



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 4233-01-22 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

סעדיה וזאנה
ע"י ב"כ עו"ד שלמה קלימיאן

המערער

נגד

מנהל מס ערך מוסף- ביקורת הנהלת חשבונות פשיעה
חמורה
ע"י ב"כ עו"ד איתן כהן, פרקליטות מחוז דרום- אזרחי

המשיב

פסק דין

1

2

מבוא

1. ערעור על החלטת המשיב (להלן: "המנהל") לפי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מס ערך מוסף"), להשית על המערער כפל מס בסכום של 1,509,330 ₪, לפי סעיף 50(א) בחוק מס ערך מוסף, לאחר שמצא כי המערער הוציא בתקופה שבין מאי 2015 לבין יוני 2015 4 חשבוניות, על שם חברת **נס אברהם בע"מ** (להלן: "**נס אברהם**"), בסכום של 754,665 ₪, "מבלי שהתקיימו העסקאות המתוארות על גבי החשבוניות, מבלי שהמערער היה רשאי להוציאן, או שהן אינן משקפות עסקאות שנערכו כדין".

2. בתקופה הרלוונטית היה המערער בעל מניות יחיד ומנהלה של נס אברהם, אשר הוקמה ביום 2.5.2013 ונרשמה במשרדי המנהל כעוסק מורשה בתחום אספקת שירותי בנייה. על פי תיאורו עסק המערער למעלה מ-20 שנה בתחום הבניה, תחילה כשכיר ובהמשך כעצמאי. את עיקר ניסיונו צבר בשנים שבהן עבד עם אביו שהחזיק בעסק למתן שירותי בנייה.

3. החשבוניות שהוצאו על ידי נס אברהם (להלן: "**החשבוניות שבמחלוקת**") קוזזו על ידי מר יונן מנשירוב (להלן: "**מר מנשירוב**"), ופרטיהן כדלקמן:



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 4233-01-22 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

תאריך	מס' חשבונית	סכום ללא מע"מ	מע"מ	סכום כולל מע"מ
20.3.2015	49	868,570	156,343	1,024,913
15.4.2015	50	1,031,300	185,634	1,216,934
18.5.2015	53	1,025,714	184,629	1,210,343
18.6.2015	54	1,267,000	228,060	1,495,060
סה"כ		4,192,584	754,665	4,947,250

1

2

תמצית טענות המערער

3 4. תמצית טענתו של המערער הייתה כי החשבוניות הוצאו כדין, כנגד תשלומים שקיבל
4 עבור עבודות בנייה שביצע כקבלן משנה, באמצעות קבלן משנה אחר, עבור מר
5 מנשירוב.

6 5. המערער פירט כי בשנת 2014 נתן שירותי בנייה לדונה חברה להנדסה ובנייה בע"מ
7 (להלן: "דונה"), ובתום התקשרותו עם דונה, פנה אליו מר מנשירוב, קבלן שירותי
8 הבניה החדש של דונה, והציע לו לשמש כקבלן משנה שלו במתן שירותי הבניה
9 לדונה, וזאת לאור ניסיונו של המערער בתחום הבניה, היכרותו עם אופן פעילותה
10 ודרישותיה של דונה, ויכולתו של המערער לגייס קבלני משנה בתחום.

11 בעקבות פנייתו, התקשרה נס אברהם בתחילת שנת 2015 עם מר מנשירוב בהסכם
12 למתן שירותי בנייה, ובכלל זה עבודות שלד, באתרי בניה של דונה: בראש העין,
13 באשקלון ובירושלים.

14 התמורה עבור שירותי הבניה שולמה לנס אברהם על ידי מר מנשירוב בהעברות
15 בנקאיות, וכנגד התשלום הוציאה נס אברהם למר מנשירוב את החשבוניות
16 שבמחלוקת.

17 מאחר שנס אברהם לא העסיקה עובדים, התקשרה נס אברהם עם קבלן משנה
18 לביצוע העבודות, חברת פרופ איי טי בע"מ (להלן: "פרופ איי טי"), בהסכם למתן
19 שירותי בנייה.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 אחת לחודש נערכה התחשבות בין נס אברהם למר מנשירוב, אשר הייתה מבוססת
2 על ההתחשבות שנערכה בין דונה לבין מר מנשירוב. במקביל נערכה התחשבות עם
3 פרופ איי טי באופן דומה.
- 4 התשלומים ששילמה נס אברהם לפרופ איי טי נעשו באמצעות המחאות בלבד, עם
5 קרוס. עם קבלת התשלום מסרה פרופ איי טי לנס אברהם חשבוניות מס.
- 6 הנהלת החשבונות של נס אברהם נוהלה באמצעות רו"ח, אשר לא התריע בפני
7 המערער או בפני נס אברהם על אי חוקיות הכרוכה בהתקשרות עם מר מנשירוב או
8 עם פרופ איי טי.
- 9 6. לטענת המערער נפלו בחקירה שערך המנהל פגמים רבים:
- 10 המנהל הסתפק **בחקירה חלקית בלבד**, ונמנע מלבצע חקירות מקיפות ומעמיקות,
11 כגון חקירות של דונה, פרופ איי טי, בנקים וכיוצ"ב. בשל היקף החקירה המצומצם
12 מבוססת החלטתו של המנהל בדבר השתת כפל מס על שלוש חקירות בלבד: חקירה
13 אחת בלבד של המערער ו- 2 חקירות של מר מנשירוב.
- 14 בחקירה נפל **שיהוי ניכר**, באופן שפגע בהגנות ההליך בשל כך שבמהלך התקופה
15 חלו תמורות בחייו האישיים של המערער. חקירתו היחידה של המערער נערכה
16 לאחר שחלפו 18 חודשים לאחר תחילתה של החקירה, בשעה שהמערער היה שרוי
17 במצב נפשי קשה ולא היה כשיר לעדות, בעטיה של התדרדרות יחסיו עם רעייתו
18 באותם ימים, והתדרדרות מצבו של בנו בעקבות זאת. אף שהחוקרים היו מודעים
19 למצבו של המערער באותה תקופה, המשיכו בחקירה ולא דחו אותה למועד אחר.
20 חרף מצבו הקשה של המערער במהלך החקירה, חזר המערער וטען כי לא מדובר
21 בחשבוניות פיקטיביות, כי אם בחשבוניות שהוצאו בגין שירותים שאותם סיפק
22 בפועל למר מנשירוב באמצעות קבלן המשנה.
- 23 מעבר לשיהוי בן 18 חודשים בחקירה, נפל שיהוי נוסף בן 5 שנים עד אשר ניתנה
24 החלטת המנהל בדבר כפל מס.
- 25 7. המערער הדגיש כי מר מנשירוב אישר בחקירתו בבית המשפט את ההתקשרות בינו
26 לבין נס אברהם, ואת שירותי הבנייה שנתנה לו נס אברהם כקבלן משנה. כמו כן
27 אישר שהחשבוניות שבמחלוקת הוצאו לו על ידי המערער בגין עבודות שלד שבוצעו
28 כולן עבור דונה.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 4233-01-22 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

