



בית המשפט המחוזי בירושלים
בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

חברת שינוע-אל בע"מ
ע"י ב"כ עוה"ד קובי גולדמן וירון הרוש

המערערת

נגד

מנהל מס ערך מוסף ירושלים
באמצעות פרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי),
עו"ד רנאד עיד

המשיב

1

פסק דין

2

3

4 ערעור על החלטת המשיב מיום 31.05.11 לדחות את השגת המערערת בנוגע לשומת התשומות
5 שהוצאה לה על ידי המשיב.

6

7

הרקע לערעור וטיעוני הצדדים

8 1. המערערת הינה חברה העוסקת בסחר בפסולת מצברים ומתכות. היא רוכשת מצברים
9 משומשים ופסולת מתכות מספקים שונים בשטחי יהודה ושומרון המובלים למפעלה במושב תלם
10 שבהר חברון, ומשם היא משנעת אותם אל לקוחותיה שבתחומי המדינה. המערערת ניכתה
11 תשומות בסך כולל של 3,329,239 ש"ח בהתאם לחשבוניות של הרשות הפלסטינאית (להלן:
12 "חשבוניות P") שהונפקו לה על ידי ספקים שונים בתחומי הרשות הפלסטינאית (להלן:
13 "הרש"פ"), ואולם, המשיב החליט לחייבה בתשלום מס התשומות הנקוב בארבע עשרה חשבוניות
14 P שהוצאו למערערת בתקופה שבין חודש פברואר 2009 ועד לחודש אפריל 2010 על ידי שלושה
15 ספקים, ובין היתר החליט לעכב החזר מס תשומות בסך של כ-2 מיליון שקלים למערערת.

16

17 2. מטענת המערערת, היא פעלה ללא דופי ועוד עובר להתקשרותה עם אותם ספקים היא
18 וידאה מול יחידת הקישור למע"מ מול הרשות הפלסטינאית (להלן: "קמר"פ") כי מדובר בעוסקים
19 שניתן לסחור עמם, ודי בכך כדי להעיד על ניקיון כפיה. השגה שהגישה על שומת המשיב נדחתה



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

1 וזאת, כך לטענת המערערת, על יסוד תשובות חלקיות שקיבל מהרשות הפלסטינאית, ללא ראיות
2 שיש בהן להוכיח כי מדובר בחשבונות פיקטיביות ובניגוד לדין. המערערת הדגישה כי עובר
3 להתקשרות עם הספקים, נפגש מנהלה באופן אישי עם הספקים, צילם את תעודות הזהות שלהם,
4 חתם עמם על הסכמים וקיבל לידי את אישורי הרשות הפלסטינאית לגביהם. עוד ציינה המערערת
5 כי בשל אילוצי העבודה מול הספקים מהרשות הפלסטינאית, היא נאלצה לבצע ניכיון שיקים
6 שנמסרו לה מאת לקוחותיה ולשלם לספקיה במזומן, גם זאת בהתאם להנחיות נציגי קמר"פ, תוך
7 שהיא מקפידה לתעד את הניכיון ואת תשלום הכספים במסמכים חתומים. המערערת הוסיפה כי
8 בשנת 2009 עיכב המשיב החזרי מס תשומות שהגיעו לה בטענה שעליו לבדוק את תקינות
9 החשבונות ובסופו של דבר לאחר בדיקה הורה המשיב על החזר מס התשומות. גם על בדיקה זו
10 סמכה המערערת בהמשך פעילותה אל מול אותם ספקים והיא שבה לפעול מולם רק לאחר
11 שבדיקת המשיב העלתה כי אין כל בעייה עם אותם ספקים. המשיב היה מנוע אפוא, מלהוציא את
12 השומה, בשל הבדיקה שביצעה המערערת אודות הספקים אצל הקמר"פ, ולמצער בכל הנוגע
13 לחשבונות שהונפקו למערערת על ידי הספקים שנבדקו על ידי המשיב בעבר ונמצאו תקינים.
14 הגשת החשבונות שנפסלו על ידי המשיב עומדת ב"מבחן האובייקטיבי" על פי הלכת סלע (ע"א
15 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס והמע"מ, פ"ד נג(3) 493), ולמצער הן
16 עומדות בתנאי החריג המאפשר להוכיח לפי ה"מבחן הסובייקטיבי" שנקבע בעניין מ.א.ל.ר.ז.
17 (ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל מכס ומע"מ, 23.02.05), שכן היא הוכיחה
18 כי לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונות הוצאו לה כדין, לרבות
19 אימות החשבונות וזהות העוסק.

