש' 33-36). בהמשך, כשנשאל האם הפירוט
שרשם כלל התייחסות לשמות העובדים ולמספרם, בחר לשמור על זכות השתיקה (עמ'
3, ש' 4-6) ואך ציין כי נהג לרשום "כמה עופות עשינו, חם או קר, מוכשר" (עמ' 3, ש'
3-4). ואילו כנשאל אודות קבלני משנה השיב:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 " ש. האם היו קבלני משנה?
2 ת. כן, סיפקו כוח אדם.
3 ש. מי היו קבלני המשנה שלך?
4 ת. אני שומר על זכות השתיקה".
- 5 מועין שמר על זכותו שלא להשיב אף ביחס לשאלות רבות אחרות שהופנו אליו,
6 במסגרת חקירתו הראשונה הנ"ל בפני נציגי המשיב, כמו גם במסגרת חקירתו הנוספת
7 מיום 2.3.11.
- 8 94. המסקנה המתגבשת ממכלול חומר הראיות דלעיל היא כי המערערת לא עמדה בנטל
9 המוטל עליה להוכיח את תקינות החשבוניות; הרושם המתקבל הוא כי כמו במועד
10 ניכוי החשבוניות, כך גם היום, אין בידי המערערת ראיה של ממש לפיה העובדים
11 שעבדו במפעלה, אכן סופקו לה על ידי מי שהוציא לה את החשבוניות.
- 12 95. כאמור, אף אם לא אזקוף לחובתה של המערערת את העובדה כי היא ויתרה בסופו של
13 דבר על העדתם של חלק ניכר ממוסרי ההודעות, ואף אם תהא בעובדת אי העדתם כדי
14 לגרוע ממשקלן של הודעות אלו, לא אוכל להתעלם מכך שהמערערת לא עשתה את
15 הנדרש על מנת להביא לעדות את שעבאן. כפי שצוין לעיל וכעולה מתוך חומר הראיות,
16 שעבאן הוא גורם מרכזי ומשמעותי בכל הנוגע להספקת הפועלים למערערת, והיה
17 ביכולתו לשפוך אור על מרבית הנושאים שעמדו על הפרק במסגרת הליך זה. חרף זאת,
18 ועל אף שהלה עדיין מועסק על ידי המערערת כפי שהעיד מר אהרון פרי, עת נשאל אם
19 שעבאן הוא מנהל עבודה והשיב "עד היום" (פרוטוקול מיום 11.2.2015 עמ' 24 ש' - 31
20 (32) – עדותו של שעבאן לא נשמעה בבית המשפט.
- 21 כידוע, כאשר בעל דין נמנע מהבאת ראיה הנמצאת בחזקתו, קמה חזקה שאילו
22 הובאה הראיה היא הייתה פועלת נגדו (ראו: ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין
23 ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (26.8.14) (להלן: "עניין זאב שרון") בפסקה 34; ע"א
24 7144/14 נתן מכנס נ' מעון רוחמה (3.9.15); ע"מ (מחוזי מרכז) 20103-07-14 חץ
25 המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ היחידה לפשיעה חמורה (9.5.16) (להלן: "עניין
26 חץ המזרח"), ועל כן בנסיבות העניין חוסר ראיתי זה רובץ לפתחה של המערערת.
- 27 96. עוד עולה מחומר הראיות כי המערערת נהגה לשלם לחברות כוח האדם בשיקים
28 שחלקם נרשמו שלא למוטב בלבד, וחלק מהתשלום נעשה אף במזומן, באופן הנוגד
29 את הדין. תשובותיהם של נציגי המערערת בעניין זה, לא היו מניחות את הדעת, בלשון



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

המעטה. ראו למשל עדות מר על-פרי, מנהל החשבונות, בפרוטוקול מיום 11.2.15 עמ' 12 ש' 4-17 :

"ש. איך הוצאת צ'קים שלא למוטב בלבד, כאשר אני מניחה שמתוקף תפקידך כמנהל חשבונות אתה יודע שיש איסור מפורש בחוק מע"מ להוציא צ'קים סחירים שלא למוטב בלבד? "
"ת. לא יודע על זה. אני עד היום לא יודע על זה."

