



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

לפני כבוד השופטת דלית ורד

התובעת: דיגמי טורס בע"מ

נגד

הנתבע: אילן עזרא הניה

פסק דין

פתח דבר

השאלה העיקרית בה עוסק פסק הדין הינה האם קמה לתובעת זכות שיפוי בגין התשלום שנדרשה לשלם למס ערך מוסף, לאחר שנקבע על ידי רשויות מע"מ, כי התובעת ניכתה מס תשומות שלא כדין, כאשר השיפוי נתבע מהגורם שנטען כי הפיק חשבוניות מזויפות עבור עבודות שבוצעו בפועל עבור התובעת.

התביעה

עסקינן בתביעה כספית על סך 300,000 ₪ בשל נזקיה הנטענים של התובעת, שנגרמו לה כתוצאה ממעשי הונאה של הנתבע, אשר הפיק ומסר בידיה חשבוניות מס מזויפות.

התובעת הינה חברה בע"מ שעיקר עיסוקה בתחום מתן שירותי הסעות לחברות ולמוסדות שונים (להלן: "התובעת").

על פי הנטען בכתב התביעה, הנתבע הציג עצמו, כקבלן משנה וסוכן של חברת מוניות פרחי השרון (להלן: "חב' פרחי השרון"), אשר מבקש לעבוד עם התובעת. הנתבע סיפק לתובעת, על פי טענתה, שירותים כקבלן משנה עבור 5 מוסדות שונים וסיפק לה נהגים שונים מעת לעת, אשר תיפקדו כקבלני משנה עבור התובעת.

כפי הנטען, בתום כל חודש, ביצע מר יחזקאל דיגמי, מנכ"ל התובעת (להלן: "מר דיגמי") יחד עם הנתבע, התחשבות בגין כל הנהגים שעבדו מטעמו של הנתבע, בהתאם לדו"ח ההסעות החודשי. התובעת שילמה לנתבע את מלוא התמורה בצירוף מע"מ, אל מול קבלת מסמכים, אשר נחזו להיות חשבוניות מס מאת חב' פרחי השרון. התשלום בוצע באמצעות שיקים, שנמסרו לנתבע ו/או בהתאם להנחיותיו.



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

עסקינן ב- 69 חשבוניות ששולמו על ידי התובעת בין השנים 2012-2014 בסכום של 856,197 ₪. על סכום זה נתווסף מע"מ בסך של 148,675 ₪, כך שסך החשבוניות עמד על 1,004,872 ₪. התובעת טענה כי שילמה את מלוא סכום החשבוניות, ובמקביל ניכתה את רכיב המע"מ כמס תשומות במסגרת עסקיה ודיווחיה השוטפים.

ביום 25.8.2015, נתקבלה הודעה מאת משרדי מע"מ, על כוונה לפסילת ספריה של התובעת וכוונה לחייבה בכפל מס עבור השנים 2012-2014. להליך זה קדם הליך מקדים של המצאת מסמכים, אשר לאחריו, ערכה התובעת בירור באשר למקור הדרישה. או אז, נתברר לתובעת, לטענתה, כי הנתבע הונה את התובעת, עת הציג עצמו כנציג של חב' פרחי השרון ואף הנפיק ומסר בידיה חשבוניות מס של חב' פרחי השרון, אשר נתבררו כמזויפות, בעודו גורף לכיסו את רכיב המע"מ.

במסגרת ההליכים שהתנהלו על ידי משרדי המע"מ, נחקרו מר דיגמי והנתבע, תחת אזהרה. (פרוטוקולי חקירות- צורפו כחלק מנספח ה' ונספח ו' לתצהיר התובעת). כמו כן נחקר מר ויקטור לחיאני (להלן- **מר לחיאני**) בעל עסק להסעות, אשר גם הוא הנפיק לתובעת חשבוניות של חב' פרחי השרון, וקיבל שיקים מהתובעת לפקודתו, בגין ההסעות שבוצעו על ידו, ולא על ידי חב' פרחי השרון.

המסקנה אליה הגיע ממונה צוות ביקורת במע"מ תל אביב, היתה, כי הדוחות שהגישה התובעת, אינם מלאים ואינם נכונים. אי לכך הוחלט לשום את מס הערך המוסף המגיע ממנה לפי מיטב השפיטה, בהתאם לסעיף 77 לחוק מע"מ, התשל"ו-1975 (להלן: "**חוק מע"מ**").

התובעת חוייבה בתשומות מס בסך של 163,702 ₪, כולל ריבית והצמדה (ראה נספח ג' להודעת הערעור ע"מ 16-07-49017, צורפה וסומנה נ/1).

בנימוקים שפורטו בהחלטת מע"מ צויינו הדברים הבאים:

מעדות מנהלה הרשום האמיתי של חב' פרחי השרון, מר אילן כהן (להלן: "**מר כהן**"), עולה כי התובעת כלל אינה לקוחה של חב' פרחי השרון ומעולם לא הוצאו לה חשבוניות מס מחב' פרחי השרון.

בחקירתו, מסר מר דיגמי כי את רוב החשבוניות קיבל מאת הנתבע, אולם במקרים מסויימים, קיבל את החשבוניות כשהן ריקות ואף מילא את חלקן בכתב ידו, לאחר שנערכה התחשבות מול הנתבע בהתאם לסידור העבודה וביצועה בפועל ואישורה. כן מסר כי את החלק הנוותר מהחשבוניות, 11 במספר, קיבל מאת מר לחיאני, אשר ביצע הסעות עבור התובעת, ובגין אותן הסעות הוציא מר לחיאני ורשם חשבוניות על שם חב' פרחי השרון.

כמו כן נמצא בספרי התובעת כי את התשלומים בעבור חשבוניות מס אלו, רשם מר דיגמי לפקודת מבצעי העבודה בפועל, מבלי שיש להם קשר לחב' פרחי השרון. צויין כי הדבר נתמך גם בדברי מר דיגמי בחקירתו, לפיהם שילם את השיקים למי שביצע בפועל את העבודה על פי סידור העבודה.



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

התובעת הגישה השגה על ההחלטה האמורה, ובהחלטת מע"מ לדחיית ההשגה, שניתנה על ידי מר אוסמו יצחק, צוינו הנימוקים הבאים:

התובעת ניכתה מס תשומות בניגוד לסעיף 38 לחוק מע"מ.

על פי עדותו של מר כהן, אין הוא מכיר את התובעת ואף לא את מר דיגמי, ולא עשה כל עבודה עבור התובעת. החשבוניות בהן עסקינן אינן תואמות את החשבוניות האמיתיות של חב' פרחי השרון, שהן חשבוניות ממוחשבות ולא ידניות. הפורמט של החשבוניות אינו נכון והחתימה אינה של מר כהן.

מעדותו של מר דגמי עולה כי הוא אינו יודע עם מי היה בקשר בחב' פרחי השרון ואין חוזה עבודה או התקשרות עימה. מר דגמי לא הכיר את מר כהן.

השיקים שיצאו לצורך ביצוע התשלומים לא היו לפקודת חב' פרחי השרון אלא לנהגים עצמם, זאת בניגוד לסעיף 47 לחוק המע"מ.

מר לחיאני אישר בעדותו כי בגין העבודות שביצע עבור התובעת, מסר חשבוניות מס על שם חב' פרחי השרון, שאותן טען שקיבל מאחד בשם מר אלכס גרין, את החשבוניות כתב בעצמו והחתימה היא קשקוש, שבוצעה בידיעת הנתבע.

הנתבע אישר בעדותו כי חלק מהחשבוניות נמסרו לתובעת כשהן ריקות והן מולאו על ידי מר דיגמי.

עוד צויין בהחלטה על דחיית ההשגה כי בגין חשבוניות המס, הוצאו חיובים אישיים של כפל מס לפי סעיף 50 לחוק מע"מ לנתבע וכן למר לחיאני, אשר מסרו לתובעת את החשבוניות ואשר לא היו רשאים לעשות כן.