20
21 3. בתשובתו טען המשיב כי חקירה שביצע העלתה כי 14 חשבונות P נשוא הערעור הוצאו
22 שלא כדין והן אינן משקפות עסקה אמיתית בין הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה. לדבריו, לפי
23 מכתבים שהועברו אליו על ידי הרש"פ, החשבונות נשוא הערעור ניתנו שלא כדין ואינן מייצגות
24 עסקאות אמיתיות. בהתאם לכך ביקש נציג הרש"פ לקבל בחזרה את סכום המע"מ שקוזז על ידי
25 מדינת ישראל בהתייחס לחשבונות אלו. המשיב הוסיף, כי מנהל המערערת, מר עוזי נוני, הודה
26 בחקירתו במע"מ כי החשבונות כלל לא היו מועברות אליו על ידי הספקים ששם מופיע על
27 החשבונות, אלא על ידי גורם שלישי ובלתי קשור מתוך הרש"פ. כן סיפר מר נוני כי החשבונות
28 לא ניתנו לו במועד העברת הסחורה וכנגד קבלתה כנדרש בחוק. כך נהג לפרוע ולנכות המחאות



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

1 שרשמה המערערת לטובת הספקים למזומן ולהעביר כספים אלו לשליחים אותם כלל לא הכיר
2 מטעם אותו גורם שלישי מבלי שהיה בידו תיעוד על העברת הכספים. בעניין זה צוין כי העברת
3 הכספים במזומן נעשתה בניגוד להוראת סעיף 47א' לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן:
4 "חוק מע"מ"), ודי בכך כדי לדחות את הערעור. התנהלות פסולה זו של המערערת קיבלה תימוכין
5 מהודעות נוספות שנגבו על ידי המשיב, ביניהם: מר אלטורי מופיד בעל חברה לניכיון המחאות
6 אשר סיפר כי מר נוני נהג לפרוע ולנכות אצלו המחאות שנרשמו על ידי המערערת לטובת ספקים
7 שונים; מר אבו עסל שהועסק כנהג אצל המערערת וסיפר על כך שלבקשת מר נוני הוא עסק
8 בפירעון וניכוי ההמחאות אצל מר אלטורי; ורואה החשבון של המערערת מר קובי פלג אשר סיפר
9 כי מעולם לא ערך בדיקה אל מול הקמ"פ באשר לתקינות החשבוניות אלא אך לכך שהספקים
10 הרשומים על החשבוניות רשומים כעוסק כרש"פ. מר פלג אף סיפר כי המערערת שילמה במזומן
11 בניגוד להנחיותיו. למערערת גם לא היה כל הסכם עם מי מהספקים הרשומים על החשבוניות. כן
12 נטען כי מעיון בחשבוניות ניתן להתרשם בנקל כי מדובר בחשבוניות מזויפות שלא הוצאו על ידי
13 הרש"פ. באשר לטענה כי המשיב היה מנוע מלהוציא את השומה בשל הבדיקה שערך בקשר
14 לחלק מהספקים בשנת 2009, טען המשיב כי הוא אינו מנוע מלערוך ביקורת חוזרת רק בשל כך
15 שבאותו העסק נערכת ביקורת בעבר.