כן ראו דברי ניסים טל בפרוטוקול מיום 11.2.15 בעמ' 16 ש' 29 – עמ' 17 ש' 9 :

"ש. למה הוצאתם צ'קים סחירים לקבלנים שהם לא למוטב בלבד, למרות שיש איסור מפורש בחוק מע"מ להוציא צ'ק שהוא לא למוטב בלבד? "

ת. לא זכור לי שהוצאנו צ'קים שהם לא למוטב בלבד. אני יודע שאנו מוציאים צ'קים למוטב בלבד או שעושים העברות בנקאיות ישירות לחשבון הקבלן. אני לא יודע שיש איסור לא להוציא צ'קים שלא למוטב בלבד. היום יש ספקים שרוצים צ'קים לא למוטב בלבד. קבלנים היום זה העברות בנקאיות בלבד. לפעמים בא ספק שהוא רוצה צ'ק לא למוטב בלבד. לי לא נאמר שזה אסור, זו הפעם הראשונה שאני שומע שיש איסור להוציא צ'קים שאינם למוטב בלבד. אם זה נעשה, זה נעשה ממש במקרים מעטים."

ש. מנהל החשבונות שלכם שמעון על-פרי אמר קודם שיש לכם שלושה סוגים של פנקסי צ'קים שחלק מהם רשומים למוטב בלבד וחלק מהם לא. אתה לא ידעת על זה שקיימים פנקסים שלמים שהם מראש לא למוטב בלבד? "

ת. ידעתי על זה. אני יודע שיש צ'קים שלא רשום עליהם למוטב בלבד. לפעמים אנו מוציאים את הצ'קים האלה גם כן במקרים בודדים."

97. גרסתו של מנהל המערערת בהקשר לתשלום בשיקים שהם לא למוטב בלבד היא אפוא גרסה מתפתחת; בעוד שבתחילת תשובתו האמורה לא זכר שהמערערת הוציאה שיקים שלא למוטב בלבד לקבלנים מהם קיבלה חשבוניות, לאחר מכן תיקן את תשובתו ואמר שהדבר נעשה אך במקרים בודדים.

98. כאן המקום לציין כי אין בידי לקבל את פרשנותה של המערערת לסעיף 47א(ב) לחוק, ולפיו, כביכול, תשלום בסכום העולה על 20,000 ₪ יכול שייעשה בצ'ק סחיר ולא דווקא בצ'ק למוטב.

99. סעיף 47א לחוק קובע כדלקמן :

47א. קונה שהוא חייב במס, שרכש נכסים או שירותים לצורך עסקו או לשימוש בעסקו או לצורך פעילותו, חייב לנהוג כלהלן:
(א) עלה ערך הנכסים או השירותים על 308 שקלים חדשים אך לא הגיע ל-20,000 שקלים חדשים, ידרוש ממוכר שהוא עוסק מורשה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 חשבונית מס או ישלם בהעברה בנקאית, בכרטיס אשראי או בשיק
2 שהוא חתום עליו כמושך ונאמר בו כי התשלום הוא למוכר בלבד;
3 (ב) היה ערך הנכסים או השירותים 20,000 שקלים חדשים או
4 יותר, חייב הוא לדרוש ממוכר שהוא עוסק מורשה חשבונית מס ולא
5 ישלם בשטרי כסף, ואם שילם בשיק מוסב יוסיף על גב השיק את
6 שמו, חתימתו ומספר הרישום במשרד מס ערך מוסף.
7 (ג) הטוען שקיים תנאי סעיף זה – עליו הראיה.

100. לא לשונו, ובוודאי לא הגיונו, של הסעיף מובילים למסקנה כי דווקא כאשר מדובר
בתשלום בסכום הגבוה מ-20,000 ₪ יסתפק המחוקק בצ'ק סחיר לעומת מצב שבו
התשלום הוא בסכום נמוך מכך. מהאמור בסעיף 47א עולה כי כאשר התשלום אינו
עולה על 20,000 ₪ ידרוש הקונה חשבונית מס או ישלם באחת מדרכי התשלום
הנזכרות שם, שמטרתן להבטיח מעקב אחר העסקה והתמורה בגינה. ואילו כאשר
מדובר בתשלום העולה על 20,000 ₪ חייב הקונה לדרוש מהמוכר חשבונית מס ובנוסף
נדרש הוא שלא לשלם במזומן וכן לא לשלם בצ'ק מוסב אלא אם הוסיף לו את פרטיו.
הדרישה לחשבונית מס בעסקה מעל 20,000 ₪ אינה באה, אפוא, חלף תשלום בצ'ק
למוטב בלבד, שאם לא כן, גם תשלום במזומן די היה בו. משמע כי אמצעי התשלום
הנזכרים בסעיף קטן ב' נועדו בעיקר להבטיח את זיהוי המשלם (שהרי המוכר מסר
חשבונית על פיה הוא מזוהה), אך אינם מיועדים לגרוע מתנאי התשלום האמורים
בסעיף קטן א', לרבות שתשלום בצ'ק יהא למוטב בלבד ולא בצ'ק סחיר שכמוהו
כמזומן.