(הודעה על כוונה לפסילת ספרים והודעה על כוונה לחיוב בכפל מס- צורפו כנספח ד' לתצהיר התובעת; נימוקי השומה וסכומי החיוב לפי תקופות, החלטת משרדי המע"מ, השגת התובעת וההחלטה בהשגה- צורפו כנספח ה' לתצהיר עדות התובעת).

ערעור על ההחלטה שדחתה את ההשגה, שהגישה התובעת לבית המשפט המחוזי בתל אביב- יפו, בתיק ע"מ 49017-07-16, נמחק לבקשתה. (החלטת בית המשפט המחוזי צורפה וסומנה נ/6). עם זאת, יש לציין כי בערעור נשמעה פרשת ההוכחות במלואה, ובמהלכה העידו מר דיגמי ורואה החשבון של התובעת מר אהוד מזרחי (מטעם התובעת) ומר אוסמו (מטעם רשות המיסים) (הפרוטוקול הוגש וסומן נ/5). הערעור בתיק ע"מ 49017-07-16 שלעיל, ייקרא להלן: "ערעור התובעת".

בתביעתה דן טענה התובעת כי היא פעלה בתום לב וביושר בכל הנוגע להתקשרות עם הנתבע. לטענתה, פעלה בתום לב עת ביררה מידע אודות חב' פרחי השרון, אשר נדרש לשם העסקת הנתבע.



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

כקבלן משנה של התובעת, כגון: אישורי עוסק מורשה, אישור ניהול ספרים ואישור ניכוי מס במקור- הכל של חב' פרחי השרון.

בעקבות התנהלות הנתבע, נגרם לתובעת, לטענתה, חסרון כיס בכל הנוגע לרכיב המע"מ. התנהלות זו גררה את התובעת לסחרור כלכלי ולהליכים משפטיים, בגינם נאלצה לשאת בעלויות מימון מיותרות ופגיעה קשה בשמה הטוב וברווחיה.

התובעת דרשה לחייב את הנתבע לשלם לה את הסך של 300,000 ₪ לפי הפירוט הבא:

187,000 ₪ בגין חיוב המע"מ אותו נאלצה התובעת לשלם בשנית;

23,400 ₪ בגין תשלום לעו"ד עבור ליווי וניהול הליך משפטי, אשר נאלצה התובעת לנקוט כנגד מע"מ;

60,000 ₪ בגין פגיעה במוניטין התובעת, אשר פעלה ללא דופי וכיום היא בעלת 'כתם' הן במשרדי רשויות המע"מ והן בבנק ישראל.

29,600 ₪ פיצוי בגין טרחה, טרדה והנזק, אשר נגרם לתובעת בגין הגבלת חשבונוניה בבנקים, הפסדים כספיים וכן עלויות מימון, שנגרמו לתובעת עקב התנהלות הנתבע.

בכתב תשובתה טענה התובעת כי הנתבע מתעלם מהעובדה שהוא מסר לתובעת חשבוניות עם מספר לא קיים ושאינן שייכות לחב' פרחי השרון. כמו כן, מתעלם הנתבע מן העובדה שהוא קיבל את הכספים בגין רכיב המע"מ, בשל כל אותן חשבוניות. על פי טענתה, הנתבע ביקש ממר דיגמי למלא חלק מהחשבוניות עבורו, בטענה כי כתב ידו של הנתבע הינו "כתב חרטומים".

טענות הנתבע

הנתבע הכחיש כי הציג עצמו כנציג של חב' פרחי השרון וטען כי הוא קבלן הסעות עצמאי, אשר סיפק לתובעת מעת לעת שירותים כקבלן משנה. על פי טענתו במועדים הרלוונטיים, קישר בין חב' פרחי השרון לבין התובעת, תמורת עמלת תיווך ששולמה לו.

שירותי ההסעות בוצעו עבור התובעת, בידיעתה ובהסכמתה, ע"י נהגים מטעם חב' פרחי השרון, או מטעם קבלן משנה של חב' פרחי השרון, וכנגד חשבוניות של חב' פרחי השרון. הנתבע הכחיש כי כתב חשבוניות של חב' פרחי השרון- למיטב ידיעתו חלק מהחשבוניות הגיעו לתובעת באמצעות הדואר כשהן מלאות וביחס לאחרות, הן מולאו ע"י מר דיגמי בעצמו ובכתב ידו.

הנתבע הוסיף וטען כי מעולם לא זייף חשבוניות אלה, ולתובעת אחריות מלאה לכל תוצאות מעשיה מול רשויות המס.





בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

הנתבע מדגיש כי התובעת לא חויבה לשלם מע"מ בשנית, אלא נדרשה להשיב לרשות המיסים את מרכיב המע"מ אותו ניסתה לנכות שלא כדין בדוחותיה התקופתיים, על יסוד אסופת חשבוניות שמר דיגמי היה מעורב ביצירתן.

גם כנגד הנתבע נוהלו הליכים בשל התנהלותו מול מע"מ. במסגרת הליכים אלה, יצאו, בין היתר, ההחלטות הבאות: פסילת ספרי הנתבע לשנות המס 2011-2014, הטלת קנס מכח סעיף 95 לחוק מע"מ; הטלת כפל מס ביחס לשנות המס 2012-2014, זאת מתוקף הסמכות הקבועה בסעיף 50(א) לחוק מע"מ.

הנתבע ערער כנגד החלטות אלה ומנהל מע"מ ביקש להורות על מחיקת הערעורים על הסף. בפסק דינו, דן בית המשפט המחוזי, בין היתר, בסיכויי הערעורים בגין שתי ההחלטות שלעיל, וציין:

"גם מבחינת סיכויי הערעורים להתקבל, אילו לא יימחקו על הסף, נחה דעתי כי סיכויים אלו אינם גבוהים וזאת הן לגבי הערעור על כפל המס והן לגבי הערעור על פסילת הספרים והקנס. אנמק. המערער עוסק במתן שרותי הסעות. בעקבות חקירה וביקורת של רשויות מע"מ שנערכה לשנים 2011-2014 נמצא, כי המערער הוציא מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, שלא כדין, על שם חברת מוניות פרחי השרון (להלן: "פרחי השרון"). המשיב חייב את המערער בגין הוצאת 58 מסמכים מפרחי השרון לחברת דגמי טורס בע"מ (להלן: "דגמי טורס") שבבעלות מר יחזקאל דגמי (להלן: "דגמי").

דגמי העיד כי קיבל את המסמכים הכוזבים מהמערער באופן ישיר. נמצאו העתקי המחאות המעידים על תשלום מדגמי טורס לפקודת המערער. בירור שנעשה מול הבעלים של פרחי השרון, מר אילן כהן, העלה כי פרחי השרון מעולם לא סיפקה שירות לדגמי טורס. הוגשה תלונה במשטרה על זיוף חשבוניות מס של פרחי השרון. לפי ההודעות בחקירה, חשבוניות כשרות של פרחי השרון מונפקות באמצעות מערכת ממוחשבת ואילו המסמכים שהונפקו לדגמי טורס היו בעלי פורמט ידני. מהמקובץ עולה כי, על פני הדברים, חיובו של המערער בכפל מס על פי סעיף 50(א) לחוק מע"מ בגין הפצת חשבוניות מס שלא כדין לדגמי טורס יש לו על מה לסמוך, ואף למעלה מכך."

(ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 7766-03-16 עזרא אילן הניה נ' מנהל מע"מ תל אביב 2 (28.11.16), פסקאות 24-26 לפסק הדין).

השאלה שיש לענות עליה כעת היא – האם התובעת זכאית לקבל מהנתבע את הסכומים ששילמה למע"מ נוכח החלטות רשויות מע"מ בענינה כפי שצינו לעיל, וכן את הנזקים העקיפים שנטען כי נגרמו לה.