8. לטענת המערער לא הובאה כל ראיה המבססת את טענת המנהל שלפיה החשבוניות שהוציא המערער למר מנשירוב נועדו לכיסוי חשבונאי של שעות עבודה נוספות שעבדו עובדים סיניים באתרים שבהם עבד מר מנשירוב עבור דונה. המערער עצמו העיד על כך שלא העסיק עובדים סיניים, אלא עובדים ערבים בלבד.

תמצית טענות המנהל

9. תמצית טענתו של המנהל הייתה כי החשבוניות שבמחלוקת הוצאו שלא כדין, מאחר שהן לא ניתנו בגין שירותי בנייה שנתנה כביכול נס אברהם למר מנשירוב.
10. נטען כי המערער היה חלק משרשרת של חברות ועוסקים, אשר מטרתה לאפשר כיסוי חשבונאי לתשלומים ששולמו לפועלי בניין שלא כדין, באמצעות הנפקת חשבוניות פיקטיביות, תמורת תשלום עמלה המחושבת על פי גובה סכום החשבונית.
- המנהל ביאר כי מאחר שהעסקת עובדים אינה תשומה שניתן להוציא בגינה חשבונית ולנכות את מס התשומות, ישנם עוסקים המעסיקים עובדים סיניים (להלן: "המעסיקים בפועל"), המציגים מצג שווא שלפיו העובדים הזרים סופקו להם על ידי עוסק אחר (להלן: "המעביד הפיקטיבי"), המוציא למעסיקים בפועל חשבונית פיקטיבית בגין תשלום כביכול עבור עובדים שסיפק, אף ששכרם של העובדים לא שולם על ידי המעביד הפיקטיבי כי אם על ידי המעסיק בפועל.
- עוד ביאר כי בענף הבנייה מועסקים עובדים סיניים רבים באמצעות תאגידי כוח אדם, הנדרשים לשלם לעובדים הסיניים שכר עבור מינימום של 211 שעות עבודה. מאחר שבפועל עובדים העובדים הסיניים שעות רבות מעבר למינימום הנדרש, מפוצל שכרם לשניים, כך שחלקו האחד, בגובה המינימום הנדרש, משולם על ידי חברות כוח האדם, בעוד שחלקו האחר משולם במזומן, ללא דיווח לרשויות. צורת תשלום זו מאפשרת לגופים הרלוונטיים להימנע מתשלום מס הכנסה ומתשלום זכויות סוציאליות, מצד אחד, וכן להימנע מתשלום היטל על העסקת עובדים זרים, מצד שני.
- כאסמכתא להתרשמותו זו הפנה המנהל לשורה של פסקי דין שעסקו בתביעות שהוגשו על ידי עובדים זרים, בהן התברר כי בתלוש המשכורת הוצג שכר חלקי בלבד, בעוד שעבור החלק הארי לא הופק תלוש שכר (ע"ע ארצי 16-10-14403 גאנג



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 נ' סוראל יישום שירותי בנייה בע"מ (מיום 31.12.2017); ע"ע ארצי 24256-06-17
2 מנרב הנדסה ובניה בע"מ נ' טוולדה (מיום 9.6.2020).

3 11. אשר לשרשרת העוסקים בענייננו, פירט המנהל כי המערער נטל חלק במערך
4 פיקטיבי בן מספר חוליות של עוסקים, אשר הוציאו חשבוניות פיקטיביות, אשר
5 אינן משקפות פעילות עסקית אמיתית, ומטרתן הייתה לספק כיסוי לשכרם של
6 עובדים זרים אשר שולם ב"שחור".

7 מר מנשירוב, אשר קיזז את המס באמצעות החשבוניות של נס אברהם שהוציא לו
8 המערער, הוציא חשבוניות כיסוי לעובדים של קבלן באתרים שונים. מר מנשירוב,
9 שלא היה קבלן רשום, ועל כן לא היה באפשרותו 'למשוך' עובדים זרים, נאלץ
10 להתקשר עם חברת א.ד.מ. הנדסה בע"מ, שהייתה קבלן רשום, והייתה הגורם
11 המתווך באספקת עובדים, בתמורה לעמלת תיווך. מאחר שמר מנשירוב הצליח
12 לספק כיסוי חלקי בלבד לשכר העובדים, הוא נעזר בחברות נוספות לשם הכיסוי,
13 ביניהן נס אברהם. נס אברהם לא העניקה שירותי בנייה למר מנשירוב, כי אם
14 הוציאה לו חשבוניות פיקטיביות לשם כיסוי חשבוני לעובדים, בתמורה לעמלה.
15 עם תחילת הליכי החקירה הפלילית נגד מנשירוב הפסיקה נס אברהם את פעילותה.

16 המסגרת הנורמטיבית

17 12. סעיף 50(א) בחוק מס ערך מוסף, אשר כותרתו היא "הוצאת חשבונית מס שלא
18 כדין", מסמך את המנהל לחייב בכפל מס אדם שהוציא חשבונית שלא כדין בזו
19 הלשון-

20 (א) אדם שאינו רשאי לפי סעיף 47 להוציא חשבונית מס,
21 והוציא חשבונית מס או הוציא מסמך הנחזה כחשבונית מס,
22 אף אם חסרים בו פרטים הנדרשים לעניין חשבונית מס, יהיה
23 חייב בתשלום כפל המס המצוין בחשבונית או המשתמע
24 ממנה.

