



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט ד"ר אחיקם סטולר

המערער

מוסטפא דרבאשי

ע"י ב"כ עו"ד ורו"ח סולטן עומר

נגד

המשיב

מע"מ רמלה

באמצעות פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)
עו"ד ניר וילנר

פסק דין

עניינו של הערעור דנן הינו בשלושה נושאים עיקריים:

האחד, ערעור על החלטת המשיב לפסול את ספרי המערער לשנים 2008-2010 בהתאם לסעיף 77ב(ב) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו – 1975 (להלן: "החוק"), ועל החלטת המשיב להטיל על המערער קנס בשיעור 1% מסך כל מחיר עסקאותיו בהתאם לסעיף 95 לחוק בסך כולל של 60,993 ₪;

השני, ערעור על הודעת כפל מס שהוציא המשיב למערער בהתאם לסמכותו בסעיף 50(א) לחוק לשנים 2008-2009, וזאת בשל הטענה שהמערער ניכה מס תשומות שלא כדין בגין מסמכים הנחזים כחשבוניות מס;

השלישי, ערעור על החלטת המשיב בהשגה בעניין שומת תשומות לשנים 2008-2010, בשל טענת המשיב שהמערער ניכה מס תשומות שלא כדין בגין מסמכים הנחזים כחשבוניות מס.

א. הרקע

1. המערער, רשום במע"מ החל מחודש ינואר 2003. עיסוקו של המערער הוא בעיקר בתחום ביצוע עבודות מסגרות. במוקד הערעור עומדים 30 חשבוניות שנויות במחלוקת. המערער טוען שמדובר בחשבוניות כשרות למהדרין ולעומתו טוען המשיב כי מדובר במסמכים הנחזים כחשבוניות מס.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

2. בגין 10 מסמכים הנחזים (לטענת המשיב) כחשבוניות מס, חויב המערער בכפל מס לפי סעיף 50(א1) לחוק, ובגין 20 מסמכים הנחזים (לטענת המשיב) כחשבוניות מס, הוצאה למערער שומת תשומות.
3. ביום 22.9.11, הוגש כנגד המערער כתב אישום, וזאת בגין 10 מסמכים שהמשיב טוען שהם נחזים לחשבוניות מס, אשר בנוגע אליהם הוציא המשיב הודעת כפל מס.

דיון והכרעה

ב. המסגרת הנורמטיבית

1. סעיף 38 לחוק קובע, כי עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לו כדין. על פי סעיף 41 לחוק, אין לנכות תשומות, אלא אם הן שימשו בעסקה החייבת במס. כדי לקבוע האם חשבונית מס הוצאה כדין ומקבלה רשאי לנכות את מס התשומות הכלול בה, יש לבדוק האם החשבונית ממלאת אחר דרישות סעיף 47 לחוק ואת דרישות תקנה 9' להוראות ניהול פנקסים.
2. חשבונית תוצא ע"י עוסק מורשה הזכאי להוציאה וכל הפרטים בה צריכים להיות נכונים. זאת לעניין טיב השירות או המכירה, הסכומים וזהות הצדדים לעסקה, היינו, מוציא החשבונית צריך להיות מי שביצע בפועל את העבודה. 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 [ראה: א' נמדר מס ערך מוסף (חושן למשפט, תשס"ד – 2003), 597]. בע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ מסים יט/2 עמ' 6-ה (להלן: "פס"ד מ.א.ל.ר.ז"), נקבע שחשבונית שהוצאה כדין צריכה לעמוד במספר דרישות טכניות, אך גם מהותיות, ועליה לשקף עסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

3. בע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס והמע"מ, פ"ד נג(3) 493 (להלן: "פס"ד סלע"), נקבע, כי זכות ניכוי מס התשומות נבחנת במבחן אובייקטיבי – ללא ייחוס חשיבות ליסוד הנפשי ולדרגת מודעותו של העוסק. עם זאת, השאיר ביהמ"ש מקום למקרים חריגים, בהם "ישתכנע מנהל מע"מ כי הנישום הוכיח שלא זו בלבד שלא התרשל אלא אף נקט את כל האמצעים הסבירים כדי לאמת את החשבוניות ואת זהות העוסק, ואף על פי כן לא גילה ולא יכול היה לגלות באמצעים סבירים שמוציא החשבונית לא היה זכאי להוציאה". ההיגיון שבבסיס גישה זו ברור, שהרי רק בידיו של מקבל החשבונית האמצעים הטובים ביותר לוודא שהחשבונית היא כדין (ראה בנוסף: פס"ד מ.א.ל.ר.ז.).
4. בע"ש 5042/05 טל יואב נ' מדינת ישראל, מסים כא/4 (אוגוסט 2007) ה-31 (להלן: "פס"ד טל יואב"), נפסק, כי השאלה האם היה בידי עוסק לגלות את הפסול שנפל בחשבוניות במועד קבלתן והאם נקט אמצעים סבירים לעשות כן, נבחנת במבחן מחמיר.
5. סעיף 50(א1) לחוק מסמיק את מנהל מע"מ לחייב בכפל מס במקרה בו עוסק ניכה מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה לו שלא כדין, "אלא אם כן הוכיח להנחת דעתו של המנהל כי לא ידע שהחשבונית הוצאה לא שלא כדין".
6. הרציונל בהטלת כפל מס: "כפל המס נועד להבטיח שלמדינה ישתלם הסכום המלא, אותו היא זכאית לקבל כתקבולי מס, וכן להרתיע את הרבים מפני ניכוי מס תשומות שנכלל בחשבוניות שהוצאו שלא כדין" [ע"א 6825/98 חברת אדוריים בע"מ נ' מנהל מע"מ ירושלים, פ"ד נה(5) 33].
7. סעיף 77(ב) לחוק מסמיק את המנהל לפסול ספרי עוסק אשר ניכה מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין "אלא אם כן הוכיח להנחת דעתו של המנהל כי לא ידע שהחשבונית הוצאה לא שלא כדין".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

8. **לעניין נטל ההוכחה**, קובע סעיף 132 לחוק: "הטוען ששילם מס או שהגיש דו"ח, או שהמס נוכה על פי חשבונית מס – עליו הראיה". כלומר, על המערער להראות, כי החשבוניות עליהן הוא מתבסס הוצאו כדין. תוצאה זו מתבקשת גם מסעיף 38 לחוק, המתיר לעוסק לנכות מס תשומות רק אם כלול בחשבונית שהוצאה.
9. ככלל, בערעורי מע"מ בדבר ניכוי תשומות, על העוסק המבקש לנכות את המס רובץ נטל השכנוע בדבר זכאותו לניכוי (ע"א 401/82 מדינת ישראל, אגף המכס והבלו, רחובות נ' אלפחל, פ"ד לט(2) 547, 550 (1985); רע"א 1436/90 גיורא ארד, חברה לניהול השקעות ושרותים בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"מ מו(5) 101, פסקאות 20-16 (1992) (להלן: עניין ארד); ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד נג(3) 493, פסקאות 7-4 (1999) (להלן: עניין סלע); רע"א 3646/98 כ.ו.ע. לבנין בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נז(4) 891, פסקאות 26 (2003) (להלן: עניין כ.ו.ע.); רע"א 1965/05 מורד נ' מנהל מס ערך מוסף, [פורסם בנבו] פסקה 3 (29.3.2005) (להלן: עניין מורד); נמדר, בעמ' 983, 986).
10. 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 [ראו ע"א 6364/12 סימקו אחזקות בע"מ נ' מנהל מע"מ חיפה (פורסם בנבו 3/7/14)].
11. 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 (עניין ארד, פסקאות 12, 17; עניין סלע, בעמ' 504; עניין מורד, שם; ע"א 8673/06 אורו ישראל (2000) אחזקות בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, גוש דן, [פורסם בנבו] פסקה 11 (8.7.2008)).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

12. לצד נטל השכנוע, שנותר קבוע לאורך המשפט, מוטל על פי רוב גם נטל הבאת הראיות. בערעורי מע"מ נקבע הסדר ספציפי לעניין נטל הבאת הראיות שחל בחלק מהמקרים (לאבחנה בין המונחים נטל השכנוע, נטל הבאת הראיות ונטל ההוכחה ראו עניין כ.ו.ע, פסקאות 7-8; אליהו הרנון דיני ראיות חלק ראשון 189-193 (1987)).
13. סעיף 41 בנוסחו דהיום, לאחר תיקון מספר 3 לחוק משנת 1979, קובע כאמור כי "אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס". טרם התיקון קבע הסעיף כי "אין לנכות מס על תשומות ששימשו בעסקה הפטורה ממס". התיקון לחוק פורש על ידי בתי המשפט כמעביר את נטל ההוכחה למבקש הניכוי להוכיח כי התשומות שימשו לעסקה חייבת במס (ע"ש 459/81 (מחוזי ת"א) קורקס נ' מנהל מס ערך מוסף [פורסם בנבו] [24.1.1983]; ע"ש (מחוזי חי') 652/85 סניצקי נ' מנהל המכס והמע"מ [פורסם בנבו] [16.7.1986]; וכן ראו ע"ש (מחוזי ת"א) 1014/93 חברת ענת לב בע"מ נ' מדינת ישראל אגף המכס ומע"מ, [פורסם בנבו] פסקה 12 (22.6.1998) (להלן: עניין ענת לב); ע"ש (מחוזי חי') 285/92 אלוני עופר בע"מ נ' מנהל מע"מ, [פורסם בנבו].



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

14. בעניינים הנוגעים לשאלות פנקסיות, כאשר העוסק ניהל פנקסים כדין שלא נפסלו, או כאשר קיימת מחלוקת האם השאלה פנקסית, נטל הבאת הראיות הוא על המנהל. זאת לאור החריג הקבוע בסעיף 83(ד) לחוק הקובע כי "חובת הראיה היא על המערער, אם הדו"ח אינו נתמך בפנקסי חשבונות שנוהלו כדין". אך כאשר המחלוקת היא לבר-פנקסית, העוסק הוא שנושא בנטל השכנוע ובנטל הבאת הראיות (ראו עניין כ.ו.ע ועניין מורד, שם). במקרה דנן ספרי המערער נפסלו ולכן אין צורך להזדקק לשאלה האם המחלוקת בין הצדדים היא פינקסית או לבר פינקסית. מעבר לצורך, ניתן לקבוע כי כאשר יש במידע הרשום בפנקסים על פניו כדי לתמוך בטענות הנישום, יעבור נטל הבאת הראיות למנהל המע"מ. ואילו שאלות הקשורות בבדיקת נתונים שאינם כלולים בפנקסי החשבונות הן השאלות המכונות "לבר-פנקסיות", ולצורך בירורן לא חל החריג המקל על הנישום הקבוע בהוראת סעיף 83(ד) לחוק. נוכח המחלוקות בתיק זה ברור כי המדובר בשאלות לבר פינקסיות שכן לא ניתן למצוא בפנקסים תשובה לשאלה האם מדובר בחשבונות פיקטיביות אם לאו. לפיכך המדובר בשאלות שהן לבר פינקסיות בעליל. התוצאה היא שהנטל בענין זה הוא על המערער.

ג. השתלשלות האירועים

1. המערער ניהל עסק לעבודות מסגרות משנת 2003, נרשם במשרדי המשיב כבעל עסק עצמאי יחיד (במובחן מחברה) לביצוע עבודות מסגרות ו/או בנייה ופעל כקבלן משנה בשירות חברות (להלן: "הלקוחות").