נסיבות ההתקשרות של התובעת עם הנתבע ועם ויקטור לחיאני:

גרסת התובעת ועדות לחיאני:



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

מר דיגמי העיד בחקירתו במשרדי מע"מ כי ההתקשרות עם חב' פרחי השרון החלה בעקבות פניה מאת איש הקשר של חב' פרחי השרון. השניים סיכמו את העבודה והקווים שיבוצעו (7.6.15 דף 3 שורות 4-3). עם זאת, מר דיגמי לא ידע לומר מה שמו ופרטיו של אותו איש קשר. הוא שוחח עימו פעם אחת לפני שלוש שנים, ומאז לא היה לו שום קשר עם אותו אדם (7.6.15, דף 3, שורות 31-30). לטענתו, רואה החשבון שלו, אהוד מזרחי, אמר לו שהוא שהוא בדק שמוניות השרון רשומים והעוסק מורשה תקין ואין שום דבר שאינו תקין (7.6.15, דף 3, שורות 10-14). מר דיגמי טען כי במהלך פעילותה, התובעת עבדה מול קבלני המשנה ללא התקשרות חוזית כתובה וכך היה גם לגבי חברת פרחי השרון (7.6.15 דף 3 שורות 6-5). את החשבונות על שם פרחי השרון טען מר דיגמי כי קיבל באמצעות הדואר. כשנשאל מי שלח לו את החשבונות, השיב מר דיגמי: "מפרחי השרון, אני לא יודע מי, אני לא מכיר אותו" (7.6.15, שורות 18-15).

מר דיגמי טען אישר כי את השיקים שבאמצעותם שילמה התובעת עבור ההסעות הוציא בעצמו. בהמשך חקירתו ציין כי השיקים בגין ההסעות הוצאו על ידו לנהגים עצמם (ולא לפרחי השרון) וזאת לפי בקשת הנהגים, אולם אין ברשותו את פרטי הנהגים. לדבריו, לא ביקש אישור מחברת פרחי השרון להוציא שיקים על שם הנהגים, ואין הוא מכיר את אילן כהן - הבעלים של חברת פרחי השרון (7.6.15, דף 4, שורות 27-32, דף 5, שורות 37-35). כשנשאל מר דיגמי מדוע הנתבע שהינו בעל עסק עצמאי ועוסק מורשה, לא הוציא את החשבונות בגין ההסעות על שם עסקו, השיב כי אינו יודע. בהמשך חקירתו אישר מר דיגמי, כי מתוך 69 החשבונות הרלבנטיות, לשנים 2012-2014, הוא מזהה 29 חשבונות שמולאו בכתב ידו שלו.

לדבריו, החשבונות הגיעו אליו בדואר כשהן ריקות, והוא מילא אותן בכתב ידו, בהתאם לעבודה שבוצעה. לא היה למר דיגמי כל הסבר מדוע חברת פרחי השרון שלחה לו בדואר או הניחה בתיבת הדואר שלו חשבונות ריקות, כגרסתו. מר דיגמי אף אישר כי מעולם לא שלח לחברת פרחי השרון דוח מרוכז של ההסעות (7.6.15, דף 6). בחקירתו מיום 13.8.15, טען מר דיגמי כי הנהגים שביצעו בפועל את ההסעות היו הנתבע, לחיאני, חיים, ארמון, וורמן. כשנשאל כיצד הוא יודע כי האדם שעמו נפגש פעם אחת היה נציג של חברת פרחי השרון, השיב מר דיגמי: לא יודע, לא בדקתי, נהגים עובדים ועושים עבודה, איזה חשדות צריך להיות לי? (13.8.15, דף 1, שורות 6-35).

מר דיגמי חזר וציין כי לא קיבל אישור מחב' פרחי השרון להוציא את השיקים ששילמה התובעת בגין החשבונות על שם הנהגים, במקום על שם חב' פרחי השרון. לגבי החשבונות שמולאו בכתב ידו, ציין מר דיגמי, כי הנהגים הביאו את החשבונות והוא רשם את פירוט העבודות בחשבונות לפי דוח מרוכז של הנהג כפי שהיה קיים אצל התובעת (13.8.15, דף 2, שורות 21-1).

בחקירתו הנגדית של מר דיגמי במסגרת ערעור התובעת שנדון בבית משפט המחוזי (ע"מ 49017-16), ציין מר דיגמי בנוגע לחשבונות נשוא המחלוקת, כי עבד רק מול הנתבע ולחיאני, זאת להבדיל מחקירתו במע"מ שם ציין כי היו מספר נהגים, מלבד הנתבע ולחיאני, תוך ציון שםם של אותם נהגים. מר דיגמי טען בחקירתו בערעור כי השיקים שבאמצעותם שילמה התובעת את החשבונות האמורות, הוצאו על שם אילן הניה ומר לחיאני, ובחלק מהמקרים השיקים היו



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

פתוחים, וכדבריו: "אמר, ייתן את זה לוורמן, הוא נותן את זה לחיים, יש עשרה נהגים.... לא מענין אותי אם הוא נותן, הוא עשה לי עבודה" (פרוטוקול עמ' 13, שורות 23-33).

בסופו של דבר, אישר מר דיגמי בחקירתו הנגדית בערעור, כי לא נפגש עם איש מטעם חב' פרחי השרון, אלא הנתבע מסר לו שעבד עם חב' פרחי השרון, והוא הסתמך על דבריו של הנתבע, מבלי שהנתבע הציג בפניו כל אישור מטעם חב' פרחי השרון לענין זה. מר דיגמי אף אישר כי לא בדק ברשם החברות את זהות הבעלים של חברת פרחי השרון. בענין החשבוניות שנרשמו בכתב ידו של מר דיגמי, טען מר דיגמי כי החשבוניות לא נשלחו לו בדואר, אלא הנהגים ישבו מולו, נערכה התחשבות ביניהם, והוא מילא את החשבוניות בתום לב (פרוטוקול, 30.4.2017, עמ' 12-13).

לחיאני נחקר גם הוא תחת אזהרה במשרדי מע"מ. על פי עדותו מיום 9.6.2015 ביצע עבודות עבור התובעת וביניהן גם עבודות בגין לא הוציא חשבוניות מס בעצמו, כלומר, על שם העסק העצמאי שבבעלותו. בעניינו מדובר ב 11 חשבוניות של חב' פרחי השרון שהוצאו בגין הסעות שביצע לחיאני. מר לחיאני טען בחקירתו, "[הנתבע] הציג לי לקזז את החוב שלו אצלי באמצעות קיזוז מע"מ דרך חשבוניות של אלכס גרין ממוניות פרחי השרון...אני ביצעתי עבודות לחברת דיגמי טורס...הייתי מתחשבן עם דגמי אחת לחודש ולאחר ההתחשבות הייתי מתקשר עם אילן הניה והוא היה דואג לקבל חשבונית מס מאלכס גרין ומוסר לי את החשבונית על שם מוניות פרחי השרון ואני הייתי מעביר את החשבונית לחברת דיגמי טורס. לחיאני אישר כי 11 החשבוניות נכתבו בכתב ידו, והחתימה עליהן היא קשקוש שלו. דף 4 שורות 22-38; דף 5 שורות 1-3; 28-29; פרוטוקול החקירה צורף נספח ז' לתצהיר התובעת).

לחיאני נחקר במשרדי המע"מ גם ביום 26.7.2016. במהלך חקירתו נשאל באשר למקור החשבוניות על שם חב' פרחי השרון ועל כך השיב: "בהתחלה הן הגיעו אליי מודפסות כמובן על ידי אילן הניה עצמו, לאחר תקופת מה שהיום קשה לי להעריך בדיוק כמה זמן, אילן אמר לי שנגמרו לו החשבוניות וביקש ממני להדפיס חשבוניות על שם 'מוניות פרחי השרון' ואני בתום לב, פניתי לחבר שאני מכיר בעל בית דפוס והדפסתי מס' פנקסים עם הלוגו של 'מוניות פרחי השרון' ואת הפנקסים מסרתי לאילן הניה." (דף 2 שורות 16-23; פרוטוקול החקירה צורף וסומן נ/6).

במסגרת עדותו בפני בתיק זה אישר לחיאני את דבריו בחקירתו במשרדי המע"מ (פרוט' מיום 16.11.22 עמ' 18 שורות 20-22, עמ' 20 שורות 4-7). יצוין כי לחיאני לא הציג כל גרסה או אסמכתא בנוגע לחוב כלשהו של הנתבע כלפיו, וגרסתו עוררה תהיות רבות, שכן לא ברור כיצד אמור היה הנתבע לשלם את סכום המע"מ בגין חשבוניות שהוציא לחיאני על שם פרחי השרון, בגין הסעות שבוצעו על ידי לחיאני ושעבורן קיבל תשלום, כאשר הנתבע אינו צד לחשבוניות. חומרה נוספת טמונה בעובדה כי לחיאני עצמו פנה לבית דפוס לצורך הדפסת פנקסים על שם חברת פרחי השרון.