25 13. חשבונית מס ש"הוצאה כדין" פורשה בהלכה הפסוקה כחשבונית מס שהוצאה על
26 ידי עוסק המורשה לכך לפי סעיף 47 בחוק מס ערך מוסף, המקיימת דרישות טכניות
27 ודרישות מהותיות כאחד. בין הדרישות הטכניות, נדרש שהחשבונית תקיים את
28 דרישות תקנה 9א' בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות), תשל"ג-1973,
29 כך שהיא תוצא על ידי עוסק מורשה, שכל הפרטים הנקובים בחשבונית המס יהיו



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

נכונים, לרבות תיאור העסקה וזהות הצדדים לה. אשר לדרישה המהותית, על
החשבונית לשקף עסקה אמתית, בין הצדדים הנכונים והאמתיים לעסקה (ראו
לעניין זה ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד
נט (5) 836 (2005); ע"א 6267/14 עודד גולד נ' מנהל מע"מ תל אביב (מיום
26.3.207); ע"א 10071/16 מנהל מס ערך מוסף נ' טי. די. גי הובלות בע"מ (מיום
9.5.18); ע"א 2823/18 בדיר נ' רשות המיסים (מיום 3.3.2020) (להלן: "פרשת
בדיר").

14. פורט בהלכה הפסוקה כי החיוב בכפל מס מהווה סנקציה אזורית-מנהלית,
המשרתת שתי תכליות עיקריות: הבטחת תשלום המס המלא לקופת המדינה,
ויצירת הרתעה מפני הוצאת חשבוניות שלא כדין (ראו למשל ע"א 6825/98 אדוריים
בע"מ נ' מנהל מע"מ ירושלים, פ"ד נה (5) 330, 335 (2001)). יחד עם זאת הודגש
בהלכה הפסוקה כי הטלת כפל המס אינו מותנה בכך שהמפרים דלדלו את קופת
המדינה או התכוונו לעשות זאת.

כך למשל הודגש בפרשת בדיר כי-

"קריאה פשוטה של סעיף 50(א) מעלה כי כפל המס מוטל באחד משני
מקרים אלו: (1) כאשר מוציא חשבונית המס איננו עוסק מורשה לפי
סעיף 47 לחוק; או (2) כאשר החשבונית שהוצאה היא פיקטיבית
במובן זה שאיננה משקפת עסקה אמיתית בין מוציאה למקבל...
הסעיף מנוסח בצורה רחבה כאיסור על מעשה לבדו – הוצאת חשבונית
שלא כדין – אשר חל, יחד עם הסנקציה הכספית שלצידו, על כלל
מפריו, לרבות אלו אשר לא דיללו, ואולי אפילו לא ניסו לדלל, את קופת
המדינה. אין חולק, אמנם, כי כפל המס נועד, בראש ובראשונה, לעזור
למדינה להתמודד עם הונאות מס שמדללות את קופתה, אך מכך אין
להסיק כי זוהי מטרתו הבלעדית. האיסור על הוצאת חשבוניות
פיקטיביות נועד להבטיח את אמינותו של תיעוד במסחר ובמתן
שירותים באופן כללי – זאת, כדי למנוע מעשי הונאה מכל הסוגים.
בעניין גולד, למשל, הסנקציה הופעלה נגד מנפיקי חשבוניות מס
פיקטיביות אשר ניסו לקבל במרמה מענקים והלוואות מהרשות
להשקעות ולפיתוח התעשייה והכלכלה... צמצום תחולתו של סעיף
50(א) להונאות מס אשר מדללות, או עלולות לדלל, את קופת המדינה



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 **עלול לגרום לכך שכפל המס הקבוע בסעיף לא יוטל במקרים שבהם**
2 **התביעה תתקשה להוכיח את הנזק שנגרם, או שעלול היה להיגרם,**
3 **למדינה בעקבות ההונאה – זאת, למרות שהפעלת הסנקציה במקרים**
4 **אלו נחוצה להתמודדות עם תופעת החשבוניות הפיקטיביות".**
5 (וראו גם ע"א 1497/01 הובר נ' הממונה האזורי מע"מ חיפה, פ"ד נז(5) 947, (2003);
6 15. די אפוא בכך שהחשבונית אינה משקפת עסקה אמיתית בין מוציא החשבונית לבין
7 מקבלה כדי להצדיק את הטלת כפל המס, ואין צורך לקבוע האם וכיצד דולדלה
8 קופת המדינה בעקבות השימוש בחשבוניות הפיקטיביות.
9 16. לא למותר להזכיר כי נטל השכנוע מוטל על כתפי המערער (ראו למשל ע"א 3886/12
10 **זאב שרון קבלנות בניין בע"מ נ' מנהל מע"מ (מיום 26.8.14),** הגם שנטל הבאת הראיות
11 הראשוני להצגת התשתית הראייתית העומדת בבסיס ההחלטה להשית כפל מס,
12 מוטל על המנהל, וככל שעמד בנטל האמור, מוטל על המערער להוכיח כי שגה המנהל
13 בהחלטתו.
14

מן הכלל אל הפרט

15
16 17. לאחר עיון בטענות הצדדים ובראיותיהם מצאתי שלא עלה בידי המערער להוכיח כי
17 נפלה שגגה בהחלטת המנהל, ולפיכך יש לדחות את הערעור.