2. לטענת המערער עבודות המסגרות ו/או הבניה שביצע הינן עתירות כוח אדם, ומאחר שהיה לו קושי רב למצוא עובדים בענף זה, ובמיוחד עקב הסגרים התכופים שהוטלו על שטחי יהודה ושומרון, שסיפקו בעבר מרבית צרכי ענף זה לעובדים, נאלץ המערער לשכור את שירותיהם של קבלני משנה. המערער טוען שניהל ספרים וחשבונות באמצעות משרד רו"ח קובטי שאוקי (להלן: "רו"ח קובטי"), שילם למשיב מס עסקאות בגין הכנסותיו (חשבונות המס שהנפיק המערער ללקוחות), וניכה ו/או קיזז ממס העסקאות כאמור, את מס התשומות בגין הוצאותיו שרובם ככולם הוצאות קבלני משנה (חשבונות המס שקיבל המערער מקבלני המשנה).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

3. עסקו של המערער נחקר על ידי מחלקת החקירות של מע"מ בירושלים, ספרי החשבונות של המערער לשנים 2008-2010, נלקחו, כמו שאר המסמכים שהיו במשרדו של רו"ח קובטי המתייחסים למערער.
4. בפני החוקר, בירושלים, העידו המערער עצמו, בעלי המניות של 4 חברות, (החברות: **אס ארן, ג.י. ספא, פופוב מסחר, צ.מ.א**), (להלן: **"קבוצה א"**), לאחר שחשבונות המס של החברות הנ"ל נמצאו בספרי המערער.
5. העידו גם בפני החוקר, בירושלים, בעלי מניות של 5 חברות נוספות (החברות: **המרכז הישראלי, טיב טוב, רציו, י.פי.סי.איי, קרפט**), (להלן: **"קבוצה ב"**), לאחר שחשבונות המס של חברות אלה גם הן נמצאו בספרי המערער.
6. ביום 26/07/2011 נערך למערער, במשרדי המשיב ברמלה, שימוע עפ"י סעיף 150 (א1) ו-62 לחוק, בטרם יחליט המשיב לחייב את המערער לשלם כפל מס תשומות, בשל ניכוי ו/או קיזוז מס תשומות בגין חשבונות מס שקיבל המערער מחברות קבוצה א' שהסתכם בסך 327,424 ₪.
7. ביום 04/08/11 החליט המשיב להטיל על המערער כפל מס תשומות (להלן: **החלטת כפל המס**), בסך 654,808 ₪ (2X327,424), בגין קבלת חשבונות מס מקבוצה א, שלא כדין, לפיה טען המשיב כי המערער, **תוך ידיעה ברורה, ניכה מס תשומות הכלול בחשבונות מס שהוצאו שלא כדין.**
8. ביום 04/08/11 החליט המשיב לפסול ספרי המערער ולהטיל עליו קנס, בסך 60,993 ₪, על אי ניהול ספרים כדין (להלן: **"החלטת פסילת הספרים"**), לפיה טען המשיב כי המערער ניהל פנקסי חשבונות בסטייה מהותית מהוראות החוק מאחר ולא ניהל חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה רשם בספריו וניכה, בידיעה, מס תשומות מחשבונות שהוצאו שלא כדין ואינן מפורטות כנדרש.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

9. ביום 05/10/11, נמסרה למערער, שומת תשומת, לפיה נקבע ע"י המשיב כי הדוחות שהגיש המערער למשיב אינם מלאים ואינם נכונים, ובנימוקי השומה קבע המשיב כי המערער ניכה מס תשומות עפ"י מסמכים הנחזים לחשבוניות מס שהוצאו ע"י חברות מקבוצה ב, וכי ניכוי מס התשומות היה שלא עפ"י חשבוניות מס שהוצאו כדין, ומשכך חויב המערער לשלם ו/או להחזיר למשיב מס תשומות שהמערער ניכה באמצעות חשבוניות המס שהוצאו ע"י קבוצה ב' ו/או קיזז ממס העסקאות ששילם למשיב, בסך 580,596 ₪.

10. ביום 01/12/11, המערער הגיש למשיב השגה על שומת התשומות, ובגינה נערך דיון במשרדי המשיב בנוכחות ב"כ המערער ביום 03/01/12, שבמהלכו, בין היתר, הציג ב"כ המערער בפני המשיב תצהיר של בעל המניות בחברת טיב טוב, מר הנדי עלאא ז"ל, שהצהיר לגבי עבודתו בשירות המערער. ביום 03/04/12, החליט המשיב לדחות את ההשגה על שומת התשומות (להלן: "ההחלטה בהשגה").

11. מטעם המערער, העיד הוא עצמו, וכן העידו 3 בעלי המניות בחברות מקבוצה ב': דאוד אלולו מחברת י.פי.סי.איי, וכן העיד מטעם המערער עד נוסף איש רשות המיסים מר חלימה יואל. מועין ערנדס מחברת רציו, עיסא מומתאז מחברת קרפט, כמוכן העיד רו"ח שאוקי קובטי

12. בדיון שנערך ביום 1/5/14 הצהיר ב"כ המערער:

"אני מסכים שהעדויות של העדים בפני חוקר מע"מ ירושלים תשמש עדות ראשית במשפט זה."

בית המשפט נתן החלטה:

לאור מחדלי ב"כ המערער אשר לא הגיש תצהירי עדות ראשית ודברי ב"כ המשיב, אראה בחקירת העדים בפני חוקר מע"מ ירושלים אשר הוגשו כנספח לתצהירו של מר חן פקלק כתצהיר עדות ראשית בתיק זה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

13. מטעם המשיב מסרו תצהירים והעידו מר משה מוראי, ממונה בכיר צוות בקורת חשבונות (להלן: "מוראי"), חן פקלק מנהל תחום בקורת חשבונות (להלן: "פקלק").

ד. עדוּתו של ר"ח קובטי

1. המערער טוען בסיכומיו שהמדובר ברואה חשבון בעל וותק 30 שנה במקצועו, שעבד ברשות המסים במחלקת ניהול ספרים העיד בפני החוקר ועדויותיו הוגשה ע"י המערער לבית המשפט וסומנה מע/1, מע/2.

2. לטענת המערער, ר"ח קובטי הדגיש בעדותו בפני החוקר, כי דווקא הוא כר"ח מבקש מכל לקוח של המשרד המבקש להעסיק קבלני משנה, להקפיד לבצע בדיקות לגבי קבלני המשנה, אישר בעדותו בפני בית המשפט כי המערער ניכה מס תשומות בגין חשבוניות מס של קבלני המשנה המופיעים בכרטסות הנהלת חשבונות שהוגשו לבית משפט וסומנו מע/3, והמטרה של החשבונית היא להעיד על ביצוע וקבלת השירות.

3. המערער טוען שכר"ח הפעיל מר קופטי את כל נהלי הבדיקה האפשריים דאז לגבי כל קבלני המשנה שהעסיק המערער בטרם העסיקם המערער. כר"ח בדק תקינות החשבוניות ע"י בדיקת כל עוסק ועוסק של כל קבלני המשנה

4. עוד טוען המערער שבחקירתו החוזרת של ר"ח קובטי הוא העיד שנעשו על ידו בדיקות לגבי קבלני המשנה המופיעים במע/3, ורק לאחר שקיבל אישור ממע"מ שהעוסק תקין ומדווח, הוא הרשה למערער לעבוד עם קבלני המשנה. כל המסמכים והניירת שהעביר המערער בעניין קבלני המשנה שהעסיק לצורך בדיקת תקינות אותם קבלני משנה על ידו כר"ח, תויקו בקלסרים השוטפים של המערער, כמוכן אישר קיום אישור ניכוי במקור של קבלני משנה ברקע של חשבוניות של קבלני משנה שצולמו ע"י החוקר מקלסרים של המערער דבר מעיד על כך שקבלני המשנה רשומים במערכת של רשויות המס ומדווחים באופן תקין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

5. עוד טוען המערער שר"ח קובטי העיד שלגבי רמת הפירוט בחשבונית מס, אי אפשר לבקש מכול לקוח לענות על כל תת סעיף בחוק אחרת לא יתקיימו עסקים במדינה, מאחר והנסיבות כגון תנאי שטח בה נרשמה חשבונית המס ו/או השכלת כותב החשבונית, יש בהן כדי להשפיע.
 6. המערער הוסיף וטען שר"ח קובטי מסר כי לגבי ניהול ספרים, שעפ"י התקנות ועפ"י מחזורי ההכנסות בשנים 2006, 2007, המערער היה חייב לנהל הנה"ח חד צידית ולא כפולה.
 7. **המשיב טען** בהתייחס לעדותו של ר"ח קובטי שהאחרון מסר גירסה שונה בהליך הפלילי והאזרחי. בהליך שבפני העיד כי הוא עצמו ביצע את הבדיקות במע"מ ואילו בהליך הפלילי העיד כי לא הוא באופן אישי היה מתקשר אלא מישהו מצוות המשרד, ושהוא לא יכול להיות בטוח שהתקשרו לגבי כל קבלן וקבלן.
 8. באשר לעדותו של ר"ח קובטי בפני חוקרי מע"מ (מע"מ 1) ובבהמ"ש, לפיה הוא מבקש מכל לקוח שרוצה להתחיל לעבוד עם חברה לעשות בדיקות ולהביא לו אישורי ניכוי מס במקור וניהול ספרים, נתונים על בעל העסק, מסמכי התאגדות ותעודת זהות. טוען המשיב כי אין די בבדיקות אלו.
- באשר לעדותו של ר"ח קובטי כי ערך בעצמו בדיקות מול מאן דהוא ממע"מ מאחר שלמישהו אחר ממשרדו לא היו עונים, אולם אין לו תרשומות מאחר שאיש מע"מ עובר על החוק כשהוא נותן לו פרטים על נישום אחר. טוען המשיב שאין זו הדרך לבדוק תקינות חברה מבחינת מע"מ, ובוודאי כאשר פקיד המע"מ עובר על החוק כשנותן פרטים על מצבו של נישום אחר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

9. זאת ועוד, רו"ח קובטי העיד שבמקרה הנדון הדבר היחיד שהמערער המציא לו זה אישור ניהול ספרים וניכוי מס במקור וכך נמסר גם בשימוע. המשיב טוען שנפסק, לא אחת, כי בהמצאת אישורי ניכוי מס במקור, ניהול ספרים ותעודת זהות, אין בהם כשלעצמם, כדי לעמוד במבחן האובייקטיבי והוא אינו נוגע למע"מ אלא למס הכנסה (ע"ש 1003/02 צדאק מראר נ' מנהל מע"מ פ"ת, מסים כא/1, פברואר 2007 ה-27; פס"ד יוניק עמ' 212; פס"ד טל יואב).

המסקנות מעדותו של רו"ח קופטי

10. באשר לסתירה הנטענת בין דברי רו"ח קופטי בתיק הפלילי ודבריו בעדות בפניי. היה מקום לעמת את רו"ח קובטי עם עדותו בתיק הפלילי בחקירה הנגדית ולא לציין את דבר הסתירה בסיכומים.

11. כשמדובר במתן אישור למערער לעבוד עם חברה כלשהי לצורך מע"מ, איש המקצוע, בין אם המדובר ברו"ח או יועץ מס, הוא ה"שומר בשער" ותפקידו לבדוק היטב את החברה שרוצה לעבוד עם מרשו כדי שלא להכשיל את האחרון. במקרה דנן מתוך הראיות שהיו בפני (ואני מתעלם מהעדות בתיק הפלילי), לא הוצגו לי ראיות המעידות על ביצוע בדיקה נאותה. כך תאר רו"ח קובטי את הבדיקות שעשה במע"מ: שיחה עם פקיד כל שהוא, ללא כל תרשומת. הנימוק שניתן להעדר תרשומת הוא שהמידע מהפקיד העלום התקבל תוך הפרת חובת הסודיות של הפקיד כלפי נישומים אחרים.

עם כל הכבוד, לא זו הדרך לבדוק תקינות של חברה מבחינת שלטונות מע"מ. ברור שהעדר תיעוד על הבדיקות שנעשו אינה מקנה אמינות לדבריו. לא זו אף זו, תפקידו של רו"ח, לאחר שאושרה חברה כתקינה, לבדוק את החשבוניות המתקבלות ממנה ולהתריע על אי תקינותן שיכולה להוביל לכך שהן תיחשבנה חשבוניות פיקטיביות, כפי שקרה בתיק זה.

12. לדוגמא, מודה רו"ח קובטי שחשבונית שהתקבלה מחברת רציו אינה תקינה. לטענתו, החשבונית חסרה פרטים מהותיים, שכן, אי אפשר ללמוד ממנה בכמה עובדים מדובר והיכן בוצעה העבודה. כך, גם לא נמצא שיוך של החשבונית לקבלה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

יתר על כן, מסתבר שבשל מחזור העסקים בהתאם לתקנות, היה צריך המערער לדווח בשיטת החשבונאות הכפולה ולא החד צידית כפי שדיווח בהנחייתו של ר"ח קובטי. (ראו סעיף 13 להלן) כפי שעולה מעדותו של ר"ח קובטי, אם האזרחים יקיימו את כל הוראות החוק לא יהיו עסקים במדינה, אמירה תמוהה שבא מפיו של ר"ח שאמור להדריך ולכוון את לקוחותיו והמערער בינם ובלשונו:

"מפנה לחשבונית 521 של חברת רציו, נספח 3 ב' לתצהירו של חן

פקלק. אני חוזר על השאלה ממקודם האם ניתן לדעת כמה עובדים,

כמה שולם עבור כל פועל ואיפה בוצעה העבודה?

ת. לא ניתן לדעת.

ש. האם מהחשבונית ניתן לדעת כיצד שולם הכסף לספק משנה?

ת. לא, אבל גם החשבונית, המטרה של החשבונית מעידה על ביצוע

וקבלת השירות. אופן התקבול למקרה הזה רציו, ברגע שהוא מקבל

כסף עבור השירות שהוא ביצע חובה להוציא קבלה שמפרטת אופן

התשלום.

ש. תאשר לי שצריך לבצע שיוך בין מספר הקבלה שמוציאים בגין

החשבונית הזאת לבין החשבונית ?

.....