גרסת הנתבע:

על פי עדותו של הנתבע, הוא היה הגורם שקישר בין חב' פרחי השרון לבין התובעת, תמורת עמלת תיווך ששולמה לו. (15.8.23 דף 4 שורות 14-20).



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

בחקירתו מיום 8.6.2015 טען הנתבע כי במשך תקופה של 8-9 חודשים שימש כמתווך בין התובעת לאלכס גרין "ואחד בשם אילן" מחב' פרחי השרון (להלן: "אילן"), תמורת עמלה בגובה של בין 6% - 7%. את התמורה קיבל הנתבע במזומן מאלכס גרין, בסך של 1,700-1,800 ₪ לחודש (דף 2 שורות 13-16, 37-38; דף 3 שורה 1; דף 4 שורות 3-4).

הנתבע לא הוציא חשבונית מס עבור התשלום שקיבל כעמלת תיווך, לטענתו, עקב טעות או חוסר ידיעה, שגם בתשלום במזומן נדרש להוציא חשבונית מס (דף 3 שורות 2-3; 13-14).

ככל שידוע לנתבע הוא שימש כגורם היחיד שתיווך בין התובעת לאלכס גרין (דף 4 שורות 34-36).

במקביל קיים הנתבע קשר עסקי ישיר עם התובעת, במסגרת עבודות שביצע עבורה בהיקף של כ- 26,000 ₪ בחודש, בגינן הוציא חשבוניות לתובעת על שם אילן הסעות (דף 3 שורות 4-10; פרוט' 16.11.22 בהליך זה עמ' 24 שורות 6-9).

בעדותו מיום 3.8.2015 שב הנתבע וטען כי שימש כמתווך בלבד בין אלכס גרין לבין התובעת. הנתבע קיבל את השיקים, שהוציאה התובעת בעד העבודות שבוצעו על ידי הנהגים של אלכס גרין. על אף שהשיקים נרשמו לפקודת הנתבע, השיקים לא שולמו לו אלא לאלכס גרין, בזמן שהנתבע היה זכאי לעמלה בלבד בגובה של 3% מהרווח ולא מהסכום הכולל של כל חשבונית. (דף 4 שורות 5-10).

ממידע שהתקבל מחוקרי המע"מ במסגרת החקירה עולה כי על פי רישומי משרד הפנים, אלכס גרין עזב את הארץ עוד בחודש אפריל 2012. הנתבע עומת עם נתון זה וכן עם תאריכי החשבוניות, שהינם מאוחרים למועד יציאתו של אלכס גרין מהארץ, הנתבע השיב כי אינו זוכר תאריכים והיה גם "בחור בשם אילן שהיה מביא את החשבוניות... ריקות". (15.8.23 דף 4 שורות 24-29). ראו גם עדותו של מר אוסמו בערעור התובעת, בענין עזיבתו של אלכס גרין את ישראל (פרוטוקול עמ' 43, שורות 7-9).

בעדותו בפני שוב שינה הנתבע את גרסתו וטען לתקופת תיווך של חודש ימים בלבד: "הפנתי את אלכס גרין לדיגמי אחרי חודשים או שלושה... לקחתי תיווך על חודש ימים בין גרין לבין דיגמי ואז הם המשיכו לבד. מה הם עשו? אני לא יודע..." ובהמשך: "8-9 חודשים זה התקופה שתיווכתי בין הנהגים". (פרוטוקול מיום 16.11.22 עמ' 24 שורות 17-19; עמ' 25 שורות 4-5, 15-16; עמ' 26 שורות 14-16, 22-24). נראה כי הנתבע שינה את גרסתו וטען כי התיווך נמשך חודש בלבד, היות וההסעות תוך שימוש בחשבוניות של חב' פרחי השרון החלו בחודש אפריל 2012, כאשר אלכס גרין עזב את ישראל באותו חודש עצמו.

עדותו של הנתבע בענין התיווך הנטען היתה אפוא רצופת סתירות. יתר על כן, הנתבע לא הציג ראיות כלשהן לפעולותיו כמתווך, ואף לא הוכח קשר כלשהו בין אלכס גרין לבין חב' פרחי השרון, בעוד שלא היתה כל מניעה לזמן לעדות את הבעלים של חב' פרחי השרון, ככל שמבוקש היה להוכיח קיומו של קשר כזה.





בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

במהלך עדותו בפני הדגיש הנתבע כי בשל העובדה שהתובעת עבדה, לטענתו, עם נהגים שלא היו להם תיקים במס הכנסה או במע"מ, נדרשו לה חשבוניות של חב' פרחי השרון, וזאת על מנת שתוכל לנכות מס תשומות מהמע"מ שהיא חייבת בו. אין צורך לומר כי דברים אלה עומדים בניגוד לגרסת הנתבע אודות היותו מתווך בלבד (16.11.22 עמ' 25 שורות 3-1).

ואכן, במסגרת דיון שנערך ביום 18.2.2020 בתיק זה טען ב"כ הנתבע: "לטענתנו בתקופה מסויימת, החברה שאני קורא לה "התובע" עשה הסעות באמצעות נהגים מטעמו או קבלני משנה שלו והוא לא קיבל חשבוניות. עצמאי כדי שיוכל לקבל הכרה בהוצאה למס הכנסה ולמע"מ נזקק לחשבוניות. מכאן נוצרה דרישה אצל התובעת לחשבוניות. הנתבע – אילן, הכיר אדם מפרחי השרון שסיפק לו מספר חשבוניות של פרחי השרון. אילן, לטענתנו, נתן את החשבונית לתובע והיא עשתה בזה שימוש. זו ההתחלה. בהמשך זה השתכלל התובע קיבל חשבוניות ריקות בדואר ומילא אותן כראות עיניו לצרכיו שלו. בהמשך זה השתכלל עוד יותר שאדם שלישי בשם לחיאני הלך לבית דפוס והדפיס חשבוניות של פרחי השרון והמשיך לתת לתובע. לחיאני גם נהנה מזה. כולם השתמשו בחשבוניות של פרחי השרון לצורך כיסוי החשבוניות שלהם" (פרוטוקול, עמ' 4 שורות 17-24).

ממצאים ומסקנות

מסקירת ההליכים מעלה והנתונים שהובאו בפני עולים הנתונים הבאים:

עסקינן ב- 69 חשבוניות בגין ביקשה התובעת להתקזז בגין רכיב המע"מ בסך כולל של 148,675 ₪. מתוך 69 החשבוניות אלה, 58 חשבוניות הוצאו על ידי הנתבע, כאשר שאר 11 החשבוניות הוצאו על ידי לחיאני.

בעקבות הליכים שנוהלו נגד התובעת, תוך קביעה כי ספריה אינם קבילים (סעיף 77(ב) לחוק מע"מ), הוצאה לתובעת שומה לפי מיטב השפיטה, על פיה נדרשה התובעת לשלם למע"מ סכום, אשר בסיום ההליכים שניהלה מול משרדי מע"מ, הגיע לכדי הסך של 187,000 ₪.

הנתבע הודה שקיבל 35 שיקים מהתובעת, אם כי לדבריו העביר אותם לאלכס גרין ויתכן כי חלקם שולמו לו בגין הסעות שביצע באופן עצמאי במסגרת העוסק מורשה שלו (חקירת הנתבע, 3.8.2015, עמ' 3).

בכתב ההגנה ובתצהיר עדותו הראשית הנתבע לא הציג כל גרסה ממשית להשתלשלות האירועים. טענתו העיקרית הינה כי התובעת מנסה להפרע ממנו, בגין הנזקים שנגרמו לה בשל מעשיה שלה, תוך גלגול האחריות לפתחו.