טענותיו הדיוניות של המערער

18
19 18. המערער טען מספר טענות דיוניות כנגד החלטת המנהל, בדבר הנטל המוטל כביכול
20 על המנהל, היקף החקירה שערך המנהל ודלות המסמכים שעליהם ביסס המנהל את
21 החלטתו.
22 כפי שצוין קודם לכן, נטל השכנוע בהליך שלפני מוטל על המערער, ולא על המנהל.
23 משהציג המנהל את חקירותיו של מר מנשירוב ואת חקירתו של המערער, על
24 ממצאיהן המניחים תשתית ראייתית לכך שמדובר בחשבוניות פיקטיביות, ומשערך
25 המנהל למערער שימוע אשר במסגרתו התאפשר למערער להוכיח להנחת דעתו של
26 המנהל כי מדובר בחשבוניות שהוצאו כדין, הרי שהמנהל עמד בנטל הבאת הראיות
27 הראשוני להצגת התשתית הראייתית העומדת בבסיס החלטתו להשית על המערער
28 כפל מס, ונטל הראיה עובר לכתפי המערער להוכיח כי שגה המנהל בהחלטתו.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 לא למותר להזכיר כי המידע העובדתי בדבר תוכן של העסקאות מצוי בידי
- 2 המערער, ועליו להציג את הראיות התומכות בעמדתו.
- 3 19. עוד אציין, מעבר לדרוש, כי לא מוטל על המנהל להוכיח מה הייתה תכליתן של
- 4 הוצאת החשבוניות הפיקטיביות, האם לשם כיסוי חשבונאי של שכר העובדים
- 5 הזרים, סינים או אחרים, אף לא מוטל עליו להוכיח כי לקופת המדינה נגרם נזק,
- 6 כפי שנקבע בהלכה הפסוקה. די בכך שהחשבוניות הוצאו שלא כדין כדי להצדיק את
- 7 החלטתו של המנהל בדבר השתת כפל מס.
- 8 20. לפיכך יש לדחות את טענותיו הדיוניות של המערער, בדבר החקירה שהיה על המנהל
- 9 לחקור, או הראיות שהיה על המנהל להציג, שכן הנטל מוטל על המערער להוכיח
- 10 את גרסתו לכך שהחשבוניות הוצאו עבור תשלומים ששולמו לנס אברהם בגין
- 11 עבודות בנייה שביצעה באמצעות קבלן משנה, והמערער לא עמד בנטל זה.
- 12 21. המערער הדגיש את המצב הקשה שבו היה נתון בעת שהתקיימה החקירה, וקבל על
- 13 כך שלא זומן לחקירה נוספת. מבלי להקל ראש במצבו של המערער באותם ימים,
- 14 עולה מחקירתו כי המצב האישי שעליו העיד החל עוד בשנת 2014, לפני ההתקשרות
- 15 נושא החשבוניות שבמחלוקת, ומצב אישי זה לא מנע מבעדו להתקשר בהתקשרות
- 16 העסקית העומדת בבסיס גרסתו. בחקירתו הנגדית הרחיב וטען כי הגיע לאתרים
- 17 מדי יום, וערך התחשבוניות פעמיים בשבוע (עמ' 21 בפרוטוקול הדיון, שורות 22-
- 18 24), אף העיד שלא נזקק לטיפול נפשי באותה תקופה או בתקופת החקירה. לא הוכח
- 19 אפוא שמצבו הנפשי של המערער בעקבות המצב האישי ביחסיו עם גרושתו לא
- 20 אפשר לו להיחקר, או שפגע בכושרו בדרך כלשהי.
- 21 22. זאת ועוד, מאז שבוצעה החקירה בשנת 2016 חלפו ימים רבים. המנהל ערך למערער
- 22 מספר שימועים, ולא הייתה כל מניעה להביא בפני המנהל ראיות לתמיכה בגרסתו
- 23 של המערער, ולאחר מכן להגישן בהליך המשפטי שלפני, גם אם לא הוגשו בחקירה,
- 24 ואולם הדבר לא נעשה.
- 25 23. אשר לטענות בדבר שיהוי כביכול בעריכת החקירה ובמתן ההחלטה, החקירה נערכה
- 26 סמוך לאירועים, ונוכח היקפה ביחס לכלל המעורבים, כפי שהסביר המצהיר מטעם
- 27 המנהל, לא מדובר בשיהוי בלתי סביר, כי אם בחקירה המתנהלת בהתאם למשאבים
- 28 העומדים לרשות המנהל וסדר העדיפויות. חוק מס ערך מוסף קובע את המועדים
- 29 למתן החלטותיו של המנהל, ובהעדר חריגה מהמועדים שנקבעו, לא נפל פגם דיוני
- 30 בהתנהלות המנהל.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 4233-01-22 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

ההחלטה לגופה

- 1
2 24. החלטתו של המנהל להשית על המערער כפל מס על פי סעיף 50(א) בחוק מס ערך
3 מוסף ניתנה לאחר שמצא כי החשבוניות שבמחלוקת הן חשבוניות פיקטיביות, ולא
4 חשבוניות שהוצאו בגין תשלומים עבור שירותי בנייה שהעניקה נס אברהם למר
5 מנשירוב.
6 25. אין בין הצדדים מחלוקת על כך שארבע החשבוניות שבמחלוקת, של נס אברהם,
7 נרשמו בידי המערער ונמסרו על ידו למר מנשירוב.
8
9 החשבוניות הוצאו כאמור במהלך התקופה שממרץ עד יוני 2015, וסכומן הכולל הינו
10 4,947,250 ₪, בעוד שהמע"מ הגלום בהן הוא בסך 754,666 ₪.
11 שתיים מהחשבוניות: מיום 20.3.2015 ומיום 18.5.2015, אינן נושאות את חותמת
12 החברה אלה את חתימתו של המערער בלבד.
13 החשבוניות אינן מפורטות, וכל שצוין בארבעתן, בנוסח זהה, היה כי הן ניתנו "עבור
14 **עבודות שלד בראש העין, ירושלים ואשקלון**". בחשבוניות לא פורט מיקומם
15 המדויק של האתרים שבהם בוצעו כביכול עבודות הבנייה, למעט שם העיר, לא פורט
16 היקף העבודות שבגין שולם התשלום, מבחינת מספר הפועלים או שעות העבודה,
17 אף לא פורט התחשיב שעל פיו שולמו הסכומים שבגינם הוצאו החשבוניות: האם
18 על פי מחיר למטר, כפי שנטען בחקירות, או על פי תחשיב אחר. תחשיב המבאר את
19 הסכומים אף לא צורף לחשבוניות.
20 נוסח החשבוניות האמור אינו עונה על דרישות תקנה 9א' **בהוראות מס הכנסה**
21 **(ניהול פנקסי חשבוניות), תשל"ג-1973**, שכן אין בו פירוט נאות של העסקה
22 והצדדים לה, השירותים שניתנו או התחשיב שבוצע. ליקויים אלו אינם מאפשרים
23 למנהל לעמוד על הקשר בין העסקאות הנטענות לבין תשלומים ששולמו כביכול,
24 ולבחון האם מדובר בחשבוניות שהוצאו כדין. די בכל אלו כדי לקבוע כי מדובר
25 בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.
26 26. המנהל לא הסתפק באי קיומן של הדרישות הטכניות בחשבוניות, ובעקבות חקירה
27 שביצע מצא שהחשבוניות שבמחלוקת אינן משקפות עסקאות אמת של ביצוע
28 עבודות שלד, וכי מדובר בחשבוניות פיקטיביות, שלא הוצאו בגין עבודות בנייה. כפי
29 שאפרט להלן מצאתי שלא נפל פגם בהחלטתו.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

