



בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 9277/16

לפני: כבוד השופט י' עמית
כבוד השופטת י' וילנר
כבוד השופט א' שטיין

המערערת: רויאל השמש - ייזום והשקעות בע"מ

נגד

המשיב: מנהל מע"מ רמלה

ערעור על פסק הדין של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד, מיום 29.8.2016, בע"מ 3618-03-13, שניתן על ידי כב' השופט א' סטולר

תאריך הישיבה: ו' באדר א התשע"ט (11.2.2019)

בשם המערערת: עו"ד אשר אוחיון; עו"ד יעקב קסטל

בשם המשיב: עו"ד טליה נעים

פסק דין

השופט א' שטיין:

1. לפנינו ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד (השופט א' סטולר) שניתן ביום 29.8.2016 בע"מ 3618-03-13 ובגדרו התקבל חלק מן הערעור שהגישה המערערת על פסילת ספריה לשנות המס 2008-2010, על שומות מע"מ שהוצאו בעניינה על ידי המשיב ועל כך שהמשיב הטיל עליה בעקבות זאת כפל מס בסך כולל של 864,972 ₪. המערערת מלינה על כך שבית משפט קמא לא קיבל את ערעורה באופן מלא וחייבה בהוצאות בסך של 15,000 ₪.

2. הפרשה שהובאה להכרעתו של בית משפט קמא כללה שלוש מערכות עסקיות שניהלה המערערת כחברת בניה, ובמסגרתן ניתנו לה, לטענת המשיב, חשבונות מע"מ פיקטיביות על ידי ספקים וקבלני משנה (להלן: העוטקים או העוטק). לטענת המשיב, השיטה פעלה כך: המערערת שילמה לעוסק, אותו העסיקה במסגרת הפרויקט להקמת קנטרי קלאב, מרכז ספורט, מסחר ונופש בעיר בית שמש (להלן: הפרויקט), סכומי כסף אשר עלו בהרבה על הסכום שהעוסק אמור היה לקבל ממנה בעד עבודתו, וזאת כנגד קבלת חשבונית מע"מ, ולאחר מכן קיבלה מאותו עוסק את הפרש הסכום בחזרה. חליפין כאמור נעשו במישרין ובאמצעות מתווך שניהל את הפרויקט, מר רמי בצלאל (להלן: בצלאל), כמפורט להלן. אחת ממערכות עסקיות אלו נקשרה בין המערערת לבין בצלאל עצמו (להלן: חשבונות בצלאל). ביחס למערכת זו, בית משפט קמא קיבל את ערעורה של המערערת, ועל החלטה זו המשיב לא ערער. משכך, אתמקד בשתי המערכות העסקיות שביחס אליהן הוגש הערעור שלפנינו: מערכת עסקית אשר נקשרה בין המערערת לבין חברת אגמנס בע"מ (להלן: אגמנס), שבשליטת מר אלון וניני (להלן: וניני) (להלן: חשבונות אגמנס) ומערכת עסקית אשר נקשרה בין המערערת לבין קבלן עבודות עפר, מר וסילי פופ (להלן: וסילי) (להלן: חשבונות וסילי פופ). לטענת המשיב, החשבונות הפיקטיביות שנמסרו למערערת על ידי אגמנס הגיעו לסך של 389,580 ₪ באופן שאיפשר למערערת לנכות תשומות מע"מ לא לה בסך כולל של 54,770 ₪, והחשבונות הפיקטיביות שנמסרו למערערת על ידי וסילי הגיעו לסך של 1,755,437 ₪ באופן שאיפשר למערערת לנכות תשומות מע"מ לא לה בסך כולל של 246,556 ₪.

3. פרשה זו נפרסה על פני שנות המס 2008-2010. המשיב פסל בגינה את ספרי המערערת ביחס לשנים אלה, הוציא את השומות מושא הערעור, אשר הוכרע על ידי בית משפט קמא, והטיל על המערערת כפל מס כאמור לעיל. בד-בבד, הואשמה המערערת, יחד עם שני אנשי-פנים מרכזיים שהפעילוה, מר שמואל חזן ומר יוסף מור, בניכוי מס תשומות שלא כדין ובניהול פנקסים כוזבים, עבירות לפי סעיפים 117(ב)(1) ו-117(ב)(5) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975. התיק הפלילי שנפתח בעקבות הגשתו של כתב אישום זה (ת"פ (שלום בי"ש) 14743-08-12; השופט י' מינטקביץ) הסתיים בזיכוי הנאשמים נוכח הספק הממשי שהתעורר לגבי אשמתם. המשיב ערער על הזיכוי לבית המשפט המחוזי ירושלים (ע"פ 57475-03-15; השופטים נ' בן אור, מ' יועד הכהן וא' דראל), אולם ביום 1.7.2015 הערעור נדחה.

4. בערעור שומה אשר נדון והוכרע על ידי בית משפט קמא, יד המערערת היתה, כאמור, על התחטונה ביחס לשתיים מתוך שלוש המערכות העסקיות: חשבוניות אגמנס וחשבוניות וסילי פופ.

מכאן הערעור דנן.