על פי כתב החשדות מטעם משרדי המע"מ ההאשמות נגד הנתבע נסובו בין היתר, סביב 58 חשבוניות שיצאו שלא כדין על שם חב' פרחי השרון כשרכיב המע"מ בהם הגיע לסך של 121,384 ₪. (ראה הודעה על צירוף מסמכים מיום 4.3.20).



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

במסגרת הליכים שנוהלו על ידי משרדי מע"מ כנגד הנתבע, בשל התנהלותו בניגוד לחוק מע"מ, ובין היתר בשל חלקו בפרשה שבפנינו, שילם הנתבע כפל מס לפי סעיף 50 לחוק המע"מ בסך של כ-850,000 ₪ וכן כופר בסך של 100,000 ₪ לצורך סגירת התיק הפלילי נגדו, בכל הקשור לניכוי מס תשומות בניגוד לסעיף 117 לחוק המע"מ. (נספחים ד', ה', לתצהיר הנתבע).

אני דוחה מכל וכל את גרסת הנתבע כי היה אך מתווך בעסקאות שבין חב' פרחי השרון לבין התובעת וכן את טענתו כי לא קיבל שיקים שהוצאו בגין החשבוניות הפקטיביות, ומאמצת את דבריו של בית המשפט המחוזי בתל אביב יפו, בתיק ע"מ 16-03-7766 עזרא אילן הניה נ' מנהל מע"מ תל אביב 2 (28.11.16), פסקאות 24-26 לפסק הדין, כפי שהובאו לעיל. אני סבורה כי הנתבע היה גורם דומיננטי במסגרת עסקה שנרקמה על פיה נעשה שימוש בחשבוניות של חב' פרחי השרון, כאשר כתוצאה מהשימוש שנעשה בחשבוניות אלו, קיבלו הנתבע, לחיאני וכן נהגים נוספים תשלומים שהוסתרו מרשויות המס, זאת בגין הסעות שבוצעו על ידם. הדבר הגיע עד כדי הנפקת פנקסי חשבונות מזויפים על שם חב' פרחי השרון.

עתה יש לדון בשאלה אם יש מקום לחיוב הנתבע בתשלום שחויבה התובעת לשלם לרשויות מע"מ, לאחר שנערכה לה שומת תשומות לפי מיטב השפיטה, זאת בהתאם להוראת סעיף 77 לחוק מע"מ. אביא את הוראת סעיף 77 (ב) לחוק מע"מ כלשונו: "עוסק שניכה מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה שלא כדין, יראו את פנקסיו כבלתי קבילים באותה שנת מס, אלא אם כן הוכיח בעת הבאת טענותיו לפי סעיף 62, להנחת דעתו של המנהל, כי לא ידע שהחשבונית הוצאה שלא כדין". ההחלטה לפסוק שומת תשומות לפי מיטב השפיטה, צורפה כנספח ה' לתצהיר התובעת. כאמור, התובעת הגישה השגה על החלטה זו.

ביום 25.5.16 ניתנה החלטה בהשגה שהגישה התובעת, אך ההשגה נדחתה. בהשגה נקבע, בין היתר, כי התובעת ניכתה מס תשומות בניגוד לסעיף 38 לחוק מע"מ וכן להגדרת המונח "מס תשומות" בחוק מע"מ, בהתייחס ל-69 חשבוניות מס על שם מוניות פרחי השרון. עוד נקבע בהשגה כי השיקים שהוציאה התובעת בגין החשבוניות האמורות, לא היו לפקודת פרחי השרון, אלא לנהגים עצמם, וזאת בניגוד להוראות 47 לחוק מע"מ.

ערעור שהגישה התובעת לבית המפט המחוזי על ההחלטה בהשגה האמורה, נמחק לבקשתה, כאשר התובעת אף חויבה בהוצאות רשות המיסים בגין ניהול ההליך.

להלן אראה כי התובעת חויבה במס תשומות בגין מעשיה היא, והדבר אף ברור מאליו. לענין זה אפנה לסיפא של סעיף 77(ב) לחוק מע"מ, שם נקבע כי הפנקסים של העוסק יראו כבלתי קבילים, אלא אם הוכיח כי לא ידע שהחשבוניות (אותן ניכה כמס תשומות) הוצאו שלא כדין. נוכח התוצאה לפיה התובעת לא הצליחה לשנות את ההחלטה בענין פסיקת מס תשומות לפי מיטב השפיטה, הרי ברי כי התובעת לא הצליחה להוכיח שלא ידעה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין.

כאמור בהשגה, נקבע כי התובעת פעלה בניגוד לסעיפים 38 ו 47 לחוק מע"מ.



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

סעיף 38 לחוק מע"מ קובע כי "עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין".

על מנת שניתן יהיה לנכות מס תשומות - על החשבונית לצאת כדין. על כן, תנאי לניכוי מס התשומות הוא כי חשבונית המס תוצא ע"י מי שזכאי להוציאה וכי כל הפרטים בה יהיו נכונים לעניין טיב השירות, הסכומים וזהות הצדדים לעסקה. כלומר, על החשבונית לשקף עסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים לעסקה ויש להוציאה ע"י מי שרשאי לכך.

הפסיקה קבעה כי המבחן לכך הוא מבחן אובייקטיבי המטיל על הנישום מעין "אחריות מוחלטת" שאינה מושפעת כלל מהשתדלותו וממאמציו למניעת הנזק. כלומר, אין קשר לשאלה כיצד יכול היה מקבל החשבונית לדעת מה מצב פנקסי החשבונות והדיווחים למע"מ של נותן החשבונית. מבחן זה מעמיד את מקבל החשבונית כאחראי לחשבוניות הפיקטיביות, למרות שאין תמיד באפשרותו לדעת, האם החשבוניות שקיבל הוצאו כדין. האחריות של מקבל החשבונית, אף אם לא ידע כי המדובר בחשבוניות פיקטיביות, תקבל ביטוי בחוסר האפשרות לקבל את החזר המע"מ אשר נכלל בחשבוניות אלו. (מבחן זה התגבש בע"א 3758/96, **סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ** (להלן: "פס"ד סלע") ונקבע כהלכה מחייבת בע"א 4069/03 **מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל מכס ומע"מ**, (23.2.05), (להלן: "פס"ד מ.א.ל.ר.ז.") פסקאות 27-24 לפסק הדין).

לצד המבחן האובייקטיבי הכיר בית המשפט בעניין מ.א.ל.ר.ז. (בהסתמך על פסק הדין בעניין סלע) חריג מסויים, לפיו ייתכן, כי במקרים חריגים ומיוחדים, שבהם העוסק הוכיח כי לא התרשל ונקט בכל האמצעים הסבירים כדי לאמת את החשבוניות ואת זהות העוסק שהוציא אותה, ואף על פי כן, לא גילה ולא יכול היה לגלות באמצעים סבירים, שמוציא החשבונית לא היה זכאי להוציאה. במקרים כאלה יותר למקבל החשבוניות לקבל את המע"מ הכלול בהן. מדובר בחריג הידוע כ"החריג הסובייקטיבי". (פס"ד מ.א.ל.ר.ז. פסקה 25, ע"א 32/18 חברת לון אורן אריזות 2005 בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף תל-אביב 2 (20.6.21)).

החריג נולד כאשר עיני הדין נשואות לעוסק שקיבל את החשבונית. ישנה נכונות לא להתעלם מנזק שעשוי להיגרם לו מאי-התרת הניכוי. התנאי לכך הוא לא רק היעדר שותפות בהוצאת החשבונית שלא כדין, ולא רק היעדר רשלנות, אלא אף יש דרישה פוזיטיבית שינקוט בכל האמצעים הסבירים לוודא שהחשבונית הוצאה כדין. המשוכה גבוהה, והיא משכללת את העקרונות שהובאו לעיל.

(ע"א 10071/16, **מנהל מס ערך מוסף תל אביב 3 נ' טי.גי.די הובלות בע"מ**, (9.5.2018), פסקה 3).

בית המשפט ציין כי חריג זה הינו מצומצם ביותר, וניתן לראותו כמטיל על העוסק מעין "אחריות קפידה" (ע"א 3886/12 **זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ** (26.8.14)).