27. גרסתו של המערער, שלפיה התקשר מר מנשירוב עם דונה, לשם ביצוע עבודות בנייה, ולאחר מכן התקשר עם נס אברהם כקבלן משנה, וזו מצדה התקשרה עם פרופ איי טי כקבלן משנה שביצע את העבודות בפועל, לקתה בחוסר סבירות, והיא אינה נתמכת בראיות שהובאו לפני.
28. אמנם יתכן ששירותי בנייה יינתנו באמצעות קבלני משנה, ואולם בעסקאות שכאלו קיים היגיון פנימי וסבירות כלכלית - עסקית שאינם מתקיימים לכאורה בענייננו, על כל פנים לא עלה בידי המערער לבאר את הטעם הכלכלי להתקשרות בין העוסקים שתוארה בגרסתו.
- מעבר לכך שמדובר בשרשרת של 4 קבלני משנה כביכול, אשר כל אחד מהם וגוזר עמלה בת מספר אחוזים המקטינה את הכדאיות הכלכלית של ההתקשרות, לא ניתן הסבר מניח את הדעת לתהיות שהעלה המנהל ביחס להתקשרות. כך למשל לא ניתן הסבר מניח את הדעת להתקשרותה של דונה עם נס אברהם באמצעות מר מנשירוב, לאחר שבחודשים הסמוכים התקשרה עם נס אברהם במישרין לבצוע עבודות דומות. התקשרות זו מעלה תמיהות במיוחד בשים לב לכך שלטענת המנהל, מר מנשירוב כלל לא היה קבלן רשום, ולא הוכח על ידי המערער אחרת.
- גם להתקשרותו של מר מנשירוב עם פרופ איי טי באמצעות נס אברהם, כחוליה מקשרת ביניהם, לא ניתן הסבר מניח את הדעת, בשעה שמר מנשירוב עבד באותה תקופה עם פרופ איי טי גם במישרין.
29. מעבר לחוסר סבירותה של גרסת המערער, לא עלה בידיו כאמור להוכיח גרסה זו.
30. באף אחד מהשלבים: החקירה, שלב הברור המנהלי, וההליך שלפני, לא ידע המערער למסור פרטים מלאים וקוהרנטיים באשר לעבודות הבנייה שביצע לטענתו, מבחינת מיקומם המדויק של האתרים וטיבן והיקפן של העבודות שבוצעו. יתרה מכך, לא הוצגו ראיות אובייקטיביות כלשהן למתן שירותי בנייה באמצעות שרשרת קבלני המשנה הנטענים, כגון יומני עבודה, מפרטים או תכניות בנייה. לא הוצג הסכם העבודה שנחתם בין המערער לבין פרופ איי טי, קבלן המשנה שביצע כביכול את עבודת הבנייה עבור המערער. לא הוצגו גם התחשבוניות שנערכו באשר לתשלומים ששולמו, ואשר בגינם הוצאו החשבוניות.
31. המערער לא זימן לעדות גורמים רלוונטיים להוכחת טענותיו, כגון נציגי פרופ אי טי, והסתפק בהטחת טענות במנהל שנמנע מלחקור את פרופ איי טי ונציגיה. כמו כן לא זימן המערער את נציגי דונה, שעבורה בוצעו כביכול העבודות, על מנת שיבארו את