ת. שיוך לכל חשבונית קבלה אי אפשר לעשות את זה בפועל אלא אם

התקבול והוצאת החשבונית היו באותו זמן. חובת הוצאת קבלה על

כל תקבול שיק או מזומן בזמן התקבול. חובת הוצאת החשבונית

היא עד 14 יום או לסוף החודש ולכן אנו יכולים לראות במערכת

הקבלות והחשבוניות מספר קבלות על חשבונית אחת ולא הפוך

מספר חשבוניות על קבלה אחת. אפשר למצוא מספר קבלות על

הוצאת חשבונית אחת ולכן אי אפשר לשייך בזמן הוצאת

החשבונית, אי אפשר לשייך לה קבלה.

ש. מפנה לסעיף 21 לתקנות ניהול פנקסי חשבוניות שקובעת שמערכת

החשבוניות תאפשר מעקב אחר כל רישום למקורותיו. אתה מכיר את

התקנה?

ת. אתה מראה לי חשבוניות של הקבלן משנה, שהמשרד שלנו אין לנו

שליטה עליהם. אני לא יכול לייעץ ללקוח רציו שיענה על התקנות,

שירשום.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- ש. כאשר הלקוח שלך מקבל את הקבלה בגין החשבונית הזאת היא אמורה להיות משויכת לחשבונית. כאשר אני בעל הספרים ופותח את החשבונית אז אני צריך לראות תחתיה את כל הקבלות, נכון?
- ת. לא. אם הלקוח שלי מקבל את החשבונית בסוף החודש וההסכם אתו שמשלם שוטף 60, שוטף 70 או שוטף 90 או שוטף 120 אז החשבונית שמגיעה למשרד שלי עוד לא חל פירעונה. אז על המקור הבן אדם לא יכול לרשום.
- ש. רישום אחר יש לראות? אני יכול לשייך קבלה לחשבונית אחרי חצי שנה, לקח זמן עד ששילמו, האם אז אני יכול לשייך קבלה לחשבונית?
- ת. אני חוזר ועונה, במערכת חד צדדית אני לא מבקש לשייך קבלה לחשבונית.
- ש. מה מחזור העסקאות של המערער?
- ת. אני לא זוכר.
- ש. מעל 2 מיליון? אתה יודע להעריך מה מחזור עסקאות שלו? שלושה מיליון?
- ת. מעל 2 מיליון.
- ש. מפנה אותך לתקנות ניהול פנקסי חשבונות תוספת י"א סעיף 2 (א), על פי התקנה כאשר מחזור עסקאותיו של העוסק עולה על מיליון תשע מאות חמישים שקלים אז הוא נדרש לנהל ספרים בשיטת החשבוונאות הכפולה, נכון?
- ת. לפי הסעיף כן.
- ש. ואמרנו שמחזור עסקאותיו של המערער היה מעל 2 מיליון ₪, נכון?
- ת. אני מעריך שכן.
- ש. הציגו לך מקודם את הכרטסת שסומנה מע/3, האם ניתן ללמוד מהכרטסת שהחשבוניות הן אמיתיות?
- ת. מהכרטסת ניתן ללמוד שהגיעו למשרדינו ועברו רישום במערכת ניהול ספרים.
- ש. אם כן, ראינו שכאשר מחזור עסקאותיו של המערער מעל 2 מיליון ₪ הוא היה צריך לנהל חשבוונאות כפולה, מדוע אם כן הוא לא ניהל חשבוונאות כפולה?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- ת. אין לי תשובה על זה, אם היה חייב אני צריך לבדוק בשנים האלו.
- ש. מול מי אתה בקשר בעסק של המערער?
ת. מולו בלבד.
- ש. מי צריך להביא לך את כל המסמכים שאמרת מקודם בחקירה הראשית שלך: מסמכי התאגדות, ניהול פנקסים, ממי אתה מבקש את זה?
ת. מהמערער.
- ש. המשרד שלך בודק משהו או רק מבקש מידע?
ת. אנחנו בודקים שהמסמכים תואמים מבחינת עוסק מורשה וניהול ספרים לחשבוניות שמוצגות בפנינו. שיוך החשבונית למסמכים מבחינת השם, עוסק מורשה.
- ש. כלומר, אתה רק מקבל את המידע אבל אתה לא בעצמך בודק האם מוציא החשבונית היה מוסמך להוציא חשבונית, האם מדובר בעסקה אמיתית?
ת. אנחנו בודקים את תקינות החשבונית והמסמכים. אני לא יודע מי בצד השני ואני לא רואה את הצד השני ואני לא צריך לראות אותו מי מוציא את החשבונית.
- ש. החשבוניות שהצגתי לך מקודם, על פניו הן נראות לך חשבוניות תקינות כשלא רשום את כל הפרטים שהיה צריך להיות רשום בהם?
ת. יש הבדל בין תקינות מבחינת מוציא החשבונית שהוא תקין ורשום במע"מ לבין הפירוט של החשבונית, זה יכול להיות בתנאי שטח, יכול להיות הבן אדם שרושם את החשבוניות - יכול להיות שיש לקוח שהוא בקושי יודע לכתוב שהוא אנאלפבית. אי אפשר לרדת מכל לקוח ולבקש ממנו לענות על כל תת סעיף בחוק, אחרת לא יתקיימו עסקים במדינה."



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

13. בעדותו אישר ר"ח קובטי שסכום המחזור הקובע לעניין החובה לנהל פנקסים בשיטת החשבונאות הכפולה הוא 1,950,00 ₪ אך ברצונו לבדוק מה היה הסכום בשנים הרלוונטיות. משלא הוגשה מטעמו כל הודעה בעניין זה אין לי אלא להניח שאכן הסכום הקובע בשנות השומה הרלוונטיות הוא הסכום הנקוב לעיל. לכן נוכח העובדה שהמחזור הכספי של המערער היה מעל 2 מיליון, הוא היה צריך לנהל את פנקסיו בשיטת החשבונאות הכפולה ולא בשיטה החד צידית. לפיכך פנקסי החשבונות של המערער נוהלו שלא בהתאם לתקנות.

תמים דעים אני עם עמדת המשיב לפיה, לא ניתן להסתפק לצורך אישור של תקינות חברה מבחינת מע"מ, באישור על ניהול ספרים וניכוי מס במקור. מהחומר שהיה בפני לא שוכנעתי שנעשתה בדיקה ראויה של החברות לפני תחילת העבודה ולא נעשתה ביקורת על החשבונות שהתקבלו לאחר תחילת העבודה, בין אם הן נמנות על קבוצה א' בין אם הן נמנות על קבוצה ב'.

ה. ניתן לאפיין את המחלוקת בין הצדדים כמחולקת לחשבונות שנמצאו בספרי המערער שהתקבלו משתי קבוצות של חברות א' וב' :

1. קבוצת חברות א' הן חברות שמנהליהן התכחשו לחשבונות והעידו כי הם לא הפיקו את החשבונות ומאן דהוא זייף אותן, באופן שהפרטים על החשבונות אינם נכונים. כך גם אין להם היכרות כלשהיא עם המערער. על קבוצה זו נמנות ארבעת החברות שלהלן:

א) אס ארן בע"מ (להלן: "אס ארן"), אשר בעל המניות הרשום שלה הוא סאמר ג'אדללה (להלן: "סאמר");

ב) ג.י.ספא בע"מ (להלן: "ג.י.ספא") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא אבו עסב זיאד (להלן: "זיאד");

ג) צ.מ.א שומרת אחזקות (להלן: "צ.מ.א") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא סרגי פשנין (להלן: "סרגי");

ד) פופוב מסחר ושירותים (להלן: "פופוב") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא פאהם סלאח אלדין (להלן: "פאהם").

בשל השימוש שעשה המערער בחשבונות אלו הטיל עליו המשיב כפל מס בהתאם לסעיף 50(א1) לחוק



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

2. קבוצת חברות ב' הן חברות שבעליהן הוציאו את החשבוניות אך המשיב טוען כי הן פיקטיביות מאחר שמוציא המסמכים הנחזים כחשבוניות מס, לא סיפקו למערער עובדים או שירות, ולפיכך המערער לא היה זכאי לנכות מס תשומות בהסתמך עליהם. על קבוצה זו נמנות חמשת החברות שלהלן:
- (א) טיב טוב השקעות וייזום (להלן: "טיב טוב") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא עלאא הנדי (להלן: "הנדי");
- (ב) י. פי. סי. אי (להלן: "י.פי.סי.אי") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא דאוד אל לולו (להלן: "אלולו");
- (ג) רציו פתרונות פיננסים (להלן: "רציו") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא מועין ערנדס (להלן: "ערנדס");
- (ד) ג.פ.ה המרכז הישראלי לבניה (להלן: "המרכז הישראלי") אשר בעל המניות הרשום שלה הוא מוסטפא רמאדן (להלן: "רמאדן");
- (ה) קרפט שיפוצים ובניה (להלן: "קרפט"), אשר בעל המניות הרשום שלה הוא עיסא מומתאז (להלן: "עיסא").

בגין שימוש שעשה המערער בחשבוניות מהחברות הללו חוייב על ידי המשיב במס תשומות.

3. אדון ואכריע לגבי החשבוניות שהתקבלו מכל אחת מהחברות בהתאם לחלוקה לקבוצות שלעיל.

1. באשר לחברות בקבוצה א'

1. העדים מטעם המשיב מר מוראי ומר יואל חלימי העידו שטרם רישומם של סאמר, זיאד, סרגי ופאהם כבעלי מניות, היו רשומים בעלי מנית אחרים. העברת המניות בוצעה דרך רשם החברות בלבד ללא כל צורך באישור מע"מ. דפוס התנהגות זה מזוהה עם מפיצי חשבוניות פיקטיביות, מאחר שרכישת חברה פעילה הרשומה כעוסק מורשה, מאפשרת להתחמק מהליך רישום במשרדי מע"מ (סעיפים 3, 11, 19, 27, נספחים 1-ג, 2-ג, 3-ג, 4-ג לתצהיר מוראי וגם עדותו של יואל חלימי, פרו' עמ' 79, ש' 3-5, ש' 19-26; עמ' 80 ש' 1-12).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866-04 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

2. בדיקה שערך מר מוראי בתיק הניכויים במס הכנסה בעת הביקורת העלתה, כי החברות הנ"ל לא העסיקו עובדים בשנות המס שבערער, וברור שלא היה באפשרותן גם לספק עובדים למערער (ס' 6, 14, 22, 30 ונספחים 1-ד, 2-ד, 3-ד, 4-ד לתצהיר מוראי; פרו' עמ' 85, ש' 21-32; עמ' 86, ש' 1-10). כך, גם בדיקה שערך יואל בזמן ביצוע הביקורת בתיק הניכויים של החברות הנ"ל העלתה ממצא זהה (פרו' עמ' 65, ש' 1-3; עמ' 80, ש' 27-31).
3. החשבוניות של החברות נשוא שומת כפל המס, אינן עומדות בדרישות סעיפים 9 ו-9א להוראות ניהול פנקסים. לא ניתן להבין מהן כמה פועלים סופקו, כמה שולם עבור כל פועל, בגין כמה שעות עבודה והיכן בוצעה העבודה (למעט כמה בודדות). כיתוב כללי וסתמי של "אספקת עובדים" אינו מספק ואינו ממלא אחר דרישות הדין (סעיפים 5, 13, 21, 29 ונספחים 1-ב, 2-ב, 3-ב, 4-ב לתצהיר מוראי). העדר הפירוט בחשבוניות אושר ע"י המערער בחקירתו הנגדית (פרו' עמ' 36, ש' 25-28; עמ' 38, ש' 12-15; עמ' 40, ש' 1-2, ש' 6-7; עמ' 42, ש' 17-18). כמו כן, גם במסגרת חקירתו הנגדית של יואל, הוסבר, כי החשבוניות אינן מפורטות ואינן עומדות בדרישות הדין (פרו' עמ' 80, ש' 14-21). די בטעם זה בלבד כדי לראות בחשבוניות הנ"ל כשחשבוניות שהוצאו שלא כדין [1110/09 מואב ביטחון אזרחי בע"מ נ' מע"מ רחובות (מסים), ניתן ביום 1.8.11] עמ' 268 (להלן: "פס"ד מואב") מעבר לכך, גם המערער במסגרת חקירותיו (לפני חוקרי מע"מ ולפני בהמ"ש) לא ידע לתת נתונים אודות כמות העובדים, שמותיהם, כמה שולם עבור כל פועל וכד'.
4. **חברת אס ארן** – בעל המניות הרשום הוא סאמר ג'אדללה (להלן: "סאמר"); **המשיב טוען** שסאמר מסר בהודעתו כי הוא אינו מכיר את המערער ולא ביצע עבורו כל עבודה. עוד ציין, כי החשבוניות שהוצאו למערער ע"י אס ארן מזויפות, מספרי הטלפון הרשומים בהן מזויפים, החותמת מזויפת, חתימתו מזויפת, ובכלל זה העיד שאין לו שום קשר לחשבוניות האלה, הוא לא קיבל את הסכום הרשום בהם וגם לא עבד במקומות המצוינים בהם (נספח 1-א, ש' 4-21 לתצהיר מוראי).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