16
17 4. המערערת זימנה למתן עדות שלושה מעובדי הקמ"פ: הגב' אושרת לוי, מר שמעון אלון
18 ומר יואב מליחי, והיא הצטיידה בסוף בעדותו של מנהלה מר נוני. מייצגה רו"ח פלג על אף
19 שהגיש תצהיר לא התייצב להיחקר עליו. המשיב מצידו נסמך על עדותו של מר עוזי לוי מנהל
20 תחום בקרת חשבוניות במע"מ ירושלים אשר הכריע בהשגת המערערת.

דיון והכרעה

21
22
23 5. סעיף 38(א) לחוק מע"מ קובע, כי "עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס
24 התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין". לאמור, על מנת שעוסק יהא זכאי לניכוי מס
25 תשומות שבחשבונית, צריך שהוצאתה תהא כדין. במקרה זה, מדובר בחשבוניות מס שהוצאו בידי
26 עוסק הרשום ברש"פ שהזכות של עוסק בישראל לנכות את מס התשומות הכלול בהן קבוע בסעיף
27 38(ג)(1) לחוק הקובע כי: "עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את המס הכלול בחשבונית מס
28 שהוצאה לו כדין בידי עוסק הרשום באזור ובשטחי עזה ויריחו, ובלבד שהחשבונית היא בצורה



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

1 שקבע המנהל וכוללת את הפרטים שקבע, ושהניכוי ייעשה בתוך שישה חודשים מיום הוצאת
2 החשבונית". על מנת לאפשר התחשבנות עם הרש"פ נקבע בסעיף קטן (2) של סעיף זה כי "מס
3 שנוכה כאמור בפסקה (1) יראוהו כמס תשומות הכלול בחשבונית מס לפי חוק זה, ובלבד שהעוסק
4 המבקש ניכוי כאמור הגיש למנהל, יחד עם הדו"ח התקופתי הנדרש לפי סעיף 67, דו"ח הנדרש
5 לפי סעיף 72 על רכישת נכסים או קבלת שירותים מעוסקים הרשומים בידי הרשות הפלסטינית"
6 (ראו ע"א 8549/03 סופר דרינק בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, 23.05.06).

7
8 6. ככלל, נטל ההוכחה להוכיח כי חשבוניות שנוכו על ידי עוסק הוצאו כדין מוטל לפתחו
9 של העוסק המבקש להתיר בניכוי את התשומות שבאותן חשבוניות, זאת הן בהתאם להוראת סעיף
10 132 לחוק מע"מ הקובע כי "הטוען ששילם מס או שהגיש דו"ח, או שמס נוכה על פי חשבונית מס
11 - עליו הראייה", והן משום שהשאלה אם חשבוניות הן פיקטיביות אם לאו היא שאלה עובדתית
12 "לבר פנקסית" שככלל לא ניתן לבוחנה מתוך ספריו של הנישום (ראו רע"א 3646/98 כ.ו.ע.
13 לבניין בע"מ נ' מע"מ, פ"ד נז(4) 891; ע"מ 3127-09-10 דן מיחזור בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ
14 נתניה, 27.01.13). הנטל להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין מלווה את העוסק מתחילת הדרך ועד
15 סופה (ע"מ (ת"א) 1190/07 א.ג.ג אדם חב' לבניין בע"מ נ' מנהל מע"מ ת"א 3, 11.12.11). באשר
16 לכשרותה של חשבונית המס קבע בית המשפט בעניין מ.א.ל.ר.ז. מבחן אובייקטיבי לבחינת
17 השאלה האם הוצאתה של חשבונית מס הייתה כדין אם לאו. בית המשפט ציין כי על החשבונית
18 למלא אחר מספר דרישות טכניות. כך, למשל, עליה להיות מוצאת על-ידי עוסק מורשה, וכך
19 למשל, עליה לכלול פרטים שנקבעו על ידי שר האוצר ופרטים אחרים. בית המשפט ביכר את
20 המבחן האובייקטיבי על פני המבחן הסובייקטיבי לפיו די באמונה סובייקטיבית של הנישום כי
21 החשבונית הוצאה כדין. בית המשפט נימק זאת בכך ש:

22 "אימוץ מבחן סובייקטיבי עלול למוטט את ההגיון הבסיסי המונח ביסוד
23 מס ערך מוסף, ולהביא להפחתת מס, ואף נטילת מס מקופת המדינה...
24 התרת ניכוי מס תשומות על בסיס מבחן סובייקטיבי יכולה לגרום לניכוי
25 מס תשומות, על אף שלא שולם מס זה, בתור מס עסקאות, לרשויות המס.
26 ניכוי זה עומד בניגוד לעקרון הטלת המס על הערך המוסף. הוא פותח פתח
27 לרמאויות. נטרול הכשל הזה, באופן פשוט ויעיל, נמצא בידי הנישומים.
28 ולכן, המבחן הראוי לכוון את התנהגותם לכיוון נטרול הכשל ולא לכיוון
29 הרמאות הוא המבחן האובייקטיבי. לא כל שכן, בשעה שמדובר בתופעה
30 נרחבת יחסית של "חשבוניות פיקטיביות", ומן הראוי להעניק לרשות המס
31 כלים להתמודד עמה, ולא לכבול את ידיה בצורה חזקה למדי."
32



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

7. עם זאת, בית המשפט הוסיף כי במקרים חריגים יתאפשר הניכוי אף מקום בו החשבונית אינה כדין. החריג שהוזכר על ידי בית המשפט הוא "שעה שהנישום הוכיח כי לא התרשל ונקט בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות החשבונית וזוהת העוסק". במקרים כאלה, בהם הנישום יוכיח כי לא גילה או יכול היה לגלות את הפסול שנפל בחשבונית באמצעים סבירים, אימוץ המבחן האובייקטיבי עלול להביא לתוצאה שאינה רצויה מבחינת הנישום, אשר לא היה שותף לתהליך הרמייה, ועל כן יותר לו ניכוי מס התשומות (ראו גם בעניין סלע, עמ' 514 ורע"א 9153/12 מנהל מס ערך מוסף, אשדוד נ' הקורנס מפעלי עופרת בע"מ, 25.02.13).
8. מכאן, אפוא, ברור כי נטל הראייה הבסיסי מוטל על המערערת ובמסגרת זו יש לבחון האם היו קיימות בפני המשיב ראיות מנהליות מספיקות לקבוע כי המערערת לא הוכיחה כי החשבוניות הוצאו כדין, ולאחר מכן - במידה ואכן היו קיימות די ראיות אובייקטיביות לכך שהחשבוניות אינן כדין - יש לבחון האם המערערת באה בגדרי החריג להוכיח כי לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות הוצאו כדין.
9. עיון בחומר הראיות שעמד בפני המשיב מלמד כי היה בו די כדי להביא למסקנה ברף הראיות המנהלי הנדרש שהחשבוניות אינן כדין. המשיב נסמך על מכתבים שנשלחו מהנציגים המוסמכים ברש"פ לפיהם חלק מהחשבוניות נשוא הערעור ניתנו שלא כדין והן אינן מייצגות עסקאות אמיתיות. כך ביחס לחמש חשבוניות מס' 1125032, 1452041, 1452043, 1452044 ו- 1452053. ביחס לשתי חשבוניות נוספות מס' 1314712 ו-1314713 ציינו נציגי הרש"פ כי חשבוניות זהות בעלי מספר סידורי זהה הוצאו על ידי אותו ספק בשם אחמד רובין גם לעוסק אחר בישראל על סכומים שונים נמוכים בהרבה. בנוסף ציינו נציגי הרש"פ כי שלוש חשבוניות נוספות שהן עוקבות במספרן 1331833, 1331834 ו-1331835 אינן מייצגות עסקאות אמיתיות והן ביקשו לראות את המקור שלהן. חשבוניות אלו אכן מודפסות על נייר שונה משאר החשבוניות בסוגו, עוביו, הרקע שלו וחזות המספר הסידורי בהן שונים אף הם, וגם בכך יש לחזק את המסקנה כי אין מדובר בחשבוניות שהוצאו כדין. בנוסף למכתבים אלו עמדה בפני המשיב העובדה כי חשבונית מס' 1331835 שהוצאה למערערת הוצאה גם לעוסק אחר בסכום נמוך בהרבה. כך גם ביחס לשתי חשבוניות נוספות מס' 1125033 וחשבונית מס' 1119853. מידע אודות כפילות בשתי החשבוניות