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 סבירות ההתקשרות ויאשרו את התקיימותה. המערער נמנע מלזמן אנשי מקצוע
2 אשר יעידו על ביצוע העבודה, מטעם המערער או מטעם קבלן המשנה הנטען, כגון
3 מנהלי עבודה, מפקחים או עובדים.
- 4 32. כפי שצוין לעיל, הנטל מוטל על המערער להוכיח את טענותיו, ולא על המנהל,
5 ובהתאם לחזקה המקובלת בהלכה הפסוקה, ניתן לשער שאילו היו אותם עדים
6 מזומנים לעדות מטעם המערער לא היה בעדותם כדי לתמוך בגרסתו של המערער.
- 7 33. מעבר להעדר ראיות אובייקטיביות לתמיכה בגרסתו של המערער, עיון
8 בחקירותיהם של המערער ושל מר מנשירוב, השוואה ביניהן והשוואה בין הגרסה
9 שנמסרה באותן חקירות לבין העדויות והראיות שהובאו לפני, מעלה קיומן של
10 סתירות מהותיות הפוגמות באמתותה של הגרסה ובסבירותה, וכן סימני שאלה
11 באשר לגרסה, אשר לא ניתן להם מענה.
- 12 34. אף שבתצהיר שהגיש לבית המשפט לא הכחיש המערער שקבלן המשנה שעמו
13 התקשר כביכול לביצוע העבודות עבור מר מנשירוב היה פרופ איי טי, בחקירתו מיום
14 11.12.2016 (להלן: "**חקירת המערער**"), טען המערער כי אינו זוכר את פרטי קבלני
15 המשנה שעמם עבד, אף שהחקירה נערכה כשנה וחצי בלבד לאחר מתן החשבוניות
16 שבמחלוקת, אף שמדובר בעסקה שהיקפה לשיטתו היא בת מספר מיליוני שקלים,
17 ואף שמהראיות שאסף המנהל עולה כי פרופ איי טי הייתה קבלן המשנה היחיד של
18 המערער באותה שנה (ראו למשל חקירת המערער, שורות 45-49; 59-61; 89-90; 98-
19 99; 106-107; ולעניין היותה של פרופ איי טי קבלן המשנה היחיד של המערער בשנת
20 2015, ראו נתוני שע"מ שהוצגו למערער במהלך חקירתו - חקירת המערער, שורות
21 138-142)).
- 22 רק לאחר שנשאל בחקירתו במפורש אודות פרופ איי טי, 'נזכר' המערער לפתע בכך
23 שפרופ איי טי עבדה עמו, ואולם הוא לא זכר באילו אתרים בוצעה העבודה, מה היו
24 היקפי העבודה, ואף לא מי היו בעליה של פרופ איי טי (חקירת המערער, שורות 130-
25 135). גם לאחר שנשאל פעם אחר פעם, והוטח בפניו ששילם לפרופ איי טי מספר
26 מיליוני שקלים, לא זכר המערער את הפרטים, אף לא זכר למי בפרופ איי טי שילם
27 את הסכומים (חקירת המערער, שורות 186-189; 192-199; 202-205). לעומת זאת,
28 בחקירתו הנגדית הזכיר לפתע את שמו של מרר עומר אזברגה מפרופ איי טי, אשר
29 את שמו לא זכר בחקירתו (עמ' 21 בפרוטוקול הדיון, שורות 16-17; עמ' 27 שורות
30 24-25).



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

35. סביר להניח שאילו היה מדובר במתן שירותי בנייה בהיקפים של מיליוני ₪ בתקופה
בת 4 חודשים, היה המערער זוכר בחקירתו את זהותו של קבלן המשנה שעבד עמו,
למי שילם ומי נתן לו את החשבוניות, ולא מנסה להרחיק את עצמו מאותו קבלן
משנה, כפי שמשתקף בחקירה. ניתן להתרשם כי בהליך שלפני ביקש המערער לתקן
את הרושם שהתקבל מחקירתו, וציין את שם קבלן המשנה, אף שכאמור לא זימנו
לעדות ולא הציג את ההסכם שערך עמו.
36. באופן תמוה לא זכר המערער בחקירתו גם את מיקום האתרים שבהם בוצעו
העבודות. בכל ארבע החשבוניות נרשם כאמור כי הן ניתנו עבור ביצוע עבודות שלד
בראש העין, אשקלון וירושלים, ואולם בחקירתו השיב המערער כי העבודות בוצעו
בראש העין ובאשקלון בלבד (חקירת המערער, שורה 92; שורות 169-175), מבלי
שמסר פרטים מדויקים ומלאים אודות האתרים והעבודות שבוצעו בהם.
37. המערער לא הציג כאמור באף אחד משלבי החקירה: החקירה הפלילית, ההליך
המנהלי, או הליך הערעור שלפני, את ההתחשבוניות שעל פיהן שולמו כביכול
התשלומים לקבלן המשנה או לנס אברהם עבור ביצוע העבודות.
- לטענת המערער הוא לא שמר את ההתחשבוניות בשל השיהוי הרב שנפל בפעילות
המנהל, ואולם בהתאם לתקנה 25 **בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות)**,
התשל"ג-1973, מוטל על המערער לשמור את מערכת החשבוניות במשך 7 שנים
מתום שנת המס. מעבר לחובה לשמור את המסמכים, בוודאי בשים לב לכך שנפתחה
חקירה וטרם חלפו המועדים לנקיטת הליכים על ידי המנהל, לא ניתן הסבר מניח
את הדעת לכך שאותן התחשבוניות נטענות לא נמסרו למנהל כבר בתחילת החקירה,
אשר נערכה כאמור סמוך להוצאת החשבוניות, בעוד שדווקא התחשבוניות שונות
בין נס אברהם לבין דונה נשמרו והוגשו במסגרת ראיותיו של המערער, אף שמועדן
מוקדם יותר מההתקשרות בינו לבין מר מנשירוב. המערער אף לא ערך מעולם ניסיון
לשחזר את ההתחשבוניות, כגון על יסוד ההתחשבוניות שערכה דונה, וקשה להימנע
מהרושם שהתחשבוניות שכאלו כלל לא נערכו.
38. בסעיפים 15 ו-16 בתצהיר עדותו הראשית טען המערער כי ההתחשבוניות נערכו
במהלך פגישותיו עם מר מנשירוב, על יסוד בדיקות ומדידות, ובמקביל נערכו
התחשבוניות גם במהלך פגישותיו עם קבלן המשנה. בחקירתו הנגדית הרחיב וטען
כי ההתחשבוניות נערכו בביקוריו באתרים שנערכו פעמיים בשבוע בכל אתר (עמ'
21 בפרוטוקול הדיון, שורות 16-31).



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 4233-01-22 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