בעניין זאב שרון קבע בית המשפט העליון, כי עם התמלאות היסוד האובייקטיבי - קיומן של חשבוניות שהוצאו שלא כדין - קמה מעין "חזקה" לפיה העוסק ידע שהחשבוניות הוצאו שלא



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673-08 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

כדין, והנטל עליו להפריך את החזקה. לכל הפחות, עליו להפריך את החזקה לפיה הוא ידע על הפגמים שנפלו בהוצאת החשבוניות.

כשאין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, נחשבת החשבונית לפיקטיבית, ואין נפקא מינא אם בפועל בוצעה העבודה ע"י גורם אחר, אם לאו (בע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ).

בתיק ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 32448-03-17 **צמח תעיזי ונרדע יפה צ.י שיווק (שותפות) נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב 1** (17.05.2018) (להלן- **ענין תעיזי**), נפסק כי על פי הוראות החוק והפסיקה, חשבונית מס תוצא על ידי עוסק מורשה הזכאי להוצאה כאשר כל הפרטים המצוינים בה צריכים להיות נכונים, הן לעניין טיב השרות או המכירה, הן לעניין הסכומים והן לעניין זהות הצדדים לעסקה. כאשר אין זהות בין מי ששמו מופיע על גבי החשבונית לבין מי שסיפק את הסחורה, נחשבת החשבונית לחשבונית שהוצאה "שלא כדין", בין אם בפועל סופקה הסחורה, בין אם לאו. ע"מ (מחוזי חיפה) 10750-01-10 זוהר ש.ב.א. סחר ותעשיות מחזור בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ומס קניה עכו, פסקה 9 (1.9.2013) ("עניין ש.ב.א."). עוד נפסק שם כי גם עוסק תם לב, שלא היה שותף לקנוניה להונות את רשויות מע"מ, אולם התרשל בביצוע הבדיקות הנדרשות לבדיקת תקינות החשבוניות, איפשר במחדלו זה את התהליך שבגיננו לא הגיע מע"מ לרשויות המס ולכן הוא זה שצריך לשאת בסיכון הנובע מטעותו.

באשר לסעיף 47 לחוק מס ערך מוסף, אשר נקבע בהשגה כי התובעת לא עמדה בהוראותיו, יש לציין כי שירותי ההסעות ניתנו בפועל על ידי נהגים שונים. על פי טענת הנתבע היו אלה נהגים שעבדו עבור התובעת, ולא הוציאו חשבוניות מס. מר דיגמי מצידו אישר כי רשם את השיקים לא על שם חב' פרחי השרון אלא על שם הנהגים שביצעו בפועל את ההסעות, על אף שלא קיבל כל אישור מחב' פרחי השרון להוציא את השיקים לגורם אחר. מכאן עולה המסקנה כי לא היתה זהות בין הגורמים שהשיקים נרשמו לטובתם לבין החברה ששמה מופיע על החשבוניות.

מכל האמור לעיל, עולה כי לא הותר לתובעת לנכות את מס התשומות בגין החשבוניות המזויפות עקב מעשיה שלה. היינו התובעת באופן ברור ומודע הוציאה שיקים לפקודת הנהגים, ולא לפקודת הגורם ששמו מתנוסס על החשבוניות, וזאת עשתה ללא כל אישור מטעם חב' פרחי השרון. מכאן כי התובעת הפרה בידועין את הוראת סעיף 47 לחוק מע"מ. כלומר, התובעת נדרשה לשאת באחריות בגין מעשיה היא שעניינם הוצאת שיקים שלא על שם הגורם שהחשבונית נושאת את שמו.

במסגרת סיכומיו טען ב"כ הנתבע להחלתה של דוקטרינת השתק פלוגתא בכל הקשור להחלטות מע"מ.

כלל השתק הפלוגתא קובע, כי אם במסגרת הליך אחד נדונה והוכרעה שאלה עובדתית מסוימת, שהינה קריטית לתוצאה הסופית של ההליך, הרי שבעלי הדין וחליפיהם או מי שהוא בעל זיקה מסוימת להליך הקודם, יהיו מושתקים מלהתדיין לגביה בהליך השני, זאת גם אם לא קיימת זהות בין עילות התביעה בשני ההליכים. (יששכר רוזן-צבי, הרפורמה בסדר הדין האזרחי: מורה נבוכים





בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673-08 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

(מהדורה שנייה, 2023) עמ' 823, 858; ע"א 735/07 צמרות חברה לבניין נ' בנק מזרחי-טפחות (5.1.11); לפירוט התנאים לקיומו של השתק פלוגתא ראו ע"א 4087/04 מוטי גורה נ' בנק לאומי לישראל בע"מ (8.9.05)).

על מנת שיקום השתק פלוגתא דין הוא שבית המשפט הראשון שהכריע בפלוגתא היה מוסמך לדון בה, ויודגש, המדובר בכל ערכאה מוסמכת שהכריעה בפלוגתא בתחום סמכותה, גם אם אין הערכאה נמנית על מערכת בתי המשפט הכללית. המלומד קדמי מורנו בספרו כי המדובר לא רק בפסק דין של בית משפט, אלא גם בהחלטה שיפוטית אחרת שניתנה על ידי מי שמוסמך לכך. בכך נכללות בין היתר, החלטות של מפרק חברה בעניין הוכחת חוב, פסק בורר ושומת מס (יעקב קדמי, על הראיות - חלק ראשון - הדין בראי הפסיקה (מהדורה משולבת ומעודכנת 2009) עמ' 1588-1590).

מעמדן של החשבוניות שבפנינו כבר הוכרע ונקבע כי הן חשבוניות פיקטיביות, בגינן ביקשה התובעת לנכות מס תשומות שלא כדין. ההשגה שהגישה התובעת נדחתה, ונקבע בה כי התובעת פעלה בניגוד להוראת סעיף 38 לחוק מע"מ. מכאן שמסקנת רשויות המס היתה כי התובעת ידעה שהחשבוניות הוצאו שלא כדין, ולמצער, לא נקטה באמצעים הסבירים על מנת לוודא כי החשבוניות הוצאו כדין. אני סבורה כי ממצא זה הינו בגדר השתק פלוגתא, זאת בפרט בנסיבות דנן, בהם התובעת ביקשה למחוק את הערעור שהגישה לבית המשפט המחוזי, זאת לאחר שנשמעו הראיות במלואן בפני בית המשפט. שוב, אנו מגיעים למסקנה כי התובעת חויבה בתשלום מס תשומות לפי מיטב השפיטה, עקב מעשיה היא, שעניינן ניכוי מס תשומות שלא כדין.

יתר על כן, מכלל הראיות שהובאו בפניי, נראה שהתובעת חברה לנתבע בהוצאת החשבוניות הפיקטיביות, זאת על מנת שתהיה לה אפשרות לנכות מס תשומות וכן לנכות את הוצאותיה לענין מס הכנסה, זאת בנסיבות בהן הועסקו מטעמה נהגים שלא ניהלו ספרים כדין, ולא דיווחו לרשויות המס על הכנסותיהם. לא היה לתובעת כל אינטרס להתנהל בצורה לא תקינה כפי שהתנהלה, אלמלא הדבר שירת גם את מטרותיה היא. די אם נציין בהקשר זה, כי לא היה לתובעת כל הסבר מדוע הוציאה את השיקים עבור הנהגים שביצעו בפועל את ההסעות, במקום לפקודת חב' פרחי השרון. אני סבורה כי עובדה זו מלמדת כי התובעת ידעה כי חב' פרחי השרון כלל אינה מעורבת בהסעות שבוצעו עבורה על ידי הנתבע, לחיאני ונהגים נוספים. מעבר לכך, מדבריו של מר דיגמי עולה כי לא היה כל קשר בינו לבין חב' פרחי השרון בכל אותה תקופה של כשנתיים, היינו, בשנים 2012-2014. מר דיגמי ניסה בתחילה לטעון כי אכן פגש אדם כלשהו מטעם חב' פרחי השרון, אך לא ידע לנקוב בשמו. היות ומר דיגמי ידע כנראה כי אין קשר בין החשבוניות לבין גורם כלשהו מטעם חב' פרחי השרון, הוא טען כי קיבל את החשבוניות בדואר (ומכאן ביקש לטעת את הרושם כי לא ידע מי הוציא את החשבוניות). מאוחר יותר, חזר בו מגרסה זו וטען כי במרבית המקרים ההתחשבות נערכה באופן פרונטאלי עם הנהגים שביצעו בפועל את ההסעות. בניגוד לגרסתו הראשונית, מר דיגמי אישר כי לא פגש איש מטעם חב' פרחי השרון בכל אותה תקופה, אלא הסתפק בדבריו של הנתבע כי עבד בעבר עם חב' פרחי השרון. מר דיגמי לא שלח מעולם לחב' פרחי השרון דוח בגין ההסעות שבוצעו לכאורה על ידה, לשם בדיקת נכונות החשבוניות והסכומים ששולמו בגינן. מר דיגמי לא ערך כל בירור ולו מינימאלי עם חב' פרחי השרון אם החשבוניות הוצאו בידיעתה