101. אף אין בידי לקבל את טענת המערערת לפיה בכך שהמשיב לא פנה לבנקים כדי
להתחקות אחר הצ'קים שהוציאה, הוא אחראי לנזק ראייתי שנגרם לה. משעה
שהמערערת שילמה בצ'קים שאינם למוטב בלבד, שניתן היה בנקל לפרוע אותם
באמצעות פורטי צ'קים, היא טשטשה כל יכולת לעקוב אחר צ'קים אלה. מכל מקום,
לא היה דבר שמנע מהמערערת לפנות בעצמה לבנקים שהיא לקוחה שלהם, כאשר על
פי הוראת סעיף 47א(ג) לחוק נטל הראיה מונח על כתפי המערערת, ככל שטוענת כי
פעלה בהתאם להוראות החוק.

102. זאת ועוד, החשבוניות אף אינן עומדות בדרישות סעיפים 9 ו-9א להוראות מס הכנסה
(ניהול פנקסי חשבוניות) (מספר 2), התשל"ג-1973 שכן לא ניתן לדלות מהן פרטים
אודות אותם פועלים שעל פי הנטען סופקו למערערת; כמה עובדים עבדו, כמה שולם
עבור כל עובד, בגין כמה שעות עבודה וכו'. מקובלת עלי טענת המשיב, לפיה כיתוב



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

כללי וסתמי דוגמת "אספקת כח אדם למפעל בשר" אינו מספק ואינו ממלא אחר דרישות הדין, ואף בכך יש כדי לתמוך במסקנה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין.

103. המערערת אומנם הדגישה כי היא הקפידה תמיד על קיומם של המסמכים הבאים: הסכם בכתב עם כל קבלן, שנערך על ידי היועץ המשפטי של החברה; אישור ניהול ספרים; אישור ניכוי מס במקור; אישור ניהול תיק עוסק מורשה במע"מ; מסמכי רשם החברות; זיהוי האנשים הרשומים ברשם החברות כבעלים \ מנהלים בחברה עם אלו המתייצבים לחתימת הסכם; צילום תעודות הזהות (סעיף 19 לתצהיר ניסים טל). עוד הדגישה המערערת כי כל הקבלנים מוציאי החשבוניות נבדקו אף על ידי המשיב שהרי הנפיק להם אישורי ניכוי מס במקור ואישורי ניהול ספרים.

אלא שבכל הנוגע לעובדים, נשוא החשבוניות, להבדיל מהחברות שהיו אמונות על אספקתם, לא הציגה היא כל מסמכים שיפריכו את טענת המשיב לפיה החשבוניות לא משקפות עסקאות אמיתיות והן לא הוצאו על ידי מי שמוסמך להוציאם.

ראו לעניין זה דברי מר על-פרי בבית המשפט עת נשאל אודות קבלת נתונים לגבי הפועלים, (פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 42 ש' 10-11):

"ש. איך בסופו של דבר, האם יש איזשהם ניירות עבודה נוספים שאתה יודע עליהם שמהם ניתן להסיק את הנתונים לגבי העובדים? ת. לא".

