



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 49402-04-19 יונס נ' רשות המיסים

לפני כב' השופט ה' קירש

המערערת

טטיאנה יונס

ע"י ב"כ עו"ד שמעון טננבלט

נגד

המשיב

מנהל מס ערך מוסף תל אביב 1
ע"י ב"כ עוה"ד סיון הוידה וטל זוהר
מפרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

פסק דין

[הערה: פסק דין זה, בנוסחו המלא, נחתם ביום 28.3.2023. בנוסח המפורסם ברבים הושמט תוכנו של סעיף 28 לפסק הדין, וזאת מכוח סעיף 70 לחוק בית המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984, ומאעמי חיסיון דרכי חקירה]

א. מבוא

1. המערערת נרשמה כעוסק במשרדי מס ערך מוסף לצורך ניהול עסקו של בעלה - מוחמד יונס (להלן: "יונס"). בשנים הרלבנטיות לערעור יונס הפעיל וניהל לבדו עסק של פירוק ברזל. לצורך הפעלת העסק נדרשו ליונס פועלים אותם סיפק לו אדם בשם **עבד**, אשר בינתיים הלך לעולמו.
 2. בין שנת 2014 ושנת 2017 דיווחה המערערת למשיב על חשבוניות שהתקבלו מידי עבד, ספק הפועלים, ונוכה מס התשומות הכלול בהן. החשבוניות הוצאו על שם חמישה ספקים שונים (שאינם עבד).
 3. המשיב שלל את ניכוי מס התשומות והוציא למערערת שומות בסך כולל של כ- 1.074 מיליון ש"ח (קרו) מכוח סמכותו על פי סעיף 77 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 ("החוק").
- השגה שהגישה המערערת נדחתה ומכאן הערעור דן.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

4. למעשה, אין מחלוקת כי החשבוניות לא הוצאו כדין, שכן בפועל לא בוצעו עסקאות בין יונס לבין הספקים הנחזים להיות מוציאי החשבוניות (וראו בעניין זה גם סעיפים 18 ו-42 להלן). הערעור דגן מבוסס על טענה אחת ויחידה, לפיה עבד שימש כמסייע למדינה, וזו הרשתה לו להפיץ חשבוניות "פיקטיביות" (ולמצער המדינה הייתה מודעת לפועלו).

ב. סיפור המעשה

5. כאמור, יונס ניהל, באמצעות תיק העוסק שנרשם על שם המערערת, עסק של פירוק ברזל.
6. כמסופר על ידי יונס, בתקופה הרלבנטית לערעור, הוא פירק עבור לקוחה אחת ("יהודה רשתות" או "יהודה פלדות") ברזל מחומר גלם של כלי נשק וטנקים שמקורם במשרד הביטחון. יהודה רשתות הייתה זקוקה לפירוק חומר הגלם על מנת שהוא יתאים במידותיו למתקן בו יהודה רשתות התיכה את הברזל לצרכיה. יונס הסביר בחקירתו כי עבודת הפירוק דורשת כוח פיזי ומומחיות מסויימת, ומתאפיינת בתחלופה גבוהה של עובדים עקב הקושי בביצועה.
7. העבודה התבצעה בחצרי הלקוחה באשדוד, לשם הגיעו כחמישה או שישה פועלים (שהתחלפו בכל כמה חודשים) לעבוד עם יונס (פרוטוקול הדיון מיום 22.8.2021, עמוד 20, שורה 6 עד עמוד 21, שורה 2).
8. הפועלים סופקו על ידי עבד. יונס הסביר כי פנה לעבד, אותו הכיר דרך קשר משפחתי, משום שעבד ואביו פייסל עסקו, בין היתר, בענף כוח האדם ו"היה קל לעבוד מול עבד כי העבודה היא לא ברצף. כשהייתי צריך פועלים הייתי פונה לעבד ואז הוא היה מביא לי פועלים בלי בעיה גם אם זה לא כל יום" (הודעת יונס ברשות המסים מיום 14.1.2018, עמוד 8, שורות 320 עד 321; ראו גם פרוטוקול הדיון, עמוד 30, שורה 23 עד שורה 32).
- על פי הטענה, שהועלתה על ידי יונס בדיעבד, פייסל ועבד שיתפו פעולה בעבר עם רשויות המדינה. יצויין כי עבד נרצח בשנת 2017.
9. יונס הבהיר כי התנהל באופן בלעדי מול עבד (עמוד 21, שורה 23 עד שורה 31), ועבד הוא שדאג להסעת הפועלים והתשלום להם (עמוד 28, שורה 17 עד שורה 34).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

10. לטענת יונס התשלום ניתן לעבד, רובו ככולו, במזומן.