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673-08 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

ובהסכמתה, הוא לא בדק את זהות הבעלים או המנהלים של החברה, הוא לא בדק אם הנהגים שביצעו את ההסעות קשורים בדרך כלשהי עם חב' פרחי השרון, ולא בדק אם הנתבע הורשה על ידי חב' פרחי השרון להוציא חשבוניות מטעמה. לא היה למר דיגמי כל הסבר מדוע החשבוניות לא הוצאו על ידי העוסק המורשה של הנתבע, שהינו בעל עסק עצמאי משל עצמו. העובדה שמר דיגמי הסכים לקבל גם ממר לחיאני חשבוניות על שם חב' פרחי השרון, בגין הסעות שבוצעו על ידי לחיאני, רק מעצימה את המסקנה בדבר מעורבות ומודעות של התובעת בענין החשבוניות הפקטיביות.

בהקשר זה אציין כי מר דיגמי טען כי הסתמך על בדיקה של רואה החשבון שלו לפיו חב' פרחי השרון מנהלת ספרים כדן, מדוחת למע"מ, ומחזיקה באישור על ניכוי מס במקור. בתצהירו של רואה החשבון של התובעת שהוגש לבית המשפט המחוזי (נ/4) ציין רואה החשבון כי אחת ממנהלת החשבוניות המעוסקות על ידו בדקה את הנתונים האמורים. עם זאת, האישורים לא צורפו לתצהיר, וכשנחקר בפני בית המשפט, אישר רואה החשבון כי אין ברשותו להציג את מסמך ניכוי במקור של חב' פרחי השרון, ואף לא את האישור כי היא מנהלת ספרים כדן, או אישור כי היא מדווחת למע"מ. מר אוסמו העיד מטעם מע"מ, כי האישורים האלה לא הוצגו על ידי התובעת למשרדי מע"מ (פרוטוקול דיון מיום 30.4.17, סומן נ/5, עמ' 23).

הענין תעיזי שהובא לעיל, פסק בית המשפט המחוזי כי לא ניתן לקבל את טענת המערערת כי היא זכאית להתכסות תחת שמיכת ההגנה של רואה החשבון שלה. כפי שכבר אמרתי, על נציגי המערערת מוטלת החובה לברר את תקינות החשבוניות והם גם הגורמים המתאימים לספק את התשובות לשאלות עובדתיות הקשורות להתקשרות עם הספקים והלקוחות ובכלל זה, היה זה מתפקידה של המערערת לתהות על קנקנו של אותו אנדרי ועל טיב הקשר שלו לחברת ביטוליט. בכל אלה אין לרואה החשבון יתרון יחסי על פני המערערת. עוד נפסק כי אין די בבדיקה פורמאלית של אישורים על ניהול ספרים וניכוי מס במקור כדי להוציא את המערערת ידי חובת בדיקת תקינות החשבוניות (ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 11694-07-16 לון-אורן אריזות (2005) בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב 2, פסקה 48 (29.11.2017); ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 16661-04-16 סעידוב קומפני בע"מ נ' מנהל מע"מ ת"א 2, פסקה 88 (28.01.2018)). אישורים אלה, לא רק שהם רלוונטיים למס הכנסה ואינם קשורים למע"מ, אין להם דבר וחצי דבר עם הבדיקה הרלוונטית הנדרשת להוכחת תקינות החשבוניות, הוזה אומר, בדיקת טיב הקשר בין אנדרי, מוציא החשבוניות בפועל, לבין חברת ביטוליט, שעל שמה הוצאו החשבוניות.

יתרה מזאת, במקרה דנן טען רואה החשבון של התובעת בעת חקירתו בבית המשפט המחוזי כי לא בדק אם קיים יפוי כוח מטעם חב' פרחי השרון המסמיך את הנתבע לפעול בשמה, וכי כלל לא התבקש על ידי התובעת לבדוק סוגיה זו, וכך גם ביחס למר לחיאני (פרוטוקול מיום 30.4.17, סומן נ/5, עמ' 8).

במסגרת עדותו בפני ניסה מר דיגמי לטעת את הרושם כי סיפור המעשה נעוץ כולו במעשיו של הנתבע. אינני מקבלת את עדותו זו של מר דיגמי, ונזכיר את עדותו של מר דיגמי בפני בית המשפט המחוזי בערעור התובעת. כשנשאל מר דיגמי במסגרת הערעור, לפקודת מי רשם את השיקים, השיב: "בהתחלה אולי פעמים שלוש, פרחי השרון, ואחר כך לנהגים, כי עבדו בפועל הם עבדו מולי."



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

מר דיגמי טען בעדותו כי רב השיקים הוצאו לפקודת הנתבע ומר לחיאני, אך לעיתים הוצאו גם שיקים שנותרו פתוחים, ללא שם הנפרע. לגרסתו, לא וידא שהכספים אכן מגיעים לחב' פרחי השרון, שכן לדבריו הוא עבד מול הנתבע, אשר דאג לביצוע העבודות. עוד העיד מר דיגמי במסגרת הערעור, כי 30 חשבוניות מתוך 69 החשבוניות, רשם בכתב ידו. (ראה פרוטוקול דיון מיום 30.4.17 - סומן נ/5 - עמ' 13 שורות 11-17, 22-33, עמ' 14 שורות 1-15). מר דיגמי קיבל גם חשבוניות ריקות, אותן מילא בעצמו ואף הוציא שיקים לפקודת מבצעי העבודה בפועל, מבלי שיש להם קשר לחב' פרחי השרון.

בסכמו של דבר, הוצאה לתובעת שומת תשומות לפי מיטב השפיטה עקב מעשיה ומחדליה היא, כאשר התובעת לא עמדה בסיפא סעיף 77(ב) לחוק מע"מ ולא הוכיחה שלא ידעה שהחשבוניות (שאותן ניכתה כמס תשומות) הוצאו שלא כדין, והפרה את הוראות סעיפים 38 ו-47 לחוק מע"מ.

לא ניתן לקבל את טענת מר דיגמי בעדותו בפניי כי רשויות מע"מ שגו, שכן עסקינו בהחלטות חלוטות, כאשר התובעת משכה את הערעור שהגישה לבית המשפט המחוזי בגינן. יתר על כן, נראה כי החלטות רשויות מע"מ נסמכו על בסיס עובדתי ומשפטי איתן.

אין מקום לחייב את הנתבע בתשלום שומת המס שהוצאה לתובעת על ידי רשויות המס עקב מעשיה ומחדליה היא. הכלל הוא כי כל איש נושא בחטאו ואחראי למעשיו. בהקשר זה יש לציין כי גם הנתבע חויב בגין מעשיו, ונדרש לשלם כפל מס בסכום של 850,000 ₪ לרבות בגין ההתנהלות אל מול התובעת בענין חשבוניות המס דנן, וכן שילם הנתבע כופר לצורך המרת ההליך המשפטי שננקט כנגדו עקב ביצוע עבירה בניגוד לסעיף 117 לחוק מע"מ. חיוב הנתבע לשאת בתשלום שהוטל על התובעת על ידי רשויות מע"מ, חותרת תחת יסודות החוק, מעודדת עסקאות בלתי חוקיות, ופוגעת באינטרס הציבורי כי הדיווח לרשויות המס יהיה נכון ומדויק, תוך הטלת אחריות בדבר נכונות הדיווח על הגורם המדווח, זאת למעט במקרה בו הוכיח העוסק לא רק היעדר שותפות בהוצאת החשבונית שלא כדין, ולא רק היעדר רשלנות, אלא אף כי נקט בכל האמצעים הסבירים לוודא שהחשבונית הוצאה כדין. לטעמי, התובעת לא עמדה בנטל להוכיח אף לא אחד מאלה.