וראו בהמשך בעמ' 42 ש' 25 – עמ' 43 ש' 2:

"לשאלת ביהמ"ש, אני לא בודק אם יש קשר בין אותם פועלים המצוינים בחשבונית לבין החברה שביצעה את העבודות. אין פועלים, יש כמות פועלים.
לא פעלתי [צ"ל – בדקתי – ש.ב.] אם יש קשר בין אותם פועלים לבין החברה שהנפיקה את החשבוניות.
מגיע קבלן, אנחנו עושים את כל הבדיקות על פי חוק, של מע"מ, מס מקור, נושא של אישור משרד התעשיה, הבדיקות האלה בלבד אנחנו עושים, אנחנו המשרד. כל מה שמגיע למשחטה ומהבעלים אלינו, כבר מסוכם, כבר מוכפל הכל. אפילו ההכפלות של הכמות במחיר זה שום דבר תחת הפיתוח שלי. נגיד המחיר היומי, אומרים לי מהו. אני מקבל דף מסוכם, מוכפל, ממזין, עם מחירים וכמויות.
לשאלת ביהמ"ש, לא מעניינת אותי השאלה אם הפועלים הם של החברה שמנפיקה את החשבונית או של חברה אחרת".

[ההדגשות אינן במקור]



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1

104. למעלה מן הצורך אף אבהיר כי עוסק אינו יוצא ידי חובת ההוכחה המוטלת עליו להוכיח כי ניכה חשבוניות כשרות בכך שערך בדיקה בדבר קיומם של מסמכים "פורמליים" כגון אישור ניהול ספרים, אישור ניכוי מס במקור וכיוצא באלה. בדיקה זו היא בוודאי תנאי הכרחי אך לא מספיק. עצם קיומה של חברה במרשמי רשם החברות וקיומם של אישורי ניהול ספרים וניכוי מס במקור – אין משמעם כי חברה זו היא נותנת השירותים למנכה התשומות. ואכן, העובדה כי למוציא החשבוניות אישורים כאמור, אינה מכשירה ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין, כאשר מעבר לכך שהחשבונית נושאת שם ומספר של חברה הרשומה במרשמי מע"מ, לא ניתן להראות כי החשבונית אכן הוצאו על ידי מי שהעניק את השירותים, במקרה דנן – שירותי כוח אדם - והיא משקפת לפיכך עסקת אמת.

105. אדגיש כי האמור לעיל נכון גם מקום שבו הפרטים הרלוונטיים לאותן חשבוניות אינם פרטים הנדרשים במישרין לצורך מערכת היחסים שבין העוסק ומוציא החשבוניות מפני שלפי הטענה קיימת מערכת נוספת, זו שבין מוציא החשבוניות ובין גורם אחר. כך למשל, איני סבור כי מנכה חשבוניות בגין הספקת עובדים יכול לפטור עצמו בטענה כי מאחר שמוציא החשבוניות ממילא אינו זה שמעסיק את אותם עובדים, אלא עושה שימוש בקבלני משנה (ואולי אף הם, בתורם, עושים שימוש בקבלני משנה משלהם), הוא אינו נדרש להוכיח כי החשבוניות משקפות עסקת אמת במובן זה שאכן מדובר בעובדים של קבלן המשנה, שאחראי לתשלום משכורתם, ושהוא סיפק אותם למוציא החשבוניות, ושהלה בתורו סיפק אותם לעוסק. עובדת קיומה של "שרשרת" קבלני משנה, ככל שאמנם קיימת, אינה פוטרת את מנכה מס התשומות מעריכת בדיקה מהותית ומעמיקה על אודות זהותו של הגורם שבסופו של דבר מספק את העובדים, גם אם גורם זה משמש קבלן משנה של מוציא החשבוניות או קבלן משנה של אותו קבלן משנה.

106. המערערת שלפניי לא עמדה בנטל להוכיח כי מדובר בחשבוניות שמשקפות את מערכת היחסים האמורה הכוללת אף את קבלני המשנה כמעסיקיהם של העובדים שעבדו במפעלה. אדרבא, מחומר הראיות עולה כי קבלני המשנה לא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

העסיקו עובדים, לא סיפקו אותם למוציאי החשבוניות, וממילא החשבוניות שנוכו על ידי המערערת אינן משקפות עסקאות אמת.