בחקירתו ברשות המיסים פירט יונס כיצד חושבו התמורה שהוא קיבל מהלקוחה והסכום שהוא שילם לעבד: "ש: איך נקבעים המחירים בעסק? ת: לפי טון, למשל חיתוך של טון ברזל שווה 60 ש"ח. נניח שאני חותך טנק שוקל 40 טון, אז אני מקבל על זה 2400 לטנק. לוקח לחתוך טנק אחד 12 שעות לעובד אחד. יהודה פלדות משלמים לי לפי טון. ש: איך נקבעות ההוצאות שלך לקבלנים? ת: לפי טנק שלם, פחות או יותר 1500 ש"ח לטנק" (הודעת יונס ברשות המיסים מיום 3.11.2018, עמוד 5, שורה 91 עד שורה 96).

לצורך הסדרת התשלום נפגשו עבד ויונס בבית קפה בבת ים, שם "אני הייתי עושה חשבון איתו, הייתי יושב איתו ועושה חשבון כאילו על דף אצלי אני רשום היה כל הזמן, ואז אני יושב איתו, עושה חשבון וזהו. אחרי שאני משלם לו זהו נסגר". יונס אישר כי היה זורק את הפתק לאחר עריכת החשבון (עמוד 44, שורה 16 עד שורה 22). יובהר כי לא הומצא תיעוד כלשהו בקשר לחישוב התמורה בחשבוניות מושא הערעור.

11. יונס קיבל מעבד חשבוניות מוכנות אשר לא נרשמו בנוכחותו של יונס (עמוד 29, שורה 22). החשבוניות, כמאה במספר על פני תקופה של כארבע שנים, נחזות להיות מחמישה ספקים שונים על פי הפירוט להלן:

- ישלב למסחר כללי בע"מ (6 חשבוניות מחודשים מרץ ואפריל 2014. כמו כן נכללו בדיווחים למשיב תשומות נוספות שייחסו לספק זה אף שלא נמצאו חשבוניות בגינן. סך הניכוי שנשלל על ידי המשיב בגין ספק זה הוא 82,656 ש"ח);
- סולטאן פארס (9 חשבוניות מיוני עד אוגוסט 2014. סך מס התשומות שנשלל לגבי ספק זה, לרבות סכום שאיננו מגובה בחשבוניות, הוא 116,820 ש"ח);
- מנסור האשם (51 חשבוניות בתקופה מספטמבר 2014 עד מאי 2016. סך הניכוי שנשלל, לרבות סכום שאיננו מגובה בחשבונית, הוא 633,886 ש"ח);
- אחמד מרעי (22 חשבוניות בתקופה מאוגוסט 2016 עד פברואר 2017. המשיב שלל את ניכוי מס התשומות הכלול בחשבוניות אלה בסך של 126,738 ש"ח);
- חברת אס. ג'י. או. בניה ופיתוח בע"מ (11 חשבוניות בתקופה ממאי 2017 עד אוגוסט 2018. המשיב שלל ניכוי מס תשומות בסך 83,728 ש"ח).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

12. החשבוניות היו ידניות, ומצוין בהן באופן כללי כי ניתנו בעבור עבודת פירוק או אספקת פועלים. חלק מהחשבוניות נושאות לוגו זהה על אף שמדובר כביכול בספקים שונים (ראו למשל חשבונית מספר 201 בעמוד 157 לנספחי תצהיר המשיב וחשבונית 151 בעמוד 169; יונס העיד בחקירתו כי לא שם לב לכך - עמוד 43, שורה 21 ואילך).

13. יונס מסר את החשבוניות במרוכז, בכל חודש או חודשיים, ליועץ המס מר עאסי וג'יה (להלן: "וג'יה"). וג'יה הסביר כי לאחר שבדק כי לעוסק "אישור ניהול ספרים וניכוי מס במקור", הכין את הדיווחים למשיב על בסיס החשבוניות שהועברו אליו. החשבוניות נכללו בדיווחים למשיב ומס התשומות הכלול בהן נוכח.

14. עוד יצוין כי לטענת יונס היו קיימים חוזי התקשרות מול הספקים השונים, ולגבי שניים מהספקים יונס אף תיאר בחקירותיו את מעמד החתימה, אולם חוזי התקשרות לא הומצאו.

15. כאמור, אין מחלוקת כי החשבוניות אינן משקפות את זהות הצדדים הנכונים. כן אין מחלוקת, ועל כך עוד יפורט בהמשך, כי יונס לא בירר ולא ידע מה הקשר בין העוסקים על שם הוצאו החשבוניות לבין עבד.