5. בהודעתו של המערער מיום 20.10.10, כאשר נשאל אם הוא מכיר את סאמר השיב בשלילה (נספח 7, עמ' 4, ש' 5-6 לתצהיר מוראי). המערער מסר בהודעתו, מיום 27.12.10, כי את החשבוניות שהוצאו ע"ש אס אורן הביא לו בחור רוסי מלוד שאינו זוכר את שמו, אין לו את הפרטים שלו והוא היה משלם לו רק במזומן (נספח 7, עמ' 2, ש' 12-20 לתצהיר מוראי). בניגוד לאמור, בחקירתו הנגדית מסר, כי מי שהביא לו את החשבוניות של אס אורן והיה איתו בקשר הוא רג'ח (פרו' עמ' 37, ש' 15-16), והיה משלם לו במזומן ובשיקים (פרו' עמ' 37, ש' 4-5). מכאן, לטעמו של המשיב הוכח שהמערער אינו יודע מי הנפיק לו את החשבוניות ע"ש אס אורן. בחקירתו הנגדית שינה המערער את גרסתו כפי שניתנה בזמן אמת. בעוד שבחקירתו בפני חוקר מע"מ טען ששילם במזומן לבחור רוסי שלא ידע את שמו, הרי שבעת חקירתו הנגדית טען כי קיבל את החשבוניות מרג'ח וכי שילם גם בשיקים.
6. חוסר תקינות החשבוניות מתבטא גם בכתובות המצוינות בהן. בחשבוניות של אס אורן (נספח 1-ב לתצהיר מוראי) כתובת החברה היא בת"א בעוד שתיבת הדואר שלה בירושלים.
7. לא מצאתי בסיכומי המערער התייחסות פרטנית לחשבוניות שהוצאו על ידי אס אורן אלא התייחסות כללית לחשבוניות שהוצאו על ידי חברות מקבוצה א'.

חברת ג.י.ספא בע"מ אשר בעל המניות הרשום שלה הוא אבו עסב זיאד



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866-04 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

8. המשיב טוען שזימד מסר בהודעתו כי אינו מכיר את המערער ולראשונה שמע את שמו בחקירה. עוד ציין, כי החשבוניות שהוצאו למערער ע"י ג.י ספא מזויפות והוא לא נתן לאף גורם אישור להוציאן (נספח 2-א, עמ' 2 ש' 11-1 לתצהיר מוראי). בחקירתו של המערער מיום 20.10.10 כשנשאל מי הביא לו את החשבוניות של ג.י ספא ומי הבעלים בחברה השיב שאינו זוכר. כאשר נשאל מפורשות אם מכיר את זיעד השיב שאינו זוכר אדם כזה (נספח 7, עמ' 3, ש' 32-35; עמ' 4 ש' 8-9 לתצהיר מוראי). בחקירתו הנגדית נשאל המערער עם מי היה בקשר בג.י ספא והשיב שהיה בקשר עם מנהל העבודה אך לא ציין מיהו (פרו' עמ' 38, ש' 16-19), כמו כן לא ידע להגיד כמה פועלים סיפקה לו ג.י ספא (פרו' עמ' 39, ש' 3-4). נוסף על האמור, יצוין, ג.י ספא וזיעד הורשעו, ע"פ הודעתם, בכתב האישום ודינם נגזר בגין הפצה של חשבוניות פיקטיביות (מש/3). בחקירתו הנגדית הסביר יואל, כי ג.י ספא וזיעד ידועים כמפיצי חשבוניות פיקטיביות, וזו ראייה המחזקת את שומת כפל המס שהוצאה למערער (פרו' עמ' 77, ש' 12-19, עמ' 84, ש' 10-22).

9. לא מצאתי בסיכומי המערער התייחסות פרטנית לחשבוניות שהוצאו על ידי חברת ג.י ספא בע"מ או התייחסות לדברי זיאד, אלה התייחסות כללית לחשבוניות שהוצאו על ידי חברות מקבוצה א'.

חברת צ.מ.א שומרת אחזקות אשר בעל מניותיה הרשום הוא סרגי פשנין

10. המשיב טוען שסרגי מסר בהודעתו כי הוא אינו מכיר את המערער, שהחשבוניות שהוצאו למערער ע"י צ.מ.א פיקטיביות, שהוא ראה אותן לראשונה במסגרת החקירה ושלא נתן לאיש אישור להוציאן. בנוסף העיד סרגי כי מישהו לקח אותו כדי לרשום עליו את החברה ושמעבר לכך לא יודע דבר על צ.מ.א (נספח 3-א, ש' 15-1 לתצהיר מוראי). המערער מסר בהודעתו, מיום 20.10.10, כי אינו זוכר את שם הבעלים בחברה שהוציא לו את החשבוניות (נספח 7, עמ' 3, ש' 24-26 לתצהיר מוראי). אף בחקירתו הנגדית, לא ידע המערער לציין אפילו שם של גורם אחד עימו עמד בקשר בצ.מ.א (פרו' עמ' 40 ש' 22-25; עמ' 42 ש' 11-12).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

11. בחשבוניות של **צ.מ.א** (נספח 3-ב לתצהיר מוראי) כתובת החברה היא ברח' **'בדווא תוביה'** ברחובות, רחוב אשר אינו קיים. כמו כן, בחשבונית מס' 0072 ניתן לראות כי היא בגין 875 ימי עבודה - כלומר **שנתיים וארבע חודשים**, ואילו חשבונית מספר 0231 הינה בגין 643 ימי עבודה - כלומר **שנה ושבעה חודשים**, בעוד שבפועל מדובר בחשבוניות שיצאו חודש אחר חודש. בחקירתו הנגדית של המערער, כאשר אומת עם החשבונית בה רשום 875 ימי עבודה, נתן תשובה לא ברורה ומתחמקת **"זה לא על עובד אחד אלא זה הרבה עובדים. תעשה 875 ותחלק לכמה ימי עבודה שהיה"** (פרו' עמ' 40, ש' 4-5).

12. לא מצאתי כל התייחסות פרטנית בסיכומי המערער לחשבוניות של חברת צ.מ.א או לבעל המניות סרגיי.

13. פופוב מסחר ושירותים **שבעל המניות הרשום** שלה הוא פאהם סלאח אלדין

המשיב טען שפאהם מסר בהודעתו כי הוא אינו מכיר את המערער, כי החשבונית שהוצאה למערער ע"י פופוב מזויפת, שאין לו קשר אליה, הוא לא הוציא אותה, לא ביצע עבודה למערער ולא קיבל את הסכום הנקוב בה (נספח 4-א, ש' 5-12 לתצהיר מוראי). בחקירתו של המערער מיום 20.10.10 נשאל אם הוא יודע מי הוציא לו את החשבוניות ע"ש פופוב והשיב, כי אינו זוכר אדם כזה, וכאשר נשאל מפורשות אם מכיר את פאהם השיב שאינו זוכר אדם כזה (נספח 7, עמ' 3, ש' 19-21; עמ' 4, ש' 13-14 לתצהיר מוראי). גם בחקירתו הנגדית לא ידע המערער לומר עם מי היה בקשר בנוגע לחשבוניות ע"ש פופוב. המערער מסר תשובה סתמית ומעורפלת לפיה היה בקשר על מנהל העבודה, אך לא ידע לנקוב בשמו (פרו' עמ' 42, ש' 32; עמ' 43, ש' 1-7). המערער לא ידע למסור פרטים אודות העובדים אשר סיפקה לו, לכאורה, פופוב (פרו' עמ' 42, ש' 26-27). המערער גם לא פנה לפופוב כדי להשיג ממנה את ההסכם שנחתם ביניהם, את רשימות הפועלים ופרטיהם (פרו' עמ' 42, ש' 24-29),

14. לא מצאתי כל התייחסות פרטנית של המערער לטענות המשיב בענין חברת פופוב או מנהלה פאהם.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

15. כאמור המערער בסיכומיו לא התייחס כלל לטענות הפרטניות של המשיב באשר לכל אחת מהחברות של קבוצה א' אך היו לו טענות כלליות:
16. ב"כ המערער טען שלא זימן עדים מקבוצה א', שלא העידו בתיק הפלילי משלא אותרו ע"י הפרקליטות, כפי שהובהר בבקשה לזימון עדים שהוגשה לבית המשפט.
17. עוד טען המערער שבשעה שהעדים העידו בפני החוקר, לא עלתה כל טענה בדבר אי זכאותה של מי מהחברות מקבוצה א' להוציא חשבוניות מס למערער, כך לא עלתה כל טענה בדבר אי תשלום המס ע"י מי מהחברות כמנפקת החשבוניות מס למערער.
18. על כן, כך טוען המערער, שהוכח בפני בית המשפט, גם קיום **עקרון ההקבלה** לגבי כל אחת מהחברות מקבוצה א'. כלומר, החברה מנפקת חשבוניות המס שילמה את המס הגלום בחשבוניות המס שהוציאה למערער, ומשכך המערער זכאי לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות מס אלה כנגד מס העסקאות ששילם.
19. **המערער טען בסיכומיו שגם בחקירתו בפני בית המשפט, הוא הוכיח כי החשבוניות שהוצאו לו ע"י קבלני משנה מקבוצה א', הוצאו ע"י עוסק מורשה בעקבות עסקה חייבת במס המשקפת עסקה שבוצעה במציאות. הקשר של המערער היה עם מנהלי עבודה של אותם קבלני משנה שנכחו באתרי העבודה, המערער לא הצליח לזכור שמותיהם של אותם מנהלי עבודה שהוציאו לו את חשבוניות המס.**
- המסמכים הקושרים את מנהל העבודה מוציא החשבונית עם החברה, ניירות התחשבות, רשימת פועלים, נוהלו באמצעות מנהלי העבודה מטעם קבלני המשנה והלקוחות של המערער ונמצאים בקלסרים של המערער שנלקחו ע"י החוקר ממשרד רו"ח. היו לו חוזים עם קבלני המשנה שנמצאים בקלסרים שנלקחו ע"י החוקר ממשרד רו"ח, כך מסר המערער גם בעדותו מיום 20/10/10 (ראה עמוד 3 מתוך 5 בעדות בפני החוקר).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

20. עוד טוען ב"כ המערער שלעניין תשובתו לשאלה מיום 26/10/10 לשאלה בדבר קיום חוזים על עבודה בקבלנות מול קבלני המשנה, ניתן לומר כי המערער הבין כי השאלה מתייחסת למערכת היחסים עם לקוחותיו הוא, מה גם שהחוקר באותה חקירה שאל את המערער אם הביא חוזים איתו ענה המערער שלא מצא אותם. החוקר לא השכיל לשאול את המערער שאלת הבהרה שתבהיר את הסתירה, כביכול, בין מהתשובה לשאלה הראשונה לבין התשובה לשאלה זו, כך ענה המערער גם בחקירתו הנגדית והסביר כי כוונתו באמרה שאין לו חוזים היא ביחס למערכת היחסים בינו לבין לקוחותיו (עמוד 40 שורה 29 עד עמוד 41 שורה 24).

21. המערער הוסיף וטען שהוא הוכיח מהימנות טענתו בדבר קיום דפי התחשבות עם קבלני משנה בקלסרים שלו שנלקחו ע"י החוקר, לאחר שאישר קיום כיתוב בחשבונית של קבלן משנה מס' 836 נספח 2 ב' (ראה עמוד 47 שורות 11-24, וכי התחשבותו עם קבלני המשנה הייתה תלויה בטבורה בהתחשבות עם לקוחותיו (ראה עמוד 48 שורות 7-14).