107. אציין כי מהאמור לעיל אין לגזור בהכרח את המסקנה אותה ביקש להסיק המשיב לפיה כל אותם עובדים שעבדו במפעלה של המערערת היו עובדיה מלכתחילה, ולפיכך לא סופקו לה ידי החברות באמצעות קבלני המשנה כנטען.
- אכן, צורת ההתנהלות המתוארת על ידי ניסים טל לפיה פקידת המערערת היא שמילאה את פרטי החשבוניות (פרוטוקול עמ' 16 ש' 14-28), מעלה תהיות וסימני שאלה רבים (הנוגעים בעיקר למודעות המערערת לאי תקינות החשבוניות כפי שיפורט להלן), אלא שאין בהם די לבסס את הטענה לפיה המערערת הייתה "המוח והיד המכוונת" מאחורי שרשרת החשבוניות הפיקטיביות. מסקנת המשיב לפיה המערערת העסיקה את כל הפועלים באופן ישיר, לא גובתה בראיות מספקות, ועל סמך החומר שהוצג בפניי אינני יכול לקבוע כי המערערת אכן הייתה הרוח החיה מאחורי ההתקשרות עם קבלני משנה וכי היא יזמה התקשרות עמם לצורך "כיסוי חשבונאי".
- מכל מקום, גם אם אין מדובר בעובדיה של המערערת, וגם אם אין מדובר במקרה שבו העוסק מבקש להשיג "כיסוי חשבונאי" לצורך התשלומים שהוא משלם לעובדיו במזומן, עדיין עניין לנו בחשבוניות שאינן משקפות עסקאות אמת על כל המשתמע מכך.

מודעות המערערת לאי תקינות החשבוניות

108. טענתה החלופית של המערערת היא כי לא הייתה לה ידיעה בדבר היות החשבוניות פיקטיביות, שכן לא עלו, ואף לא היו צריכים לעלות, אצלה כל חשדות באשר לתקינות החשבוניות.
109. על פי הפסיקה, המבחן הרלבנטי לניכוי מס תשומות הכלול בחשבוניות שהוצאו שלא כדין – הוא המבחן האובייקטיבי, לפיו די בכך שהחשבונית אינה כדין כדי לשלול את זכאות הנישום לנכותה, וזאת בהתעלם מדרגת מודעותו של הנישום (עניין מ.א.ל.ר.ז., עניין סלע).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

110. לצד זאת הכירה הפסיקה בחריג מצומצם בהיקפו:

"אימוץ המבחן האובייקטיבי יכול להביא לתוצאות בלתי רצויות מבחינת הנישום, אשר לא היה שותף לתהליך הרמייה והאשם לפסול בחשבונית לא נבע ממעשיו שלו. במקרים חריגים ראוי, אפוא, לאפשר לנישום לנכות את מס התשומות, אף אם החשבונית הוצאה שלא כדין מבחינה אובייקטיבית. מקרים כאלה יחולו, למשל, שעה שהנישום הוכיח כי לא התרשל ונקט בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות החשבונית וזהות העוסק. במקרים כאלה בהם הנישום יוכיח כי לא גילה או לא יכול היה לגלות את הפסול שנפל בחשבונית באמצעים סבירים, יותר לו ניכוי מס התשומות." (עניין מ.א.ל.ר.ז.).

111. בעניין **זאב שרון** נפסק כי עם התמלאות היסוד האובייקטיבי, דהיינו קיומן של חשבוניות שהוצאו שלא כדין, קמה מעין "חזקה" לפיה העוסק ידע שהחשבוניות הוצאו שלא כדין, והנטל עליו להפריכה ולהראות שהוא היה חסר מודעות לכך שהחשבוניות אותן ניכה כמס תשומות הוצאו שלא כדין. בית המשפט העליון אף הבהיר מה ייחשב לעמידה בנטל הסובייקטיבי הנדרש מצד עוסק בכדי שיזכה בהגנה מפני הפעלת הסמכויות שהופעלו כלפיו על ידי המנהל:

"אינני סבור כי יש לדרוש פה מהמערערת להראות כי היא נקטה בכל האמצעים הסבירים על מנת לוודא כי החשבוניות אותן ניכתה הוצאו כדין, אך כפי שהובהר לעיל, לדעתי היה עליה, לכל הפחות, להפריך את החזקה שלפיה היא ידעה על הפגמים שנפלו בהוצאת החשבוניות אותן ניכתה כמס תשומות. יתרה מזאת, אני סבור כי ניתן לייבא לכאן בהיקש מהמשפט הפלילי (שנוכח המטרות ההרתעתיות והעונשיות של הסמכויות הנ"ל – יש לו זיקה לענייננו) – את העקרון בדבר "עצימת עיניים", שלפיו: "רואים אדם שחשד בדבר טיב ההתנהגות או בדבר אפשרות קיום הנסיבות כמי שהיה מודע להם, אם נמנע מלבררם" (סעיף 20(ג)(1) לחוק העונשין, התשל"ז-1977; להחלה של עקרון "עצימת העיניים" במשפט האזרחי – ראו: ע"א 7785/99 ארוך נ' פאריינטי, פ"ד נה(3) 85, פסקה 11 (2001))."