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

- 1 האחרונות שהוזכרו הגיע למשיב גם מהרש"פ. ביחס לשתי החשבוניות האחרונות מתוך ה-14
2 (מס' 1125319 ומס' 1119854) לא צויינה כל ראייה ישירה המתייחסת אליהן, ואולם מדובר בשתי
3 חשבוניות שהוצאו על ידי עוסק בשם אוסמה סעיד, ששתי חשבוניות נוספות שלו הן אלו שנמצאו
4 להן חשבוניות כפילות בעלי מספר זהה וחשבונית נוספת שלו דווחה על ידי הרש"פ ככזו שאינה
5 מייצגת עסקה אמיתית.
6
7 10. למעלה מכך, ראיות אלו קיבלו חיזוק מהודעות שמסר מר נוני אצל המשיב במסגרתן
8 הודה כי החשבוניות כלל לא היו מועברות אליו על ידי הספקים ששם מופיע על החשבוניות אלא
9 על ידי גורם שלישי ובלתי קשור מתוך הרש"פ. כך בהודעתו מיום 10.05.10 סיפר מר נוני כי הוא
10 הגיע לאחד מספקיו בשם אחמד רובין באמצעות אדם בשם עלא מהואהיה המתגורר ברמאללה
11 שהוא כדבריו "הראיס של כל נושא המתכות". לדבריו, כל ההתנהלות הייתה נעשית מול עלא אשר
12 היה מעביר לו את החשבוניות באמצעות שליח והוא מצדו היה מעביר את התשלום במזומן
13 לשליח מטעמו של עלא. גם בהודעה מיום 11.08.10 סיפר מר נוני כי שילם לספקים באמצעות
14 השליחים שהגיעו מטעמו של עלא. מההודעות גם עלה כי המערערת נהגה להוביל סחורה שהגיע
15 מספקים ברש"פ בלא חשבוניות נלוות באמתלה תמוהה לפיה אין באפשרות הספקים הפלסטינאים
16 להוציא חשבוניות P עם העברת הסחורה, היות והם מחויבים עליה מראש.
17
18 11. בנוסף, עמדה בפני המשיב העובדה שהמערערת שילמה על הסחורה שרכשה במזומן,
19 והודעותיהם של מר מופיד ומר אבו עסל לפיהם המערערת פרעה וניכתה המחאות שנרשמו לטובת
20 הספקים והעבירה את הכסף במזומן. אכן, העובדה שבוצע תשלום במזומן אינה מוכיחה
21 כשלעצמה שהתשלום לא בוצע בפועל והיא אינה פוגעת כשלעצמה בכשרות החשבוניות. אך יש
22 בתשלום במזומן כדי להצטרף למכלול הראיות הנדרשות להכרעה אם המערערת עמדה בנטל
23 הראייה המוטל עליה, להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין (ראו ע"מ (ת"א) 1190/07 בעניין א.ג.ג
24 אדם חב' לבניין). בהקשר זה יצוין כי העובדה שאולי בוצעה עסקה והמערערת אכן רכשה סחורה
25 ואף שילמה עבורה אין בה כדי לשנות מהמסקנה שהחשבוניות שהוצגו לפניה הן פיקטיביות או
26 אינן משקפות את העסקה האמיתית בינו לבין הספקים, שכן השאלה הרלוונטית היא האם אכן
27 בוצעה עסקה אמיתית בין הצדדים המופיעים בחשבונית (ראו רע"פ 908/01 מדינת ישראל נ' א.
28 מ. תורג'מן בע"מ (בפירוק), פ"ד נח(4) 439).