39. לעומת גרסתו זו בהליך שלפני הייתה גרסתו של המערער במהלך החקירה שונה. 1
בחקירתו טען המערער, פעם אחר פעם, כי את הסכומים בחשבוניות שבמחלוקת 2
רשם בהתאם לסכום שדרש ממנו מר מנשירוב לרשום בחשבונית, מבלי שערך עמו 3
כל התחשבות. לדבריו היה זה לאחר שמר מנשירוב ערך התחשבות עם דונה, 4
ולאחר שמר מנשירוב בדק במישרין עם קבלן המשנה של המערער מה ביצע קבלן 5
המשנה בשטח (חקירת המערער, שורות 75-88 ; 114-116 ; 157-158). בין היתר 6
הוצגה למערער חקירתו התכתבות עם מר מנשירוב, שבגדרה הורה לו מר מנשירוב 7
מה לרשום בחשבונית, ולא ניתן לכך מענה מניח את הדעת. 8
40. מעבר לסתירה בין גרסתו הראשונית של המערער בחקירה, בדבר העדר התחשבות 9
עם מר מנשירוב, לבין הגרסה שמסר בתצהיר עדותו הראשית, התגלעה סתירה 10
מהותית בעניין זה גם בין חקירתו של המערער לבין חקירתו של מר מנשירוב. מר 11
מנשירוב הכחיש בחקירתו השנייה, שנערכה ביום 20.12.2016 (להלן: "**חקירת 12**
מנשירוב השנייה"), את טענותיו של המערער, שלפיהן הורה למערער אילו סכומים 13
לרשום בחשבונית, וטען כי אמנם הוא עצמו ערך את ההתחשבות, ואולם המערער 14
בדק את ההתחשבות (חקירת מנשירוב השנייה, שורה 195 ; 208-210 ; 214-224). 15
41. לא זו הסתירה היחידה שנפלה בין גרסאותיהם של המערער ושל מר מנשירוב 16
בחקירותיהם. כך למשל טען המערער כי בתקופה שבה ביצע עבודות במישרין עבור 17
דונה, קיבל כ- 400 ₪ למטר עבור עבודות השלד (חקירת המערער, שורה 37), וכי 18
בעבודתו כקבלן משנה של מר מנשירוב נערכה ההתחשבות בהתאם להתחשבות 19
שנערכה עם דונה במישרין (חקירת המערער, שורות 50-51). יחד עם זאת טען שאינו 20
זוכר מה הייתה עלות הבנייה שקיבל ממר מנשירוב (חקירת המערער, שורות 210- 21
214), וכאשר נשאל במפורש האם יתכן שהרוויח 400 ₪ מדונה בעוד שממר מנשירוב 22
שולמו לו 220 ₪ בלבד, השיב- "**לא יכול להיות כזה**" (חקירת המערער שורות 215- 23
217), וכאשר נאמר לו שזו הייתה תשובתו של מר מנשירוב, השיב כי "**אין לי מה 24**
להגיד לך, לא יודע מה קורה אני המום" (חקירת המערער, שורות 218-220). 25
- לעומת זאת השיב מר מנשירוב בחקירתו הראשונה מיום 23.6.2015 (להלן: "**חקירת 26**
מנשירוב הראשונה"), אשר נערכה סמוך מאוד להוצאת החשבוניות שבמחלוקת, 27
שהוא שילם לנס אברהם לפי 220 ₪ למטר (חקירת מנשירוב הראשונה, שורות 283- 28
284 ; 293-294). בחקירתו השנייה הופנה מר מנשירוב לתשובתו של המערער, שלפיה 29
תשובתו של מר מנשירוב לעניין הסכום ששילם לנס אברהם היא בלתי סבירה, ועל 30
כך השיב מר מנשירוב "**הוא מטומטם**" (חקירת מנשירוב השנייה, שורות 187-189). 31



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- 1 לאחר מכן השיב כי "הוא לא יודע חשבון אם הוא אמר לך ככה" (חקירת מנשירוב
2 השנייה, שורה 191). מדובר בסתירות מהותיות באשר להתקשרות, אשר אינן
3 תומכות בגרסתו של המערער ופוגמות באמינותה.
- 4 42. המערער זימן לעדות את **מר מנשירוב**, אשר ביקש לתמוך בעדותו בגרסת המערער
5 וטען לאמתות ההתקשרות בין הצדדים ולכך שמדובר בחשבוניות שהוצאו כדין,
6 ואולם העדות הייתה מגמתית, נוכח העניין המשותף שהיה למר מנשירוב
7 בחשבוניות, והיא הייתה רצופה בסתירות, כך שלא מצאתי שיש בה כדי להוכיח את
8 גרסתו של המערער.
- 9 43. במהלך חקירתו הנגדית נשאל מר מנשירוב האם הוא מאשר כי בתקופת עבודתו עם
10 נס אברהם עבד במקביל גם עם פרופ איי טי, והשיב כי אינו מאשר זאת, אף שאל מי
11 זו פרופ איי טי (עמ' 10 בפרוטוקול הדיון מיום 3.5.2023, שורות 27-29). לאחר
12 שבתשובותיו זכר את שאר קבלני המשנה המעורבים בפרשיה נשאל מר מנשירוב
13 האם יתכן שהוא זוכר את שאר הקבלנים אך לא את פרופ איי טי, והשיב שאינו
14 רואה בכך כל בעיה (עמ' 14 שורות 24-25). כאשר נשאל מדוע היה זקוק למערער אם
15 עבד במישרין עם פרופ איי טי, והופנה לחשבוניות שהוציאה לו פרופ איי טי ואשר
16 צורפו לראיות המערער, השיב **שהוא נזכר** בפרופ איי טי, וטען שאין כל בעיה בכך
17 שעבד גם עם פרופ איי טי במישרין וגם עמה באמצעות המערער (עמ' 18).
- 18 לאחר שבא כוחו של המערער טען כי מר מנשירוב עבד עם פרופ איי טי בפרויקט
19 אחר, בחיפה, חזר מר מנשירוב על דברים אלו, ואישר שכך היה, ואולם בחקירתו
20 הראשונה, אשר נערכה כאמור ימים ספורים לאחר הוצאת החשבונית האחרונה
21 מבין החשבוניות שבמחלוקת, השיב מר מנשירוב כי פרופ איי טי עבדו עמו כקבלן
22 משנה בחיפה ובראש העין באתר של דונה (חקירת מנשירוב הראשונה, שורות 136-
23 137). בהעדר כל פירוט בדבר מקום ביצוע העבודות, מדובר לכאורה בכך שעל פי
24 גרסת המעורבים עבדה פרופ איי טי באתר בראש העין, הן במישרין מול מר מנשירוב
25 והן בעקיפין, כקבלן משנה של נס אברהם. על כל פנים לא היה בתשובותיו של מר
26 מנשירוב כדי לבאר את סבירותה של העסקה הנטענת או את עצם התקיימותה.
- 27 44. מר מנשירוב נשאל בחקירתו הנגדית האם יש בידיו את ההתחשבות שעל פיה בוצעו
28 התשלומים נושא החשבוניות שבמחלוקת והשיב כי במועד ההתקשרות הייתה בידיו
29 ההתחשבות ואולם מאחר שחלפו שנים כה רבות הוא אינו מחזיק בה עוד (עמ' 15
30 בפרוטוקול הדיון, שורות 15-26). מעבר לכך שהיה כאמור על מר מנשירוב לשמור
31 בידיו את ההתחשבות, השוואת עדותו לדברים שאמר בחקירתו הראשונה, אשר