22. **יואל** אישר בחקירתו כי חלק מהשקים ששולמו ע"י המערער לקבלן משנה, ואשר הוצגו לבימ"ש וסומנו מע/5, כן נרשם בהן שם קבלן המשנה. המערער סבור אפוא הוא הוכיח קיום הפרמטרים בחוק ובפסיקה גם לעניין חברות מקבוצה א', כי חשבוניות המס שהוצאו לו היו כדין, ובוודאי הוכיח כי גם אם ייקבע שהחשבוניות הוצאו לו שלא כדין הרי שהוא לא ידע זאת, לאחר שעשה מאמצים סבירים לאמת זהות העוסק שכללו בדיקות רו"ח שאישרו שמדובר בעוסקים הזכאים להוציא חשבונית מס כדין, ורק לאחר אישור רו"ח כאמור העסיק המערער את קבלני המשנה, משכך גם לא היה מקום לפסול את ספריו מה גם שהוכח באמצעות רו"ח כי ניהל ספרים חד צדדיים כחוק ולא היה חייב בניהול ספרים לפי השיטה הכפולה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

הכרעה לעניין חשבוניות שהתקבלו מהחברות הנמנות על קבוצה א'

23. המערער לא צירף לתצהירו וגם לא הביא עימו לדיון בבהמ"ש מסמך כלשהו התומך בקיומן של עסקאות אמיתיות בינו לבין החברות הנ"ל, ובכלל זה ניירות עבודה כבסיס להתחשבות, הסכמים, מסמך הקושר בין הגורם שהוציא לו את החשבונית לחברות, תעודת זהות של אותו הגורם וכד' (סעיפים 8, 16, 24, 32 לתצהיר מוראי). גם יואל העיד בבית המשפט, כי לא ראה ניירות עבודה נלווים לחשבוניות (פרו' עמ' 80, ש' 22-26). די בחסר הראייתי כדי להוביל למסקנה כי עסקינן בחשבוניות שהוצאו שלא כדין (ע"ש 1548/09 בן יאיר עוקב נ' מנהל מע"מ (מסים, 28.2.11) עמ' 233 פס' 5 (להלן: "פס"ד יאיר- עמ' 245-244)). כמו כן, המערער לא הביא גורם כלשהו מצד החברות אשר יכול להעיד על אמיתות העסקות ועל כשרות החשבוניות. כאשר ניסה המשיב להבין במהלך חקירתו הנגדית של המערער מדוע לא הביא את מנהלי החברות או את הגורם אשר הוציא לו את החשבוניות לעדות בבית המשפט, השיב, כהרגלו, בתשובה מתחמקת, כי לא התבקש לעשות כן (פרו' עמ' 37, ש' 20-21; עמ' 39, ש' 23-24).

24. בסיכומיו (ס' 24, 42) טוען המערער, שלא זימן את מנהלי החברות לעדות מאחר שלא אותרו ע"י התביעה בהליך הפלילי. טענה זו לא רלבנטית ואינה סיבה לאי זימונם, שכן בהליך זה, כאמור, נטל ההוכחה והשכנוע מוטל על המערער. אין המערער יכול לזקוף מחדלו על המדינה, ואין לו להלין אלא על עצמו.

25. מקובלת עלי טענת המשיב, שמאחר שהמערער לא המציא ראיה או הביא להעיד עד מטעמו אשר יתמכו בעמדתו, כי התבצעה עסקה אמיתית בינו לבין החברות אשר הוציאו לו את החשבוניות נשוא שומת כפל המס, יש לזקוף זאת לחובתו, לפי הכלל הידוע- הימנעות מהבאת ראיה או עד רלבנטי פועלת לחובת בעל הדין אשר נמנע מלהביאם [ע"א 548/78 שרון נ' לוי, פ"ד לה(1) 736, 760; רע"א 3489/09 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' חברת ציפוי מתכות עמק זבולון בע"מ (נבו, 11.4.13)]. נוכח העובדה שהמערער לא הציג הסכמים, רשימות עובדים, רשימות אתרים ומסמכי התחשבות, המשקפים עסקת אמת בין הצדדים, היא הנותנת שלא היתה עסקה ולא ניתן שירות, ולפיכך החשבוניות הינן פיקטיביות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

26. ביהמ"ש העליון קובע בפסק דין ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (פורסם בנבו, ניתן ביום 26.8.14) (להלן: "פס"ד זאב שרון"), בהתייחס לסעיף 50(א) ו-77(ב) לחוק, כדלהלן:

"קשה איפוא להלום את המבחן האובייקטיבי הנ"ל עם הסימות של סעיפים 50(א) ו-77(ב) לחוק, בהן נקבע במפורש כי היעדר מודעות לפסול שנפל בהוצאת החשבוניות – מהווה, כשלעצמו, הגנה מפני הפעלת הסמכות הנ"ל. גם החריג למבחן האובייקטיבי (שתואר לעיל) איננו פותר את הקושי, שכן הוא עדיין מצומצם באופן משמעותי ביחס להגנות המוסדרת בסעיפים הנ"ל. נראה לפיכך כי לשון הסעיפים הנ"ל מחייבת להחיל – ביחס לסמכות להטיל כפל קנס ולסמכות לפסול פנקסים שבסעיף 77(ב) – מבחן סובייקטיבי. יחד עם זאת, נוכח המבנה שבו מנוסחים הסעיפים, הדרישה להיעדר מודעות מצד העוסק לפסול שבהוצאת החשבונית – מהווה רק "הגנה". לפיכך הדרך ההגיונית לפרש את הסעיפים הנ"ל היא כי עם התמלאות היסוד האובייקטיבי – קיומה של חשבונית שהוצאה שלא כדין – קמה מעין "חזקה" כי העוסק ידע שהחשבונית הוצאה שלא כדין, והנטל מוטל על העוסק להפריך את החזקה האמורה ולהראות למשיב כי הוא היה חסר מודעות בכל הנוגע לעובדה שהחשבונית אותה ניכה כמס תשומות – הוצאה שלא כדין.

החלתו של מבחן סובייקטיבי בהקשר של סעיף 50(א) לחוק ושל סעיף 77(ב) לחוק (כשסעיף זה משמש בסיס להשתת קנס מינהלי לפי סעיף 95 לחוק) – מתיישבת גם עם תכליותיהן של הסמכויות הנ"ל" (זאב שרון סעיפים 42-43 לפסה"ד).

27. מקובלת עלי טענתו של המשיב שבענייננו, לא עלה בידי המערער להפריך את החזקה, לפיה לא ידע על הפגמים שנפלו בהוצאת החשבוניות באמצעותן ניכה מס תשומות. להפך, הוכח, שהמערער לא הכיר את בעלי המניות של החברות ולא ידע להגיד מי הוציא לו את החשבוניות. גם בעלי המניות בחברות לא הכירו את המערער, ומסרו שלא ביצעו למערער עבודה, הפרטים בחשבוניות לא נכונים, והם לא קיבלו את הסכומים הנקובים בהן.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

28. המערער נשאל בחקירתו הנגדית מי הנפיק לו את החשבוניות ומול מי עבד באותן החברות והשיב בתשובה מתחמקת וכללית שהיה בקשר עם 'מנהלי העבודה', אולם לא ידע לנקוב אף לא בשם אחד של מנהל עבודה וממילא גם לא זימן אותם לעדות בבהמ"ש. בנוסף, לא ידע המערער למסור פרטים אודות העובדים (כמה סופקו, כמה שולם עבור כל עובד) ואיפה בוצעה העבודה, בתירוץ שחלף זמן רב (פרו' עמ' 39, ש' 3-5; עמ' 40, ש' 14-15; עמ' 42, ש' 26-27).
29. אין גם לקבל את טענת המערער לפיה אין לו מסמכים להמציא מאחר שאלו נלקחו ממנו או מרואה החשבון שלו על ידי שלטונות המס בעת שהתנהלה נגדו חקירה ולא הוחזרו לו.
30. המערער צילם את כל החומר אשר נלקח מרו"ח קובטי במסגרת ההליך הפלילי שמנוהל נגדו, ובא כוחו גם חתם על מסמך כי צילם את כל החומר (מש/1, פרו' עמ' 50, ש' 4-5, ש' 15-16). כמו כן, במסגרת ההליך הפלילי, הגישו הצדדים בהסכמה את הקלסרים שנתפסו אצל קובטי (מש/2, עמ' 53, ש' 12-26). בסיכומיו (ס' 70) התנגד המערער לצירוף פרוטוקול זה מן הטעם שמדובר בעדות מפי השמועה.
31. מקובלת עלי טענת המשיב שהתנגדות המערער יש בה חוסר תום לב לאחר שבעצמו הסכים להגשת הקלסרים. בנוסף, גם בדיון מיום 12.5.15 בערעור זה, ביקש ב"כ המערער לצרף שתי כרטסות שצולמו כחומר חקירה (פרו' עמ' 23, ש' 24; עמ' 73, ש' 25-26). לא שוכנעתי מאמיתות טענת המערער נהפוך הוא נדמה שבידי המערער כל החומר אשר נלקח מרו"ח שלו, ואין ממש בטענות שהחומר נלקח ע"י החקירות ולא הושב.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

32. במהלך הדיון בהשגה (נספח 6 לתצהיר פקלק), נטען ע"י המערער כי הוא לא ערך רישומים של שעות העבודה שבוצעו, ושאין לו פירוט של החשבוניות שהוצאו לו. כמו כן, בשלב ההשגה וגם בשימוע (נספח 5 לתצהיר מוראי, נספח 6 וס' 43 לתצהיר פקלק) לא הוצגו הסכמים, ניירות עבודה או כל מסמך שיעיד על הבדיקות שערך המערער ועל כשרות החשבוניות. בנוסף, גם במהלך הדיון בהשגה ובמהלך השימוע לא טען המערער שכל המסמכים נלקחו ע"י מחלקת החקירות ולא הושבו. גם בתצהיר עדות ראשית שהוגש ע"י המערער, לא נטען כי ההסכמים, רשימות העובדים, ניירות עבודה וכל המסמכים המלמדים על אמיתות העסקאות וכשרות החשבוניות נלקחו ע"י מחלקת החקירות ולא הוחזרו.
33. יוצא מהאמור, שלמערער אין כלל מסמכים שכן אלו לא נערכו על ידו או ע"י החברות שהנפיקו לו את החשבוניות. יש ממש בטענת המשיב שמדובר בטענה חדשה, ולא נכונה, שלא הועלתה בשום שלב לפני ההוכחות, שכל מטרתה להסתיר מביהמ"ש את העובדה הפשוטה שהמערער לא ערך בדיקות מול קבלני המשנה, לא ניהל רישומים ולא ערך הסכמים.
34. גם בחקירתו הנגדית, כמו גם בהודעותיו לפני חוקרי מע"מ, לא שמר המערער על קו אחיד וסדיר ומסר גרסאות סותרות. מצד אחד, דבק בגרסה כי כל ניירות העבודה, והמסמכים המעידים על כשרות החשבוניות והסכמי העבודה נמצאים אצל מחלקת חקירות, מצד שני, מסר המערער, כי כלל לא ערך הסכמים מול החברות ובלשונו:

ש. מפנה אותך לשורות 9-11 לחקירה,

- ת. לאחר עיון – מקריא: "ש. האם יש לך חוזים על עבודה בקבלנות מול קבלני המשנה? ת. לא, אין לי, גם מול המפעלים שאני עובד מולם אין לי חוזה קבלני אלא סיכומים ביננו בע"פ, על מילה, כמה רוצים על עבודה וסוגרים פרטים ומחירים ומתחילים לעבוד".
- ש. אמרת בעדות שלך שאין לך הסכמים ועכשיו אתה אומר שכן יש לי הסכמים אבל הם לא אצלי,
- ת. אבל ההסכמים שאתה מפנה אותי אליהם מול החברות שאני עובד מולם ולא מול הקבלני משנה שעבדו אצלי. פה העבודות בקבלנות נעשות, העבודה בקבלנות אני בא, נוצר ביני לבין מקומות העבודה שאני עובד בהם אמון, התחלתי לעבוד שם כשהייתי בן 22 ועברו 17



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

שנה. אני בחתונות, במסיבות הכל אני אתם ביחד, ככה שאני לא כל דבר קטן צריך לרשום אותו או לעשות חוזה מולם. הם באים אליי ואומרים מוסטפא יש את העבודה הזאת וכמה אתה מעריך אותה בכסף ואני נכנס ובודק את העבודה, בודק את המיכלית, נכנס בפנים ומעריך את העבודה. אומר להם זה ימי עבודה ככה, אני לוקח את הסכום שאני רוצה ואומר להם זה יעלה לכם איקס כסף, אז הם מתחילים להתווכח וזה נסגר. אם אני סוגר עם מנהל העבודה זהו. (פרו' עמ' 41, ש' 10-13).

35. כמו כן מסר המערער שלא ערך תרשומות, אלא החברות שעבד איתן היו עורכות רישומים של העובדים (פרו' עמ' 38, ש' 23-31; עמ' 39, ש' 10-13). כלומר, ככל שהיו רישומים הם לא רישומים שנערכו ע"י המערער או ע"י קבלני המשנה שלו, אלא ע"י לקוחותיו. לפיכך, ככל שישנם ניירות עבודה אלו נמצאים אצל לקוחותיו של המערער, וברור שהם לא נלקחו ממשרדו של ר"ח. בנוסף, על אף שיכול היה המערער לפנות ללקוחותיו על מנת לספק את הרישומים, הוא לא עשה כן (פרו' עמ' 38, ש' 32, עמ' 39, ש' 1-2), ואף לא זימן אף אחד מהם לעדות בבית המשפט. וגם מחדל זה יש לזקוף לחובתו.