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

- 1
- 2 12. במקרה זה, יש במכלול ראיות הנזכרות כדי להביא לכלל מסקנה כי המערערת לא עמדה
- 3 בנטל להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין, ובפני המשיב עמדו די ראיות אובייקטיביות, ברף
- 4 הראיות המנהליות, לכך שהחשבוניות אינן כדין. מעתה יש לבחון האם המערערת באה בגדרי
- 5 החריג להוכיח כי לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות הוצאו כדין.
- 6
- 7 13. די נהיר כי התשובה לשאלה זו שלילית. כאמור, שלוש חשבוניות מתוך 14 החשבוניות
- 8 נשוא הערעור שונות משאר החשבוניות. עובי הנייר בהן שונה, יש להן רקע אדום שלא קיים
- 9 בשאר החשבוניות וגודל וחזות המספר הסידורי בהן שונה. ואולם, גם אם אדם מהשורה אינו יכול
- 10 להבחין בזיוף חשבוניות אלו, המיוחד בחשבוניות אלו הוא שנעדרת מהן חותמת הרש"פ בגבן,
- 11 כמקובל בשאר החשבוניות. מר נוני אף ציין בתצהירו במפורש כי המערערת הקפידה לקבל בגין
- 12 כל עסקה חשבונית P תקינה כשחותמת הרש"פ מוטבעת על גבה, ולפי דבריו הוא היה יכול
- 13 להבחין בנקל בזיופן של שלוש חשבוניות אלו.
- 14
- 15 14. יתרה מזאת, גם טענת המערערת כי פעלה אל מול הספקים, מהם קיבלה את החשבוניות
- 16 ולהם העבירה את התשלום במזומן אין בה ממש. אכן, בתצהירו טען מר נוני כי בטרם התקשר
- 17 בשם המערערת עם מי מספקיה היה נפגש באופן אישי עם הבעלים של הספק ומנהליו. הוא היה
- 18 מצלם את תעודת הזהות שלהם וחותם עמם על הסכם ו/או מקבל את אישורי הרש"פ לגביהם.
- 19 ואולם, גרסה זו עומדת בסתירה לגרסתו בחקירותיו אצל המשיב במסגרתן הודה כאמור, כי
- 20 החשבוניות כלל לא היו מועברות אליו על ידי הספקים ששמו מופיע על החשבוניות אלא על ידי
- 21 גורם שלישי ובלתי קשור מתוך הרש"פ בשם עלא. יצוין גם כי גרסה מפורשת זו של מר נוני אודות
- 22 התנהלותו מול עלא, לא מנעה ממנו לומר בחקירתו הנגדית כי לא קיבל כל חשבונית מאדם בשם
- 23 עלא אשר שימש אך כמתווך ליצירת קשר ראשוני עם הספקים, וכי מרגע יצירת הקשר עם הספקים
- 24 לא היה לו כל קשר עם עלא והוא כלל לא דיבר עמו. כשנשאל אם ייתכן שהוא חייב לעלא כסף
- 25 השיב: "אני לא חייב לו כלום, מי זה בכלל". וכשהופנה להודעתו מיום 11.08.10 בה אמר כי עלא
- 26 לא מוכן לדבר איתו בשל חוב כספי, הגיב: "עלא, אני מכיר הרבה עלא שעבדו וניהלו את
- 27 החברות, יכול להיות שזה עלא אחר" (כך!). שלל גרסאות אלו מקשה מאוד ליתן אימון בגרסתו
- 28 של מר נוני, ולמצער, פשיטא כי באמצעות גרסאות סותרות אלו המערערת אינה יכולה להרים את