[ההדגשות הינן במקור]

112. התמונה המצטיירת בענייננו היא כי, לכל הפחות, היה על המערערת לדעת שמדובר בחשבוניות מס שהוצאו שלא כדין, וכי היא נמנעה, במופגן, לברר ולבדוק את תקינות החשבוניות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

113. כך, כשנשאל מנהל החשבונות על-פרי כיצד ידע הקבלן לשלם לעובדים שלו כשאינו לו

כל רישום שמי של הפועלים שעבדו בפועל אצל המעוררת השיב:

" מה הבעיה שלי? הוא קבלן. הביא עובדים? מגיע לו ליום X
שקלים, זה כל מה שאותי מעניין (פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 42
ש' 3).

מר על-פרי הדגיש כי כל עניינו הוא שהעבודה תתבצע, כאשר לגישתו, אין זה כלל

מעניינו מי הם העובדים המבצעים את אותה עבודה (ראו פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ'

42 ש' 18-26):

"ש. מדף העבודה הזה אני למדה שמה שעניין אתכם זה שהעבודות
יסופקו.

ת. נכון. שהעובדים יסופקו. שהעבודה תעשה.

ש. אתם מציינים את מס' הפועלים, את עבודות הפירוק שנעשו,

ת. נכון.

ש. אבל לא מעניין אתכם מה פרטי העובדים שמבצעים את
העבודה.

ת. נכון."

ובהמשך (עמ' 43 ש' 1-2):

"לא מעניינת אותי השאלה אם הפועלים הם של החברה שמנפיקה

את החשבונית או של חברה אחרת."

וכן (עמ' 43, ש' 15 – עמ' 44, ש' 6):

ש. אז אתה לא יודע שהוא החליף באמצע את העוסק מורשה? אתה
מודע לזה שהוא החליף באמצע חודש, ב – 2 אוגוסט 2007 קיבלת
חשבונית משעבאן, וב – 9.8.2007 קיבלת חשבונית מג'מעאן
שעבאן, זה עוסק מורשה אחרת.

ת. אז מה השאלה?

ש. ראית בעצם מסמכים חדשים וזה לא נראה לך חשוד?

ת. לי אין קשר עם שעבאן הזה.

ש. אתה מכיר את שעבאן?

ת. יש שניים, אחד שעבאן, ויש ג'מעאן, אחד בא עם גלימה לבנה

והשני בא עם אחרת.

ש. שעבאן וג'מעאן זה לא אותו אדם?

ת. יש שניים. לי אין איתם שום מגע. שום מגע. שוב, אני מקבל נייר

ועוד נייר, רושם, ושיק. את יודעת מה? בודק אולי הכפלות. אבל אין

לי שום נגיעה, אין לי שום הליכה פנימה אל תוך התוכן של הדו"חות

האלה. הדו"חות האלה הם הבסיס להוצאת החשבונית.

לשאלת ביהמ"ש, כשאני מקבל חשבונית פעם עם פועלים ככה ופעם

ככה, אני לא שואל למה, מה השתנה. יש בעל בית, הוא אומר עכשיו

תעשה לזה, אני עושה לזה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 עוברים נגיד לספקים אחרים, למשל ניקוי, עברו מספק אחד לאחר,
2 אני לא שואל למה עברו לאחר. אני לא עוסק בזה. אם יש לי משהו
3 מאושר.
4 אני מקפיד מאוד לקבל משהו מאושר. אם זה מוצר, אז מי שקיבל,
5 תעודת משלוח חתומה. הדו"ח הנלווה, הכל מאושר, עד גבול זה שזה
6 מאושר. אני לא הולך לשאול האם אפשר היה לקנות את הכלור הזה
7 ממישהו אחר.
8 הכוונה במאושר, כשמדובר באספקת פועלים, המאשר הוא בעל
9 הבית. הוא היחיד שמאשר. או שהוא או שדני. יש שם עוד בעלים
10 אחד. הם היחידים, לא מזכירה ולא פקיד ולא אף אחד מהמשחטה.
11 העבודה מגיעה מהמשחטה אלינו.