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-01-4233 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

- נערכה כאמור ביום 23.6.2015, ימים ספורים לאחר הוצאת החשבונית הראשונה, מעלה כי כבר בחקירתו הראשונה לא הייתה בידי ההתחשבות, והוא טען כי לא ידע שעליו לשמור את ההתחשבויות (חקירת מנשירוב הראשונה, שורות 285-286).
45. לאחר שהגישו את סיכומיהם בתיק ביקשו הצדדים לעכב את מתן פסק הדין בניסיון להגיע לפשרה. במהלך התקופה ניתנו על ידי כב' השופט א' גורמן שני פסקי דין בעניינו של מר מנשירוב: בעמ"ה 21979-02-21 **מנשירוב יונן נ' מנהל מע"מ - היחידה לפשיעה חמורה** (מיום 16.9.2024) (להלן: "**פסק דין מנשירוב הראשון**"), שבו נדונו, בין היתר, החשבוניות שבמחלוקת, ואשר פרוטוקול הדיון שלו הוגש כמוצג במהלך דיון ההוכחות; וע"מ 18459-06-21 **מנשירוב בניה בע"מ ואח' נ' מנהל מע"מ - היחידה לפשיעה חמורה** (מיום 17.9.2024).
46. לאחר מתן פסקי הדין האמורים ולאחר שהמשיא ומתן בין הצדדים נכשל, לא ביקשו הצדדים להשלים טיעון בעניין פסקי הדין שניתנו בעניינו של מר מנשירוב. אציין בקצרה כי בפסק דין מנשירוב הראשון מצא כב' השופט א' גורמן כי לא עלה בידי מר מנשירוב להוכיח כי החשבוניות שבמחלוקת הוצאו כדין, או שהן משקפות עסקאות אמת בין הצדדים.
- עוד אציין כי בפסק הדין הראשון התייחס כב' השופט א' גורמן להסכם בין מר מנשירוב לבין המערער, אשר הוגש באותו הליך במסגרת ראיותיו של המנהל, ואולם לא הוגש במסגרת ראיות המנהל בהליך שלפני. לא זו אף זו. מר מנשירוב נשאל בחקירתו הנגדית אודות ההסכם האמור, והשיב כי ההסכם נלקח ממנו על ידי המנהל במהלך החקירה שנערכה על ידי מע"מ (עמ' 13 בפרוטוקול הדיון, שורות 13-21). באופן דומה השיב גם המערער (עמ' 24 בפרוטוקול הדיון, שורות 14-16), אף הוטח בו שלא הציג את ההסכם במהלך החקירה (עמ' 24 בפרוטוקול הדיון, שורות 31-33). לא זו אף זו, המצהיר מטעם המנהל, מר יובל ארדיטי, ממונה בכיר בחולית ביקורת חשבוניות (חקירות פשיעה חמורה), שהיה המצהיר גם בהליכים שנוהלו נגד מר מנשירוב, טען בחקירתו הנגדית כי ההסכם בין נס אברהם לבין מר מנשירוב כלל לא נתפס! יחד עם זאת השיב כי גם אילו היה נתפס היה על נס אברהם לשמור העתק ממנו (עמ' 31 בפרוטוקול הדיון, שורות 29-35).
- אף שאינני מוצאת הצדקה לכך שההסכם בין נס אברהם לבין מר מנשירוב לא הוגש על ידי המנהל בהליך שלפני, אף שהוגש בהליך שנוהל נגד מר מנשירוב, כפי שצוין, היה על המערער לשמור העתק ממנו, ולא עמדה בפניו כל מניעה מלהגיש את ההסכם



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 4233-01-22 וזאנה נ' מדינת ישראל, מנהל מע"מ, פשיעה חמורה

תיק חיצוני:

1 במסגרת ראיותיו. בנסיבות שבהן לא הגיש המערער את ההסכם ניתן להניח כי אילו
2 היה ההסכם מוגש לא היה בו כדי לתמוך בגרסת המערער.
3

סיכום

4
5 47. עולה מהמקובץ כי החשבוניות שבמחלוקת הן חשבוניות שהוצאו שלא כדין, כיון
6 שאינן מתארות עסקאות אמת בין הצדדים. גרסתו של המערער בדבר ביצוע עבודות
7 בנייה באמצעות קבלני משנה לא הוכחה, שכן היא לא נתמכה בראיות
8 אובייקטיביות והייתה רצופת סתירות, הן בעדויותיו של המערער עצמו, בין לבין
9 עצמן, והן בין עדויותיו של המערער לבין העדויות שמסר מר מנשירוב.

10 48. בנסיבות האמורות מצאתי שלא נפל פגם בהחלטת המנהל להשית על המערער כפל
11 מס.

12 49. אשר על כן אני דוחה את הערעור.

13 50. בשים לב להיקף ההתדיינות בתיק, להליכים שבהם היה על המנהל לנקוט, ובשים
14 לב לראיות שהובאו, מצאתי שיש לחייב את המערער בהוצאות המנהל, לרבות שכר
15 טרחת עו"ד, בסכום כולל של 50,000 ₪. הסכום ישולם בתוך 30 ימים, וככל שלא
16 ישולם במועד ישא הפרשי הצמדה וריבית כדין עד יום התשלום.

17 ניתן לפרסם את פסק הדין.

18

19

20 ניתן היום, א' אייר תשפ"ה, 29 אפריל 2025, בהעדר הצדדים.

21


יעל ייטב, שופטת

22
23