36. פקלק מוראי ויואל, העידו כי כל חומרי החקירה הועברו אליהם ישירות ממחלקת החקירות בדיסק ובעותק קשיח, ולא נמצאו בהם הסכמים, ניירות עבודה, תעודות זהות וכד'. כמו כן הסבירו השלושה, כי בנסיבות המקרה הנדון, ומשברור כי בעלי חברות לא הכירו את המערער וגם אלו שהכירו אותו לא ידעו למסור שום פרט אשר ילמד על עסקה אמתית שנקשרה לרבות: מקומות עבודה, הסכמים, רשימות עובדים וכד', לא היה צורך וכל טעם שהמשיב יערוך בדיקות נוספות, מה עוד שלמערער היתה אפשרות להביא מסמכים גם בשלב ההשגה והשימוע, ולהביא עימו את ר"ח קובטי והוא לא עשה כן.

37. עדויות אלה, שומטות את הקרקע תחת טענת המערער בסיכומיו, כי המשיב נדרש לבצע בדיקות מקיפות יותר בטרם הוצאת השומות. יודגש, המערער יכול היה להביא כל מסמך או גורם להוכחת טענותיו, לרבות עובדים ונציגי לקוחות, אך בחר שלא לעשות כן, ובנסיבות אלה אין לו אלא להלין על עצמו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866-04 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

38. טענה נוספת בפי המערער והיא: שמכתב התשובה של המשיב, תצהירי עדות עדי המשיב, עדויות העדים בפני החוקר, לא עלתה כל טענה בדבר אי זכאותה של מי מהחברות מקבוצה א' להוציא חשבוניות מס למערער, כך לא עלתה כל טענה בדבר אי תשלום המס ע"י מי מהחברות כמנפיקת החשבוניות מס למערער.

39. נדמה כי הניר סובל כל טענה. המדובר בחשבוניות של חברות שמנהליהן העידו בפני חוקרי מע"מ, והעדויות התקבלו לבקשת ב"כ המערער בהסכמה כחלף חקירה ראשית (ראה פרוטוקול מיום 1/5/14). מנהלי החברות העידו, ברחל בתך הקטנה, כי מדובר בחשבוניות מזויפות שלא הונפקו על ידם. אם מנהלי החברות הנמנות על קבוצה א' לא היו מודעים לחשבונית, כיצד ניתן לומר כי המשיב לא העלה טענה בדבר אי תשלום המס על ידי חברות קבוצה א'. ברור לכל בר בי רב שאם בעלי החברות אינם יודעים על קיום החשבוניות בוודאי ובוודאי שלא שילמו מס בגינן.

התוצאה היא ששוכנעתי שהחשבוניות של החברות הנמנות עם קבוצה א' הן חשבוניות פיקטיביות. לאחר ששוכנעתי שהמערער ניכה מס תשומות הכלול בחשבוניות שהוצאו לו שלא כדין והוא לא הוכיח שלא ידע שהחשבוניות הוצאו לו שלא כדין, בדין הטיל המשיב על המערער כפל קנס בהתאם לסעיף 50(א) לחוק.

ז. דיון בקשר לחברות הנמנות על קבוצה ב'

1. המדובר כאמור בחמש חברות: אדון בטענות הצדדים לגבי כל אחת מהחברות הללו. טענות המשיב בקשר לחברת טיב טוב השקעות וייזום (להלן: "טיב טוב") שבעל מניותיה הרשום הוא עלאא הנדי (להלן: "הנדי"); י. פי. סי. אי (להלן: "י.פי.סי.אי") אשר בעל מניותיה הרשום הוא דאוד אל לולו (להלן: "אלולו"); רציו פתרונות פיננסים (להלן: "רציו") אשר בעל מניותיה הרשום הוא מועין ערנדס (להלן: "ערנדס"); ג.פ.ה המרכז הישראלי לבניה (להלן: "המרכז הישראלי") אשר בעלמניותיה הרשום הוא מוסטפא רמאדן (להלן: "רמאדן"); וקרפט שיפוצים ובניה (להלן: "קרפט"), אשר בעל מניותיה הרשום הוא עיסא מומתאז (להלן: "עיסא").



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

2. המשיב טוען שטרם רישומם של הנדי, אלולו, ערנדס, רמדאן ועיסא, כבעלי מניות בחברות הללו, היו רשומים בהם בעלי מניות אחרים. העברת המניות בחברות הנ"ל, **בוצעה דרך רשם החברות בלבד ללא כל צורך באישור מע"מ. כאמור, דפוס התנהגות זה מזוהה עם מפיצי חשבוניות פיקטיביות.** (סעיפים 3, 11, 20, 28, 36 ונספחים 1-ג, 2-ג, 3-ג, 4-ג, 5-ג לתצהיר פקלק וגם עדותו המקיפה של יואל, פרו' עמ' 79, ש' 3-5, ש' 19-26; עמ' 80 ש' 1-12).

באשר לחברת טיב טוב שבעל מניותיה הרשום הוא הנדי:

3. **המשיב טוען** שמהודעתו של הנדי עולה, כי סיפק למערער בין 5-10 פועלים, אך אין ברשותו את רשימת הפועלים והוא אינו יודע למסור את שמם, מספר הטלפון שלהם ומספר ת.ז שלהם. כאשר נשאל, מה כמות הפועלים הגדולה ביותר שסיפק למערער, השיב שאינו זוכר. בנוסף, הנדי לא הציג חוזה שערך עם המערער ומסר שהפועלים היו שלו ולא של קבלן משנה (נספח 1-א, עמ' 2, ש' 12-16, ש' 27-28, ש' 37-38; עמ' 3 ש' 1 לתצהיר פקלק). חרף האמור, בדיקה שערך פקלק במחלקת הניכויים של מ"ה, העלתה, כי טיב טוב לא העסיקה עובדים בשנות המס נשוא הערעור (סעיף 6 ונספח 1-ד לתצהיר פקלק), כך שטענה זו של הנדי הוכחה כלא נכונה.

4. **המערער טוען** שהגיש למשיב השגה על שומת התשומות ובגינה נערך דיון במשרדי המשיב בנוכחות ב"כ המערער ביום 03/01/12, שבמהלכו, בין היתר, הציג ב"כ המערער בפני המשיב תצהיר של בעל המניות בחברת טיב טוב, מר הנדי עלאא ז"ל, שהצהיר לגבי עבודתו בשירות המערער. עלאא ז"ל נפטר בין מועד מתן התצהיר לבין מועד ההוכחות. עלאא ז"ל העיד בפני החוקר, שהוא הבעלים ומנהל החברה, מכיר את המערער, הביא לו עובדים הוציא לו באמצעות החברה שבבעלותו, 10 חשבוניות מס במהלך שנת 2009, שהמס הגלום בהן עומד על"ס 282,438 ₪.

5. הכרעה לעניין החשבוניות שהנפיקה חברת טיב טוב. מתוך עדותו של עלאא בפני החוקר עולה כי הוא אמנם מכיר את המערער אולם אין לו כל תיעוד על העבודות שביצע אין לו חוזים בינו לבין המערער ומהבדיקה שביצע מר חן פקלק עולה כי טיב טוב לא העסיקה עובדים במועדים הרלוונטיים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866-04 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

6. כף המאזנים נוטה בבירור לצדו של המשיב בשל אי המצאת מסמכים רלוונטיים לעניין הקשרים העסקיים בין המערער לעלאא ז"ל וכן בשל כך שברישומי המחשב לא נמצא שעלאא העסיק עובדים בתקופה הרלוונטית. לא זו אף זו גם אם כפות המאזניים נותרו מעויינות בעניין החשבונות שהופקו על ידי חברת טיב טוב, כי אז נוכח העובדה שהנטל הוא על המערער, דין עמדת המשיב להתקבל גם מסיבה זו.

באשר לחברת י. פי. סי. אי שבעל מניותיה הרשום הוא אלולו

7. **המשיב טוען** שמהודעתו של אלולו עולה, כי סיפק למערער עובדים דרך חברת 'נול הקסמים', כלומר י. פי. סי. אי שהנפיקה את החשבונות למערער היא לא החברה אשר סיפקה לו את הפועלים. אלולו לא הציג רישומים של הפועלים שסופקו ופרטיהם, כמות השעות והיכן בוצעה העבודה (נספח 2-א עמ' 2, ש' 18-19, 26-31 לתצהיר פקלק). גם לחקירתו הנגדית בבהמ"ש לא הביא עימו אלולו רישומים של הפועלים והסכמים, וכאשר נשאל מדוע לא עשה כן, התחמק וענה, שזומן לעדות רק יום לפני הדיון (פרו' עמ' 9, ש' 15-19; עמ' 13, ש' 11-14), ומנגד מסר, כי מכר את החברה יחד עם כל הקלסרים ואין לו נתונים לגביה (פרו' עמ' 9, ש' 27-29). אלולו העיד גם, כי היו לו בחברה עובדים והוא נהג לשלם להם בתלושי שכר (פרו' עמ' 10, ש' 14-18; עמ' 12, ש' 24-29; עמ' 13, ש' 10-11), אולם, בדיקתו של מר פקלק בתיק הניכויים של החברה, העלתה, כי י.פי.סי.אי לא העסיקה עובדים בשנות המס נשוא הערעור (ס' 14 ונספח 2-ד לתצהיר פקלק), כך שטענה זו של אלולו הוכחה כלא נכונה.

8. **המערער טען** שאלולו, הבעלים והמנהל של חברת י.פי.סי.איי בע"מ, שעדותו בפני החוקר שימשה כתצהיר עדותו הראשית, העיד בפי החוקר כי הכיר את המערער, עבד איתו, סיפק לו עובדים, קיבל ממנו תמורה בכסף והוציא לו חשבונות מס בגין השירותים שסיפק לו. כן טען שבאמצעות החברה שבבעלותו הוציא למערער 4 חשבונות מס במהלך שנת 2010, שהמס הגלום בהן עומד על 139,186 ₪.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

הכרעה לעניין החשבוניות של חברת י. פי. סי. אי

9. העובדה שבסופו של יום לא הוצג כל תיעוד באשר ליחסים העסקיים בין י. פי. סי. אי למערער היא בעוכריו של האחרון. כך גם עדותו, של אלולו בפני חוקר מע"מ, שהתקבלה כעדות ראשית מטעם המערער לבקשת בא כוחו מלמדת שמי שסיפק את העובדים היא חבר נול הקסמים. דהיינו יש בדבריו הודאה ברורה שלא ספק העובדים הוא שנתן חשבונית למערער אלא חברת י. פי. סי. אי ודי בכך כדי לקבוע שהחשבוניות של חברה האחרונה היא פיקטיבית שכן לא היא ביצעה את העבודה. התוצאה היא שראיתי לקבל עמדתו של המשיב באשר לחשבוניות שקיבל המערער מחברת י. פי. סי. אי.

חברת רציו אשר בעל מניותיה הרשום הוא ערנדס

10. **המשיב טוען** שמהודעתו של ערנדס, עולה, כי על אף שהכיר את המערער, לא ידע למסור פרטים אודות ההתקשרות בניהם כמו למשל: רשימות פועלים שסיפק, אתרים בהם בוצעה העבודה סוגי הפועלים, סוג העבודה והעדיף לשמור על זכות השתיקה (נספח 3-א עמ' 2, ש' 16-5, לתצהיר פקלק). במסגרת חקירתו הנגדית לא ידע ערנדס לפרט כמה שולם עבור כל שעת עבודה, איפה בוצעה העבודה וכמה שעות עבד כל פועל, ובכלל זה מסר כי לא זוכר את רוב הפרטים. כמו כן, מסר בחקירתו הנגדית, כי העובדים כלל לא היו שלו אלא של קבלני משנה, כלומר, רציו אשר הנפיקה את החשבונית למערער לא סיפקה את העובדים בפועל, ולכן ברור כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות שאינן משקפות עסקה אמיתית בין הצדדים. נתון זה מתיישב עם בדיקתו של פקלק בתיק הניכויים של מ"ה, בה נמצא, כי רציו לא העסיקה עובדים בשנות הערעור, כך שלא היה באפשרותה לספק עובדים משל עצמה (סעיף 24 ונספח 3-ד לתצהיר פקלק).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

11. בנוסף לאמור, ערנדס ורציו אף הורשעו בהפצת חשבוניות פיקטיביות (מש/3, פרו' עמ' 17, ש' 1-4, 26-27; עמ' 106, ש' 1-12). גם המערער במסגרת חקירתו הנגדית לא ידע להגיד כמה עובדים סיפקה לו רציו, ומסר כי כלל לא בדק אם לרציו עובדים משלה (פרו' עמ' 45, ש' 17-20). ברור, כי אילו היה בודק היה המערער מגלה, כי החשבוניות אינן משקפות עסקה אמיתית בין הצדדים, ושלרציו כלל לא הייתה אפשרות לספק לו עובדים.

12. המערער טען שערנדס, הבעלים והמנהל של חברת רציו, שעדותו בפני החוקר שימשה כתצהיר עדותו הראשית, העיד בפי החוקר כי הכיר את המערער, עבד איתו, סיפק לו עובדים, קיבל ממנו תמורה בכסף והוציא לו חשבוניות מס בגין השירותים שסיפק לו באמצעות החברה שבבעלותו, הוציא למערער 4 חשבוניות מס במהלך שנת 2010, שהמס הגלום שבהן עומד ע"ס 105,493 ₪.