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

- 1 הנטל הרובץ עליה להוכיח כי חשבוניות המס אינן פיקטיביות. בוודאי שהיא אינה יכולה לטעון כי
2 לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות
3 החשבונית וזהות העוסק.
4
- 5 15. כך גם, בניגוד לטענתו של מר נוני כי המערערת חתמה על הסכמים עם ספקיה, מלבד
6 הסכם אחד עם מר יוסף טהאה, לא הוצג לבית המשפט כל הסכם. בחקירתו נתבקש מר נוני
7 להתייחס לחשבוניות של חברת "פיקט למסחר" והוא סיפר כי נפגש עם האדם שעמד מאחורי
8 החברה, בשם מאג'די, אותו אדם מסר לו תעודת זהות והוא חתם באמצעותו על הסכם בשם
9 החברה. ברם, גם הסכם זה לא הוגש. העדר ההסכמים, מקום שלטענת המערערת יש בידיה כאלו,
10 מחזק אף הוא את המסקנה בדבר אי אמיתותן של החשבוניות, ולמצער, יש בכך כדי לדחות את
11 טענת המערערת כי לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות הוצאו
12 כדין.
13
- 14 16. גם התשלום במזומן רובץ לפתחה של המערערת. מבלי להכריע בשאלה האם החובה
15 הקבועה בסעיף 47א' לחוק המע"מ לפיה רכישה בסכום של 20,000 ₪ ויותר לא תשולם בשטרי
16 כסף חלה גם על רכישה מעוסק ברש"פ (אם כי בצדק נטען כי תכליתה של הוראה זו שנועדה
17 להתמודד עם תופעה זו בדיוק של עוסקים הטוענים לביצוע עסקאות מבלי שהם הוכיחו תשלום
18 בפועל, נכונה מקל וחומר ביחס לרוכש מעוסק ברש"פ), די נהיר כי מקום בו המערערת בחרה
19 לשלם במזומן, שעה שמר נוני הודה כי רואה החשבון אמר לו כי אין לעשות כן והוא ידע שהדבר
20 אסור, היא נטלה במודע את הסיכון שלא יכירו לה בעסקאות אלו ופשיטא כי היא אינה יכולה
21 לטעון כיום, שעה שמתעורר ספק של ממש בקשר לחשבוניות המס כנגדן שילמה במזומן, כי
22 פעלה בתום לב ומבלי שהתרשלה.
23
- 24 17. על אף כל האמור טענה המערערת כי עלה בידה להוכיח כי לא התרשלה וכי היא נקטה
25 בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות הוצאו כדין בכך שהיא פנתה לא פעם, באמצעות
26 מנהלה מר נוני או באמצעות מייצגה רו"ח פלג לקמר"פ על מנת לוודא כי האישור לעבוד מול
27 הספקים עומד על כנו ולוודא את תקינותן של החשבוניות. ואולם דברים אלו שנאמרו על ידי מר
28 נוני בתצהירו נסתרים מעדויותיהם של שלושת עובדי הקמר"פ, שלא ראיתי סיבה כלשהי להטיל