5. המערערת טוענת, כי בפסק הדין קמא, שכאמור דחה את ערעורה ביחס לחשבוניות אגמנס וחשבוניות וסילי פופ נפלה שגגה. לטענתה, חומר הראיות שהונח בפני בית משפט קמא הראה כי חשבוניות אגמנס וחשבוניות וסילי פופ הוצאו בגין עסקאות אמתיות ולא היו בגדר חשבוניות פיקטיביות. במסגרת זו, מוסיפה המערערת וטוענת כי בית משפט קמא שגה בהסתמכו על חומר הראיות שבבסיס השומה, אותו קיבל מכוח תקנה 10א לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו-1976 (להלן: תקנות סדרי הדין), וכך בהחליטו להסיק מסקנות לחובתה בשל הימנעותה מלזמן את וסילי כעד מטעמה.

6. סבורני, כי דין הערעור להידחות. פסק דינו של בית משפט קמא ניתח את הראיות שהונחו בפניו בזהירות רבה, נזהר מלהסתמך על דבריו של בצלאל לנוכח החשש כי לעד זה היה " [...]. אינטרס נוסף לומר לרשות המסים דברים אלה ואחרים שאולי אינם מדויקים (בלשון המעטה), כדי שהמשפט האישי שלו יסתיים בתוצאה מיטבית עבורו" (ראו פסקה 34 לפסק הדין) וקיבל את ערעורה של המערערת בנוגע לחשבוניות בצלאל. ביחס לחשבוניות אגמנס ווסילי פופ, קבע בית המשפט כי חומר הראיות שנאסף על ידי המשיב הצדיק את פסילת הספרים, את השומות ואת הטלת כפל המס. בקביעה זו אין כל דופי. חומר הראיות שעליו הסתמך המשיב כלל הודאות מפורשות של וניני ושל וסילי בהוצאת החשבוניות הפיקטיביות. תקנה 10א לתקנות סדרי הדין, שמכוחה קיבל בית משפט קמא את החומר שעליו הסתמך המשיב, נועדה להעמיד חומר זה במבחני הסבירות של "כלל הראיות המינהליות" (ראו ע"א 5709/95 בן שלמה נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים, פ"ד נב(4) 241, 252 (1998)), והחומר עבר את המבחן בהצלחה. בקביעה זו ובקביעותיו האחרות של בית משפט קמא, אשר נסובו על עניינים שבעובדה, אין מקום להתערב בכגון דא כבר נפסק פעמים אינספור, כי "[...] אין דרכו של בית משפט שלערעור להתערב בממצאים עובדתיים וממצאי מהימנות שקבעה הערכאה הדיונית, אלא במקרים חריגים" (ראו ע"א 2449/08 טואשי נ' בנק מרכנתיל דיסקונט בע"מ, פסקה 11 (16.11.2010); ע"א 8566/06 אמריקר שירותי ניהול וייעוץ (1987) בע"מ נ' מליבו - ישראל בע"מ, פסקה 28 (8.11.2009); ע"א 5435/07 אבו ליל נ' נ.א.ע. מהנדסים בע"מ, פסקה ט

(10.3.2009); רע"א 7956/99 שיכון ופיתוח לישראל בע"מ נ' עיריית מעלה אדומים, פ"ד נו(5) 779, פסקה 6 (2002); ע"א 10225/02 פרץ נ' פרץ בוני הנגב אחים פרץ בע"מ, פסקה 3 (15.1.2004); וכן ע"א 3213/97 נקר נ' הוועדה המחוזית לתכנון ולבנייה הרצליה, פ"ד נג(4) 625, פסקה 5 (1999)). ברי הוא, כי המקרה שלפנינו – בו מדובר בערעור על פסק דין המנומק היטב – איננו בגדר חריג שמצדיק התערבות.

7. יתרה מכך: הנטל לזמן ולחקור עדים שהודעותיהם מתקבלות כראיה מכוח תקנה 10א הנ"ל רובץ על כתפי הנישום שמערער על השומה (ראו רע"א 630/18 מנהל מס ערך מוסף רמלה נ' גני ירושלים בע"מ, פסקה 19 (2.5.2018)), ובנטל זה המערערת לא עמדה מאחר שלא זימנה את וסילי כעד מטעמה. למעלה מן הנדרש, אוסיף כי מעשי המערערת בענייניהן של חשבוניות אגמנס וחשבוניות וסילי פופ הינם בגדר מעשים דומים, אם לא ראיות שיטה (ראו ע"פ 265/64 שיוביץ נ' היועץ המשפטי לממשלה, פ"ד יט(3) 421, 460-458 (1965); נינה זלצמן "עדות 'שיטה' כראיה מסייעת – מבחן שונה לקבילות?" משפטים יא 528 (תשמ"א); וכן יעקב קדמי, על הראיות חלק שני 720-723 (2009)). זהות בין מעשים אלו מהווה חיזוק נוסף למסקנותיו העובדתיות של המשיב, שכאמור זכו לאישורו של בית משפט קמא.

8. מטעמים אלה, הנני מציע לחבריי כי נדחה ערעור זה על יסוד קביעותיו של בית משפט קמא בהתאם לתקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984, ונחייב את המערערת בהוצאות בסך של 15,000 ₪.

ש ו פ ט

השופט י' עמית:

אני מסכים.

ש ו פ ט

השופטת י' וילנר:

אני מסכימה.

שופטת

הוחלט כאמור בפסק הדין של השופט א' שטיין.

ניתן היום, י"ג באדר א' התשע"ט (18.2.2019).

שופט

שופטת

שופט