13. המערער טוען באשר לשני גזרי דין פליליים נגד ערנדס (בעל מניות של חברה אחת מקבוצה ב' וגזר דין נוסף נגד אבו עסב זיאד (בעל מניות של חברה אחת מקבוצה א) , שסומנו מש/3, מהכרעת דין וגזר דין, ניתן להבין כי ערנדס שמופיע כנאשם ראשון הודה בעבירות המיוחסות לו בנוגע לעבירות על חוק מע"מ, בעוד לגבי הנאשמת 3, חברת רציו אף היא הורשעה עפ"י הודאתה בעבירות על חוק מע"מ, אך העונש שהוטל עליה היה סמלי למדיי 200 ₪.

14. עוד טוען המערער שהמשיב לא הציג כל פירוט של עבירות מע"מ שבגינן הורשעה חברת רציו, ומה הקשר אם בכלל למערער. המערער המשיך וטען שב"כ המשיב לא טען ו/או הציג כל טיפול במישור השומתי ו/או האזרחי מצד המשיב בעניין חברת רציו, שיש בו כדי ללמד על אי זכאותה של חברת רציו להוציא חשבוניות מס למערער.

הכרעה לגבי החשבוניות של חברת רציו

15. לא הוצגו כל רישומים אודות ההתקשרות שבין המערער לרציו. כך גם מהעדויות לא נתן להסיק דבר כפי שעולה מפרוטוקול הדיון:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- ש. מציג לך חשבוניות של חב' רציו (נספח 3 ב, חשבוניות 521, 509, 447, כל החשבוניות המצורפות לנספח 3 ב), נכון שלפי החשבונית אני לא יכול לדעת כמה פועלים סופקו?
- ת. אני לא יכול להגיד לפי החשבונית כמה פועלים.
- ש. כמה שולם עבור כל שעת עבודה?
- ת. אתה שואל אותי אחורה.
- ש. לפי החשבונית,
- ת. לפי שעות עבודה יש הסכם, לפני שאני מתחיל לעבוד יש הסכם ביני לבין המערער. אני לא יכול לזכור עכשיו.
- ש. לפי החשבונית, אני יכול לדעת כמה שולם עבור כל פועל?
- ת. לא
- ש. אני יכול לדעת איפה בוצעה העבודה?
- ת. לפי החשבונית לא.
- ש. האם אני יכול לדעת כמה שעות עבודה עבד כל פועל?
- ת. לא.
- ש. היו לך עובדים בחברה?
- ת. לא היו לי עובדים.
- ש. אמרת לנו שהיה לך הסכם, איפה ההסכם?
- ת. איפה כל התיק.
- ש. איפה ההסכם?
- ת. אצל מע"מ, הם לקחו את כל הדברים שלי מהבית.
- ש. לך אמרת שלא היו פועלים, של מי היו הפועלים?
- ת. קבלני משנה שלי.
- ש. מיהם קבלני המשנה?
- ת. היו הרבה, אני לא זוכר.
- ש. איך המערער היה משלם לך?
- ת. אתה שואל אותי פרטים שאני לא יכול לזכור את הכל עכשיו. שיקים, מזומן, יש דברים שאני לא יכול לזכור. אני עבדתי הרבה ולא עבדתי רק בעבודה אחת או בשתי עבודות. היו לי הרבה קבלנים. אם אזכור לך כל אחד מה עשיתי אתו, אני לא יכול לזכור. אני לא רוצה לשקר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

- ש. האם ניהלת רישום של הפועלים שסיפקת למערער?
ת. זו עבודה של הקבלן משנה ולא שלי. לקחתי מהמערער עבודה ומסרתי את זה לקבלן משנה והביא את העובדים. אני קיבלתי את הרווח שלי. את החשבונית הייתי מוציא על כל הסכום.
ש. מה מחזור העסקאות שעשית עם המערער?
ת. אני לא יכול לזכור.
ש. בערך, אתה יכול להעריך?
ת. לא זוכר.
ש. אתה רכשת את החברה ממישהו, נכון?
ת. כן.
ש. ממי רכשת?
ת. אני לא זוכר. אני עברתי הרבה דברים, נפלתי והיום אני רוצה להשתקם. אני היום עובד בשכר מינימום. אם היה לי זיכרון לא הייתי עובד בשביל שכר מינימום.
ש. מדוע רכשת את החברה ולא פתחת

16. ראיתי להביא את הפרוטוקול על מנת להמחיש את חוסר שיתוף הפעולה של העד וחוסר היכולת או הרצון לתרום מידע כלשהו. לא ניתנה כל תשובה עניינית לשאלות שנשאלו ולא ניתן להוציא מידע כלשהו מהעדויות. אי הידיעה הטוטאלי של נותן החשבונית מלמד כשלעצמו על הפיקטיביות שלה. אין מידע על רשימת פועלים, אתרי העבודה, סוג הפועלים, אופי העבודה, שעות העבודה לפועל. ואם לא די בכך מנהל רציו מסר שהפועלים היו של קבלני משנה שלו. ולכן יש ממש בדברי ב"כ המשיב שמנהל רציו מודה שלא עובדיו הם אלו שביצעו את העבודה אלא העובדים של קבלני המשנה הדבר מתאמת עם עדותו של מר פקלק שמצא שהחברה לא העסיק עובדים כלל.

17. בנוסף לכך ערנדס ורציו אף הורשעו בהפצת חשבוניות פיקטיביות וגם המערער במסגרת חקירתו הנגדית לא ידע להגיד כמה עובדים סיפקה לו רציו, ומסר כי כלל לא בדק אם לרציו עובדים משלה. מקובלת עלי טענת המשיב לפיה סביר שאם המערער היה בודק היה מגלה שהחשבוניות אינן משקפות עסקה אמיתית בין הצדדים, ושלרציו כלל לא היתה אפשרות לספק לו עובדים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

18. כך גם לא מצאתי ממש בטענותיו האחרות של ב"כ המערער בדבר שאלות שלא נשאלו או הטיפול השומתי בענייני רציו. נדמה כי לענייננו מספיקה התנהגות המערער והעובדה שרציו הורשעה בהפצת חשבוניות פיקטיביות.

19. התוצאה היא שראיתי לאמץ את עמדת המשיב לעניין החשבוניות של חברת רציו.

חשבוניות ג.פ.ה המרכז הישראלי לבניה שבעל מניותיה הוא מוסטפא רמאדן

20. **המשיב טוען** שבהודעתו של רמאדן, הוא לא היה מוכן להשיב על שאלות פשוטות הנוגעות לחברה ולקשר בינה לבין המערער. רמאדן שמר על זכות השתיקה כאשר נשאל האם היו לו עובדים בחברה, מי מנהל החשבונות של החברה, היכן נמצאים ספרי הנהלת החשבונות של החברה, האם יש לחברה חשבון בנק, מי מורשה חתימה בחברה מלבדו, לאילו אזורים סיפקה החברה עובדים, למי סיפקה עובדים, והאם הוא מכיר את המערער. כמו כן, לא ידע למסור כמה פועלים סיפק בגין החשבוניות שהוציא למערער (נספח 4-א, עמ' 2, ש' 15-18, 26-28, 35-36; עמ' 3, ש' 2-4, 8-9, 31-32; עמ' 5, ש' 10-11, 16-22). בהודעתו של המערער מיום 20.10.10 לא ידע לומר מה שם החברה של רמאדן והשיב: "שם החב' שלו בוני ישראל או משהו כזה..." (נספח 7, עמ' 2, ש' 30-31 לתצהיר פקלק). בחקירתו הנגדית של המערער התברר, כי לא ביקש מרמאדן להגיע למתן עדות בפני בהמ"ש ולא פנה אליו על מנת לקבל ממנו ניירות התחשבות והסכמי עבודה כדי להוכיח את כשרות החשבוניות שהוצאו לו ע"י המרכז הישראלי (פרו' עמ' 49, ש' 2-5).

21. **המערער טוען** שהעד רמאדן מוסטפא שזומן להעיד ולא התייצב בבית משפט למתן עדות, העיד בפני החוקר, כבעלים ומנהל של חברת ג.פ.ה המרכז הישראלי לבניה בע"מ, אשר הוציאה חשבונית מס אחת במהלך שנת 2008 שהמס הגלום בה עמד ע"ס 40,880 ₪, בעמוד הרביעי והאחרון בחקירתו לעניין המערער השיב כי הוא אשר מסר את חשבונית המס שהוציאה החברה שלו לידי המערער.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

הכרעה לעניין החשבוניות שהונפקו על ידי ג.פ.ה המרכז הישראלי

22. רמדאן לא שיתף פעולה עם החוקר ולא מסר כל פרט בעל ערך תוך שהוא שומר על זכות השתיקה. כך, גם לא זומן רמדאן להעיד מטעם המערער. לכן ראיתי גם בעניין זה לאמץ את טענות המשיב. המערער לא הצליח גם במקרה זה לשכנעני כי אין המדובר בחשבוניות פיקטיביות לכן ראיתי לקבל את עמדת המשיב.

חשבוניות שהתקבלו מקרפט שבעל מניותיה הרשום הוא עיסא מומתאז

23. המשיב טען שמהודעתו של עיסא עולה, כי אינו זוכר את הסכום ששולם בעבור העבודה, את אופן ביצוע התשלום, כמות הפועלים שסיפק, מקום ביצוע העבודה וכיצד שולם לו (נספח 5-א, עמ' 1, ש' 14-5, עמ' 2, ש' 14-11 לתצהיר פקלק). גם בחקירתו הנגדית לא ידע עיסא למסור פרטים אודות ההתקשרות שלו עם המערער, ולא הביא עימו רשימות פועלים ומסמכים אשר יעידו על אמיתות העסקאות. למרבית השאלות שנשאל העדיף להשיב שאינו זוכר ושחלפו שנים רבות מאז הוצאת החשבוניות (פרו' עמ' 15, ש' 15-32; עמ' 16 ש' 1-12). עוד מסר עיסא במסגרת חקירתו הנגדית, כי חלק מהפועלים היו שלו וחלק לא (פרו' עמ' 15, ש' 22-23). ברור אפוא, כי חשבונית שהוצאה לגבי פועלים שלא היו שלו אינה משקפת עסקה אמיתית, לגבי הטענה שהיו לו עובדים משלו, היא אינה עולה בקנה אחד עם בדיקתו של פקלק בתיק הניכויים, בה נמצא, כי בשנות הערעור החברה לא העסיקה עובדים (סעיף 38 ונספח 5-ד לתצהיר פקלק). נוסף על האמור, הרי שהמערער בהודעתו מיום 20.10.10, לא ידע להגיד מי הנפיק לו את החשבונית של קרפט (נספח 7, עמ' 4, ש' 25-26 לתצהיר פקלק).

24. המערער טען שעיסא, העיד בפני החוקר כי הכיר את המערער, סיפק לו עובדים, קיבל ממנו תמורה בכסף והוציא לו חשבונית מס בגין השירותים שסיפק לו ובאמצעות החברה שבבעלותו הוציא למערער חשבונית מס אחת במהלך שנת 2008 שהמס הגלום בה עומד על 17,592 ₪.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

הכרעה לגבי החשבוניות של חברת קרפט

25. נדמה שהתגובה של ב"כ המערער באשר לדברי כל אחד מבעלי המניות בחברות קבוצה א' היא אחת, בשינוי סכום המס הגלום בחשבונית. כמו בחברות האחרות המערער לא הצליח להזים את טענת המשיב בדבר היותן של החשבוניות שהנפיקה חברת קרפט חשבוניות פיקטיביות. מאחר שהנטל הוא על המערער אין לי אלא לקבוע שהוא לא הרימו גם במקרה זה.