12 114. דברים ברוח דומה השמיע מנהל המערערת, מר ניסים טל, בהודעתו נספח 6 לכתב
13 התשובה דף 2 ש' 7-11:

14 "גיומאן נמצא במשחטה ויש לו את הפועלים שלו אבל ב. ראיד
15 מוציא את החשבוניות. זה לא ענייני ולא מעניין אותי. אני מקבל
16 חשבונית ולא בודק או נכנס לעניינים אלו. יש עבודה וזה מה שמעניין
17 אותי ולא מי שמוציא את החשבונית".
18 [ההדגשות אינן במקור]

19 115. וכיוצא בכך מסר דניאל יזדי, מנהל נוסף במערערת, בהודעתו מיום 24.2.08 בש' 57-
20 52 (נספח סז לתצהיר המשיב):

21 "ש. עפ"י הממצאים שלנו חברת שעבאן הוציאה חשבוניות מס
22 לתעשיות עוף והודו בקרת.. ולחנות המפעל.. ובמקביל קיבלה
23 חשבוניות מס פיקטיביות בהתאם מספקים כדור יניר, יפו
24 תעשיות, פרינס סקיריטי, סנפיר וא.ג.ה. ולמעשה סייעתם לחב'
25 שעבאן ולגיומאן בעליה בעסקאות פיקטיביות אלו כשהעובדים
26 במילא עובדים אצלכם, מה תגובתך?
27 ת. שעבאן עובד אצלנו כקבלן כפי שצינתי ומספק עובדים ומקבל
28 שכר מול חשבוניות כחוק, לגבי שאר השמות שהזכרת בשאלתך אין
29 לי מושג ולא שמעתי עליהם.
30 ש. האם לא נכון יותר לעבוד ישירות מול הקבלן שמספק באמת את
31 העובדים אם יש כזה. מה ההיגיון להכניס באמצע קבלני משנה
32 שיוציאו חשבוניות וגם הם אמורים לקבל חשבוניות מאחרים וכן
33 הלאה?
34 ת. אני לא עובד מול שום קבלן אלא רק מול הקבלנים הרשומים
35 אצלנו. מה הם עושים בדרך אין לי מושג וזה לא ענייני".
36 [ההדגשות אינן במקור]

37 116. האמור מדבר בעד עצמו. לא מנהלי המערערת ולא מנהל החשבוניות שלה גילו עניין
38 כלשהו בשאלה האם החברות מוציאות חשבוניות אכן היו רשאיות להוציאן, האם
39 מדובר בפועלים המועסקים על ידן, או מועסקים על ידי קבלני משנה שלהן, וכל כיוצא
40 בכך מידע שמטרתו להבטיח שמדובר בחשבוניות כשרות, וכי מי שהנפיק את



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

1 החשבוניות אכן היה רשאי לעשות כן. חוסר עניין זה בקשר הקיים, אם קיים, בין
2 הפועלים ובין החברות שהנפיקו את החשבוניות, כה בולט ומובהק, עד שהוא בוודאי
3 מגיע כדי "עצימת עיניים" אם לא למעלה מכך.

4 הדברים נכונים במיוחד לאור העובדה שמדובר בחברות שונות שמנפיקות את
5 החשבוניות, פעם חברה זו ופעם חברה אחרת, כאשר המערערת אינה טורחת לבדוק
6 על שום מה חל שינוי זה ומה עומד מאחוריו. דומני, כי שינוי, ובמיוחד שינוי תכוף,
7 בפרטי החברות שמנפיקות את החשבוניות, כאשר אין בידי העוסק הסבר מניח את
8 הדעת לכך, אמור על פניו לעורר ספק בדבר כשרות החשבוניות.