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

- 1 ולו ספק כלשהו במהימנותם - אשר ציינו כי המידע היחיד שהם מוסרים לעוסקים ישראלים
2 המעוניינים בקבלת מידע אודות עוסקים ברש"פ היא אך האם העוסק מופיע במערכת שלהם
3 כעוסק ברש"פ. לדבריהם, הם לא מוסרים מידע האם עוסק מסוים "הוא בסדר או לא בסדר" אלא
4 אך אם "הוא קיים במערכת או לא קיים", וכי אין להם אפשרות לדעת אם עוסק מסוים הוא
5 "בסדר" או לא, ובוודאי שאין להם כל אפשרות לדעת אם עוסק מסוים מוציא חשבוניות
6 פיקטיביות. אכן, מר נוני ביקש להסתמך בעניין זה על רישומים שערכו הוא ורו"ח פלג לטענתו
7 בזמן אמת בהם תועדו השיחות עם נציגי הקמר"פ בהן אושר לו כי הספקים מולם הוא עובד הם
8 אכן עוסקים הרשומים ברש"פ. ואולם, לא היה לו הסבר לכך שהתרשומת בדבר שיחה עם הגב'
9 אושרת לוי מהקמר"פ אודות חברת פיקט היא מיום 1.03.10 בה בשעה שהתאריך הנקוב בשתי
10 חשבוניות של חברת פיקט הוא 28.02.10, היינו עובר לביורר שנערך בעניינה, כשלטענתו של מר
11 נוני החשבוניות היו מונפקות זמן רב לאחר ביצוע העסקה. פשיטא אפוא, כי הבדיקה האם ספק
12 מסוים רשום כעוסק ברש"פ אין בה כדי להכריע בשאלה האם אכן נעשתה עסקה אל מול אותם
13 ספקים והאם החשבוניות שהוצאו על ידם אכן משקפים עסקה אמיתית.
14
15 18. לחובת המערערת גם עומדת העבודה שמיצגה רו"ח פלג לא התייצב בבית המשפט
16 להיחקר על תצהירו.
17
18 19. סופו של יום אפוא, המערערת לא עמדה בנטל המוטל עליה להוכיח כי החשבוניות הוצאו
19 כדין, והיא אף לא הוכיחה כי לא התרשלה ונקטה בכל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות
20 הוצאו כדין.
21
22 20. בשולי הדברים אעיר שלוש הערות. האחת, כי לא מצאתי ממש בטענה כי המשיב היה
23 מנוע מלהוציא את השומה בשל הבדיקה שהוא ביצע בעבר, בשנת 2009, באשר לחלק
24 מהחשבוניות נשוא הערעור, והוא אף עיכב את החזר התשומות לתקופת מה עד שבדיקתו לא
25 העלתה דבר, אז החזיר למערערת סך של 1.4 מיליון ש"ח. לא זו בלבד שמקובלת עלי טענת
26 המשיב כי הוא היה מחוייב בהחזר התשומות בהתאם להוראת סעיף 39 לחוק מע"מ, אלא קיום
27 בדיקה אחת אינה מונעת מהמשיב לקיים בדיקה נוספת והוא אינו מנוע מלפעול לפי תוצאות
28 בדיקתו השנייה מקום בו בדיקה זו העלתה תמונה שונה מבדיקתו הראשונה. ההערה השנייה היא



בית המשפט המחוזי בירושלים בפני כב' השופט דוד מינץ

14 מרץ 2013

ע"מ 47310-10-11 שינוע-אל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים

1 אודות טענת המערערת שהמשיב אינו יכול לאחוז את החבל בשני קצותיו. מצד אחד נמנע המשיב
2 מלהכיר במס התשומות שניכתה המערערת, ומצד שני הוא אינו מעביר את סכום מס התשומות
3 לרש"פ כפי שנתבקש על ידה. שאלה זו חורגת ממתחם ההתדיינות בין הצדדים שלפני ואין לי
4 צורך לדון בה. גם חזקה על המשיב ורשויות המדינה שתפעלנה בהתאם להוראות הדין ועל פי
5 ההסכמים שחתמה עם הרש"פ. וההערה השלישית היא, שב"כ המערערת ראה חשיבות רבה באופן
6 קליטת הסחורה אצל המערערת והעברתה לתוך תחומי המדינה, תוך שימת דגש על התייעוד
7 (חשבוניות המס ותעודות המשלוח) שהתלווה לסחורה. כשלעצמי לא ראיתי חשיבות בעניין זה,
8 אך גם אם הוא היה חשוב, לא ברור מדוע מר נוני השמיט אותו מתצהירו ויש בכך כשלעצמו די
9 כדי להתעלם ממנו.

10
11 21. הערעור נדחה אפוא, ונוכח הסכום השנוי במחלוקת המערערת תשא בהוצאות המשיב
12 בסך של 75,000 ₪.

13
14 ניתן היום, ג' ניסן תשע"ג, 14 מרץ 2013, בהעדר הצדדים.

15

16 דוד מינץ, שופט