26. באשר לחשבוניות קבוצה ב' (חברות נשוא שומת התשומות) הן אינן עומדות בדרישות סעיפים 9 ו-9א להוראות ניהול פנקסים ולא ניתן לדעת מהן כמה פועלים סופקו, כמה שולם עבור כל פועל, בגין כמה שעות עבודה, היכן בוצעה העבודה (למעט אחת) וכד' (סעיפים 5, 13, 22, 30 ונספחים 1-ב, 2-ב, 3-ב, 4-ב לתצהיר פקלק). מקובלת עלי טענת המשיב, לפיה כיתוב כללי וסתמי של "אספקת עובדים" (על הטיותיה השונות) אינו מספק ואינו ממלא אחר דרישות הדין. העדר הפירוט בחשבוניות אושר ע"י המערער בחקירתו הנגדית (פרו' עמ' 43, ש' 20-16; עמ' 44, ש' 1-3; עמ' 45, ש' 26-23, 31-30) ואושר גם ע"י קובטי (פרו' עמ' 28, ש' 31-27; עמ' 29, ש' 1-8). די בטעם זה בלבד כדי לראות בחשבוניות הנ"ל כשחשבוניות שהוצאו שלא כדין (פס"ד מואב- עמ' 268). מעבר לכך, גם המערער במסגרת חקירותיו (לפני חוקרי מע"מ ובבהמ"ש) לא ידע לתת נתונים אלו אודות כמות העובדים, שמותיהם, כמה שולם עבור כל פועל וכד'.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

27. המערער לא צירף לתצהירו וגם לא הביא עימו לדיון כל מסמך התומך בקיומן של עסקאות אמיתיות בינו לבין החברות הנ"ל, ובכלל זה ניירות עבודה כבסיס להתחשבות, הסכמים, מסמך הקושר בין הגורם שהוציא לו את החשבונית לחברות, תעודת זהות של אותו הגורם וכד'. כמו כן, המערער נמנע מלהביא את רמדאן ואת עיסא לדיון בבהמ"ש על מנת שיעידו על אמיתות העסקות ועל כשרות החשבוניות שהוציאו למערער. מעבר לאמור, העדים שכן הגיעו לדיון, על אף שהעידו על היכרותם עם המערער, לא ידעו למסור פרטים פשוטים כגון: כמות הפועלים שסיפקו, מקומות העבודה כמה שולם בעבור כל פועל וכד'. החסר הראייתי המובהק בענייננו משמש לחובתו של המערער. משלא הוצגו מסמכים התומכים בקיומה של עסקה אמת בין הצדדים הסכמים, אזי לא היתה עסקה ולא ניתן שירות, ולפיכך החשבוניות הינן פיקטיביות.

28. בדיקה שערך פקלק בתיק הניכויים של החברות הנ"ל במס הכנסה, העלתה, כי הן כלל לא העסיקו עובדים בשנות המס נשוא הערעור, כך שברור הוא שלא היה באפשרותן גם לספק עובדים למערער (סעיפים 6, 14, 24, 31, 38 ונספחים 1-ד, 2-ד, 3-ד, 4-ד, 5-ד לתצהיר פקלק).

29. נוכח כל האמור לעיל, ברור אפוא, כי המערער ידע או לכל הפחות יכול היה לדעת ("עצם את עיניו" – פס"ד זאב שרון) שמדובר בחשבוניות מס שהוצאו שלא כדין.

30. בניגוד לטענת המערער, הוא לא ביצע בדיקות מול קבלני המשנה, לא ערך איתם חוזים, אין ולא היו לו ניירות עבודה ותעודות זהות של מוציאי החשבוניות הפיקטיביות. המערער לא בדק, כי מוציאי החשבוניות מוסמכים להוציאן ואף לא בדק אם החברות שהנפיקו לו את החשבוניות העסיקו עובדים.

31. באשר לטענת המערער כי כל החומר מצוי בקלסרים שנלקחו ע"י מחלקת החקירות במע"מ. בתצהירו כותב המערער:

"ספריי, מעולם לא הגיעו למשרד המשיב, אלא הועברו ישירות ממחלקת החקירות בירושלים לפרקליטות (מחלקה פלילית) בת"א .



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

המצאתי והצגתי את כל אשר דרש החוקר ונמצא בחזקתי ו/או בשליטתי לידי החוקר. (ראו סעיפים 8,9 לתצהיר)

32. אין לקבל את טענת המשיב שהמערער לא העלה טענה זו – בתצהירו ולכן המדובר בהרחבת חזית. יחד עם זאת בהודעתו מיום 20.10.10, טען המערער כי יש לו חוזים שחתם עם קבלני המשנה (נספח 7, עמ' 3, ש' 9-11, ש' 21-23, ש' 26-27, ש' 30-31, ש' 35-38 לתצהיר מוראי), אולם בהודעתו מיום 26.10.10, כאשר נשאל, האם הביא איתו את החוזים שיש לו לטענתו עם קבלני המשנה, השיב, כי עשה שיפוץ כללי בבית והוא לא יודע לאן נעלמו החוזים (נספח 7, עמ' 2, ש' 1-4 לתצהיר מוראי). כאשר נשאל שוב האם יש לו חוזי עבודה מול קבלני המשנה שלו, השיב: "לא אין לי, גם מול המפעלים שאני עובד מולם אין לי חוזה קבלני אלא סיכומים ביננו בע"פ, על מילה, כמה שרוצים על העובדה וסוגרים פרטים ומחירים ומתחילים לעבוד" (נספח 7, עמ' 2, ש' 9-12 לתצהיר מוראי), ואילו בהודעתו של המערער מיום 27.12.10, כאשר נשאל האם הביא עימו את החוזים או הפרטים שנתבקש להביא, השיב, כי חיפש ולא מצא חוזים או פרטים נוספים של החברות שהתבקש להביא בעניינם, תוך שהסביר זאת הפעם, כי בשנים 2003-2010, עבר דירה 3 פעמים ונעלם לו חומר רב (נספח 7 עמ' 2, ש' 2-7 לתצהירי פקלק ומוראי).

33. מצד אחד טוען המערער שהחומר שמסר למשיב לא הוחזר לו ומצד שני אומר שעבר שלוש פעמים דירה ונעלם לו חומר רב. סתירה זו אינה מקנה אמינות רבה למערער, וזאת בלשון המעטה. לכן אין לקבל הטענה בדבר אבדן חומר המערער קיבל את החומר מהתיק הפלילי לצורך ניהולו ולכן לא קיבלתי את דברי המערער לפיהם אינו יכול להציג חומר מאחר שזה נמצא אצל שלטונות מע"מ.

34. מקובלת עלי אפוא טענת המשיב לפיה המערער אינו מוסר גרסה אחידה וסדורה, ומשנה גרסתו בכל פעם. שוכנעתי שלמערער אין כל מסמך שיעיד על עסקת אמת בינו לבין החברות, ואין ממש בטענתו בדבר הימצאות המסמכים אצל חוקרי מע"מ.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

35. חובה על העוסק לוודא את זהות העוסקים המוציאים לו חשבונית, ובידי מקבל החשבונית האמצעים הטובים ביותר לוודא כי החשבונית היא כדן. בענייננו, המערער לא הוכיח כי לא התרשל, שנהג בתום לב ושנקט בכל האמצעים הסבירים כדי לאמת את החשבוניות וזהות העוסקים. נהפוך הוא, ממצאי החקירה מלמדים, שהמערער ידע, או היה צריך לדעת, כי החשבוניות הוצאו שלא כדן. כך למשל, המערער לא בדק האם החברות שסיפקו לו עובדים העסיקו עובדים משלהם (פרו' עמ' 45, ש' 22-22), ולא צירף אף מסמך אשר יעיד על הבדיקות שערך, ניירות עבודה, חישובים והסכמים. המערער לא ידע לנקוט בשמות העובדים שסיפקו לו, כמה שולם בעבור כל פועל, מיהם מנהלי העבודה עימם עמד בקשר ובחלק מהמקרים כלל לא הכיר את מוציאי החשבוניות והם לא הכירו אותו. ברור, כי אילו היה עורך המערער בדיקות פשוטות לרבות בחינת החשבוניות עצמן, היה מגלה כי מדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדן (ע"מ 11-09-38791 נשאת עודה עבאדלעזיז נ' מנהל מע"מ (מסים), 19.6.13).

36. משהוכח שהמערער ידע שמדובר בחשבוניות פיקטיביות, והמערער לא נקט באמצעים סבירים על מנת לבדוק שהחשבוניות הוצאו כדן, התוצאה היא שלא נפל פגם בהחלטת המשיב לפסול את ספרי המערער לפי סעיף 77ב(ב) לחוק.

37. בסיכומיו טוען המערער שחשבוניות ההכנסה שלו (מע/4), אינן מפורטות כנדרש ע"פ הוראות ניהול ספרים, ולמעשה מתנהל כמו הספקים שלו. יואל, פקלק ומוראי העידו פה אחד, כי אין לעובדה זו משמעות, היות ומדובר בשומת תשומות ולא עסקאות, ואין בה כדי להצדיק ניכוי תשומות באמצעות חשבוניות פיקטיביות, ומדובר בעבירה (פרו' עמ' 70, ש' 16-2, עמ' 71 ש' 10-7, ש' 30-25; עמ' 72, ש' 10-2 עמ' 85, ש' 9-8, ש' 12-15, ש' 26-16; עמ' 97, ש' 24-15). כמו כן, די שחשבוניות ההכנסה אינן תקינות כדי לפסול את ספרי המערער.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

38. המערער נהג לתת שיקים פתוחים שלא למוטב בלבד (נספח 6 לתצהיר מוראי, פרו' עמ' 40, ש' 20-21). האיסור לתת שיקים "פתוחים" בא כדי למנוע דרך התנהלות שבה המנכה מושך את הכסף בעצמו או באמצעות אחר אצל חלפן כספים כדי לשלם לפועלים, וזאת כדי ליצור כיסוי חשבונאי (פרו' עמ' 73, ש' 15-5, עמ' 92, ש' 23-32; עמ' 93, ש' 21-25). כך שילם המערער כספים רבים במזומן בניגוד לקבוע בסעיף 47א(ב) לחוק.

- ש. מה הן הבדיקות שעשית כדי לאמת את גרסת המערער כי שילם לקבלני המשנה שלו באמצעות מזומן ושיקים?
- ת. אפשר להראות את השיקים? אני רואה פה שיקים, שאני רואה שהוא משלם בצורה הזו, אני מפנה לנספח 6 לתצהירו של משה מוראי, כשאני רואה שהוא מוציא שיקים לא לבעל החשבונית, לא למוטב בלבד, ומי שמושך את השיק בעצם זה הוא בעצמו, ולא בעל החשבונית, זה מסביר לנו הרבה על מהות העסקה פה, כי אם הוא היה צריך לשלם לפועלים שלו הוא פשוט היה צריך ללכת לבנק ולמשוך כסף לשלם לפועלים, ולא בצורה כזו. הוא הולך לחלפן ובעצם מחליף את השיק של עצמו, משלם עמלה כדי למשוך מזומן. מצד אחד הוא משלם, מוציא שיק, מצד שני הוא הולך ופורט אותו אצל חלפן. את אותו שיק. מה זה אומר? זה צורת התשלום. אתה מדבר על צורת תשלום, מבחינתי, יותר שקוף מזה לא יכול להיות.
- ש. אתה יכול לומר לנו מה כמות השיקים ומה הסכומים ששולמו לפקודת קבלני המשנה האלה על-ידי המערער?
- ת. ממה שאני רואה פה, 25 אלף, 32 אלף, סכומים לא מבוטלים.
- ש. שאלתי לפקודת קבלני המשנה.
- ת. יש לך שיקים לפקודת קבלני המשנה? אני לא רואה אותם פה. אם תוכל להראות לי, אני אשמח להתייחס.
- ש. אני שואל לגבי השיקים שיש לך.
- ת. ממה שיש לי פה, אין פה אף קבלן משנה ששולם לו שיק. מהשיקים שכרגע יש פה בנספח 6. (עדוּתו של יואל ע' 73 לפרוטוקול)



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

39. והדברים מדברים בעד עצמם. גם בעדותו של אלטורי מופיד, בעל ציינג', נמסר, כי המערער היה פורט בעצמו או באמצעות קרוביו את השיקים (נספח 6, ש' 9-15, לתצהיר מוראי). גם במסגרת חקירתו הנגדית מסר המערער כי היה משלם במזומן (פרו' עמ' 37, ש' 4-7; עמ' 39, ש' 6-9; עמ' 42, ש' 31; עמ' 43, ש' 27-28, עמ' 44, ש' 27-29, עמ' 45, ש' 8-9, עמ' 46, ש' 5-6), וזאת כאמור בניגוד לדין.

לסיכום

בדין פסל המשיב את ספרי המערער לשנים 2008-2010 בהתאם לסעיף 77ב(ב) לחוק, ובדין החליט המשיב להטיל על המערער קנס בשיעור 1% מסך כל מחיר עסקאותיו בהתאם לסעיף 95 לחוק.

בדין השית המשיב על המערער כפל מס בהתאם לסמכותו בסעיף 50(א1) לחוק לשנים 2009-2008, שוכנעתי שהמערער ניכה מס תשומות שלא כדין בגין מסמכים הנחזים כחשבונות מס;

בדין קבע המשיב בעניין שומת תשומות לשנים 2008-2010, שהמערער ניכה מס תשומות שלא כדין בגין מסמכים הנחזים כחשבונות מס.

התוצאה היא שדין הערעור להידחות

הערעור נדחה אפוא, המערער ישלם למשיב הוצאות משפט ושכר טרחת עו"ד בשיעור של 25,000 ₪. סכום זה יהיה צמוד למדד וישא ריבית חוקית מהיום ועד לתשלומו המלא בפועל.

ניתן היום, י"ג תמוז תשע"ה, 30 יוני 2015, בהעדר הצדדים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-44866 דרבאשי נ' מע"מ רמלה ואח'

תיק חיצוני:

א/חיקם סטולר

ד"ר אחיקם סטולר, שופט