9 117. לטענת המערערת, לפיה בדקה את כשירותן של חברות כוח האדם להפיק לה חשבוניות
10 מן הבחינה הפורמלית, התייחסתי לעיל עת דנתי בשאלה האם עמדה המערערת בנטל
11 להוכיח את תקינות החשבוניות. הדברים האמורים שם נכונים אף כאן. לא ניתן לומר
12 כי עוסק נקט בכל האמצעים הסבירים על מנת לבדוק את תקינות החשבוניות בכך
13 שהסתפק בבדיקה טכנית של המסמכים. מלבד עמידתה על קבלת אותם מסמכים
14 פורמליים, כגון: רישום כעוסק מורשה במע"מ, רישום במרשם החברות, תעודות
15 זהות, אישור לניכוי מס במקור ואישור על ניהול ספרים וכו', לא ערכה המערערת כל
16 בדיקה על מנת להבטיח כי החברות שהנפיקו את החשבוניות אכן היו מוסמכות לעשות
17 כן. עצם העובדה כי לחברות קיימים אישורים כאמור, אינה מכשירה ניכוי מס
18 תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין, כאשר הנסיבות מלמדות כי מעבר
19 למסמכים הפורמליים, אין מדובר בחשבוניות המשקפות עסקאות אמת (ראה ע"מ
20 14-07-2010 חץ המזרח להנדסה בע"מ נ' מנהל מע"מ – היחידה לפשיעה חמורה
21 9.5.2016)).

22 118. ער אני לקושי שתיארה המערערת בגיוס עובדים לעבודה מהסוג הנדרש במפעלה. עם
23 זאת, ובהקשר של דיני המס וניכוי מס תשומות, הדבר אינו מצדיק את הלך רוחה,
24 ובעקבות כך – התנהלותה, שעניינה הבלעדי הוא שהעבודה תתבצע, זאת ותו לא.
25 עניינה של המערערת הוא כי יהיו בידיה חשבוניות מס כדין כך שתוכל לנכות את מס
26 התשומות הכלול בהן. ממילא, צריך להיות לה אף עניין בתקינות אותן חשבוניות,
27 והדבר מחייב מתן הדעת אף לזהותם של מבצעי העבודה, ולטיב הקשר הקיים בינם
28 לבין מי שהנפיק את החשבוניות בגין עבודתם, לרבות שרשורו של אותו קשר בין מנפיק



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני :

1 החשבוניות וקבלן המשנה (ככל שאין מדובר בעובדים של מנפיק החשבוניות אלא של
2 קבלן המשנה שלו).

3 119. מקובלים עליי דבריי נציג המשיב כאשר תיאור את הבדיקות שהיה על המערערת לבצע
4 על מנת להבטיח את תקינות החשבוניות (פרוטוקול מיום 16.6.16 עמ' 58 ש' 7-12):

5 "לשאלת ביהמ"ש, מה היינו מצפים שהמערערת תעשה מעבר למה
6 שעשתה, אני משיב שלגבי החברה הייתי מצפה שהם יכירו את
7 העובדים, שתהיה רשימת עובדים שעובדים שם באופן קבוע או
8 מתחלף, שאיפשרו תהיה רשימת עובדים שמית, ת.ז. של העובדים
9 שקיימים. היה נחמד להביא את הפועלים עצמם ולשאול אותם מי
10 המעסיק שלהם. חלק מהתשלומים שולמו שלא למוטב בלבד שלא
11 ניתן לעקוב אחרי הכסף ומי פרע את השיקים. ניירות העבודה, קשה
12 להבין מהם מה באמת קרה שם".

13 וראו גם בעמ' 55 ש' 22-26:

14 "בסופו של דבר יש עובדים שמועסקים ע"י גורם כלשהו, שהוא לא
15 החברה המערערת, הבעיה היא שהעובדים לא יודעים מי המעסיק
16 שלהם, מי משלם להם משכורת. הקבלנים עצמם לא יודעים מי
17 העובדים".

סוף דבר

18
19 120. על יסוד כל האמור לעיל, הגעתי לכלל מסקנה כי צדק המשיב בשומתו, על פיה אין
20 להתיר למערערת לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות נשוא השומה. לפיכך, דין
21 הערעור להידחות.

22 121. המערערת תשלם למשיב הוצאות משפט ושכר טרחת עו"ד בסך של 40,000 ₪,
23 שישולמו בתוך 30 יום שאם לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד
24 תשלומם בפועל.
25

26 ניתן היום, כ"ח אב תשע"ז, 20 אוגוסט 2017, בהעדר הצדדים.
27

28 ד"ר שמואל בורנשטיין, שופט
29
30



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 48652-10-12 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:



1