לענין זה אביא בהשאלה, את שנפסק בתא"ק (שלום חי) 11219-05 **אברהם ינאי נ' יוסף לוי** (16.11.08) – באותו מקרה דובר בעסקה לא חוקית, שכן התובע ידע שמדובר ברכוש גנוב.

בית המשפט קבע כי אף אם היה מוכח שהנתבע גזל את כספי התובע או "רק" התחייב לערוב לכספו – גם אז אין לפסוק לתובע החזר השקעתו האבודה. שכן אין מדובר אלא ב"השקעה" ביודעין בעסקה לא חוקית במפגיע.

עוד ציין בית המשפט:

כנגד תחושת חוסר הצדק של מי שטוען שנגזל כספו עומד האינטרס החברתי המובהק שלא לעודד השקעות בכלל, ובוודאי בהיקפים גדולים, בעסקאות של רכישת רכוש גנוב. שמא יעודד הביקוש את הרצון העברייני לספק ההיצע בבחינת "תמיד ימצא קונה"



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

יש ואי החוקיות, בפרט בעבירות חמורות, גם חופפת אינטרס הציבור שלא לעודד עסקה לא חוקית מטעמי תיקון עולם, בעניינים העולים כדי שמירת אושיות הסדר החברתי.

לא מן הנמנע כי התוצאה בתביעה זו הייתה אחרת אם התובעת הייתה מגישה תביעה כנגד הנתבע להשיב לה את רכיב המע"מ ששילמה לו על פי החשבונות, תוך ציון סכומי המע"מ ששולמו לנתבע עצמו, להבדיל מסכומים ששולמו לגורמים אחרים. במקרה כזה היה על התובעת לצרף את דפי חשבון הבנק שלה על מנת שניתן יהיה לבחון אלו שיקים נפדו על ידי הנתבע, אלו שיקים נפדו על לחיאני, ואלו שיקים נפדו על ידי נהגים אחרים שעבדו באותן הסעות. אולם, בפועל התובעת תבעה את הסכום שחויבה לשלם למע"מ על פי שומה שנערכה לה לפי מיטב השפיטה, זאת בעקבות מעשיה ומחדליה של התובעת.

יוער כי אף אם התובעת הייתה מגישה תביעה כנגד הנתבע ובה הייתה עותרת כי הנתבע כי ישיב לה את סכומי המע"מ ששילמה לו עצמו, היה מקום לדון בשאלת אי חוקיות החוזה שבין הצדדים, וכן בשאלה אם ראוי להעניק לתובעת סעד של השבה, כאשר ההשבה היא בהתייחס לתשלומים ששולמו על פי חשבונות הנגועות הן עצמן באי חוקיות, כאשר נראה כי התובעת נטלה חלק באותה עסקה שענינה הוצאת חשבונות שלא כדין.

בע"א 8713/11 עלתה השאלה אם מן הראוי שבית המשפט יעניק סעד לצדדים שניהלו יחסי שותפות ביחס למקרקעין בשווי מיליוני ועשרות מיליוני שקלים, אשר נערכו פעמים רבות בעל-פה, ללא תיעוד ראוי וללא אסמכתאות מסודרות באשר לתשלומים ששולמו וייעודם, נוכח יחסי האמון ששררו ביניהם בתחילת הדרך ובעיקר משיקולי מסי לא כשרים.

השופט דנציגר מציין כי השאלה אם ראוי שביהמ"ש יעניק סעד ל"חוטא" היא שאלה עתיקת יומין. הדוקטרינה הידועה בהקשר זה באה לידי ביטוי באמרה לפיה "מעילה בת עוולה לא תצמח זכות תביעה". מקורו של הכלל בסלידתו של ביהמ"ש מליתן לבעל דין שתביעתו או הגנתו נסמכים על מעשה הנוגד את החוק או את תקנת הציבור, ומן הרצון שלא לעודד הפרת חוק או לתת יד לפגם מוסרי.

השופט דנציגר מציין כי התרשמות ביהמ"ש היא כי ה"אשם" בעניין שהובא לפנינו אינו רובץ לפתחו של צד אחד בלבד וכי מדובר ב"אשם" הדדי. "גם אם מי שהיה אמור להיות אחראי על הפן הבירוקרטי הוא לוזון, הרי שבפועל כפי הנראה שני הצדדים נהנו מהעמימות ומהיעדר הרישום, לפחות בכל הנוגע לפן המיסוי." ע"א 8713/11 משה צאיג נ' חברת ע. לוזון נכסים והשקעות בע"מ (20.8.17) (להלן: "ע"א צאיג"), פסקאות 17-18.

ההגנה המושתתת על "עילה בת עוולה", הינה הגנה כללית שעיקר יישומה היה בתחום דיני חוזים ובתביעות השבה הקשורות לחוזים פסולים.

המלומדים פרידמן ובר אור גורסים כי תחומיה של הטענה צומצמו על ידי הוראות חוק החוזים.





בית משפט השלום בתל אביב - יפו

ת"א 18-08-19673 דיגמי טורס בע"מ נ' הניה

בהתאם לסעיף 30 לחוק החוזים (חלק כללי), תשל"ג-1973 (להלן: "חוק החוזים") חוזה שכריתתו, תכנו או מטרתו הם בלתי חוקיים, בלתי מוסריים או סותרים את תקנת הציבור – בטל.

סעיף 31 לחוק החוזים מורה כי חובת ההשבה בהתאם לסעיף 21 לחוק, תחול גם על בטלותו של חוזה בהתאם לסעיף 30 לחוק, ואולם בבטלות חוזה לפי סעיף 30 לחק רשאי בית המשפט, אם ראה שמן הצדק לעשות כן ובתנאים שימצא לנכון, לפטור צד מחובת ההשבה.

המלומדים פרידמן ובר אור מציינים כי על אף שהוראות חוק החוזים צימצמו את תחומיה של הטענה האמורה, בדבר עילה בת עוולה, עדיין נותר לה מירווח מסוים והיא עשויה לעלות, בהקשרים אחרים בדיני עשיית עושר. כך, למשל, נניח שפלוני ביצע עבודה לבקשתו של אלמוני, מבלי שהשניים קשרו או התיימרו לקשור חוזה ביניהם. פלוני יהיה זכאי, במקרים רבים, לשכר ראוי בדיני עשיית עושר. אולם אם היה המעשה שביצע בלתי חוקי, יוכל בית המשפט לשלול את זכותו להשבה (כלומר לשכר ראוי), וזאת מכוח אנלוגיה לסעיף 31 לחוק החוזים. (דניאל פרידמן, אלרן שפירא בר-אור, דיני עשיית עושר ולא במשפט (כרך ב, מהד' 3, 2017), 1371, ראה גם עמ' 787-801).

סוף דבר:

התביעה כי הנתבע ישלם לתובעת את הסך של 187,000 ₪ שנדרשה לשלם למע"מ- נדחית בזאת.

אין גם מקום לחייב את הנתבע לשאת בהוצאות שכר הטרחה בהן נשאה התובעת בגין ההליכים שנקטה כנגד מע"מ, שכן התובעת נדרשה לשאת בשכר טרחה זה עקב מעשיה היא, כפי שהובהר.

יתר רכיבי התביעה כלל לא הוכחו.

התוצאה היא כי התביעה נדחית אפוא.

בנסיבות המקרה אין צו להוצאות.

ניתן היום, ח' אב תשפ"ג, 26 יולי 2023, בהעדר הצדדים.

ג'ר א'ר
דלית ורד, שופטת