ג. התשתית הנורמטיבית וגדר המחלוקת

16. ניכוי מס תשומות היא זכות הנתונה לעוסק, המאפשרת לו להעביר לקופת המדינה אך את המס על הערך המוסף שנוצר מפעילותו הוא.

17. כידוע, הזכות לנכות מס תשומות קבועה בסעיף 38(א) לחוק, לפיו:

"עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין...".

חשבונית ש"הוצאה כדין" היא חשבונית העומדת בתנאי סעיף 47 לחוק, הקובע בין היתר כי "עוסק מורשה רשאי להוציא לגבי עסקה חייבת במס חשבונית מס...". על החשבונית לעמוד בדרישות טכניות (לרבות פירוט זהות העוסק מוציא החשבונית ואופן חישוב התמורה), וכן עליה לשקף את הצדדים הנכונים והאמיתיים לעסקה העומדת בבסיס הוצאתה (ראו למשל סעיף 22 לפסק הדין בע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל מכס ומע"מ, ניתן



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

ביום 23.2.2005; תקנה 9(א) לתקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות), תשל"ו-1976).

18. עוסק המבקש לנכות מס תשומות, עליו הנטל להוכיח כי הוא עומד בתנאי החוק וזכאי בניכוי מס התשומות שכלל בדיווחיו למשיב. נקבע, כי די בכך שהחשבונית איננה כדין על מנת שהמשיב ישלול את ניכוי התשומות הכלול בה ("המבחן האובייקטיבי").

כאמור, במקרה דנן אין מחלוקת שהחשבוניות שעל בסיסן נוכה מס התשומות אינן חשבוניות "שהוצאו כדין", ואף צוין בהחלטה מיום 4.12.2019 (בעמוד 2 לפרוטוקול הדיון המקדמי מאותו יום) כי "לאחר ליבון הדברים... הובן כי אין בפי המערערת טענה כי החשבוניות הנידונות שיקפו עסקאות אמיתיות עם הספקים ששמותיהם מופיעים בחשבוניות".

19. למבחן האובייקטיבי נקבע חריג מצומצם מאוד לפיו יותר לעוסק לנכות את מס התשומות בחשבונית שהוצאה שלא כדין, מקום שיוכיח "כי לא התרשל ונקט את כל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות החשבונית וזוהת העוסק" (מתוך סעיף 25 לפסק הדין בעניין מ.א.ל.ר.ז.; להלן "החריג למבחן האובייקטיבי").

הרף הגבוה שמציב המבחן האובייקטיבי והחריג (המחמיר) לו לא נועד להעניש את העוסק, אלא נובע מעיקרון ההקבלה בין החיוב במס וניכוי מס התשומות עליו מבוססת גביית המע"מ, ומכך שבידי העוסק המידע שמאפשר לוודא שהחשבונית - אשר הוצאה בגין עסקה שהוא צד לה - הוצאה כדין.

ודוק: במקרה של שומת תשומות, כמו המקרה הנוכחי, החריג יחול רק אם מתקיימים יחד שני יסודות: היעדר רשלנות ונקיטת כל האמצעים הסבירים לבדיקת תקינות החשבונית. לעומת זאת, בהקשר של הטלת כפל מס תשומות לפי סעיף 50(א1) לחוק- הליך הרתעתי שיש לו צביון מעין-עונשי - די בהוכחה כי מקבל החשבונית לא ידע שהיא הוצאה שלא כדין. האבחנה בין שני נטלים אלה הודגשה בסעיף 10 לפסק הדין בע"א 1618/20 חברת הרודיון הפיסגה של עולם בע"מ נ' רשות המיסים, ניתן ביום 8.2.2022.

20. והנה, לא נטען כי הערעור דנן מבוסס על החריג למבחן האובייקטיבי, וממילא טענה מעין זו איננה עולה בקנה אחד עם הגרסה העובדתית של יונס. בערעור דנן הועלתה טענה שונה, לפיה מפיץ החשבוניות, אותו עבד, קיבל את רשות המדינה להפיץ חשבוניות פיקטיביות לאור פועלו בשירותיה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 49402-04-19 יונס נ' רשות המיסים

21. נטען כי בכך שהמדינה התירה (לכאורה) לעבד להפיץ חשבוניות פיקטיביות, מנועה היא כעת מלפעול בדיעבד כנגד המערערת בגביית מס הערך המוסף הכלול באותן חשבוניות. זאת, על פי הטענה, משום שיש טעם לפגם בכך שהמדינה מתירה בידה האחת לעבד להפיץ חשבוניות שלא כדין תמורת שיתוף הפעולה עמה, ובידה השנייה איננה מתירה את ניכוי מס התשומות הכלול בחשבוניות הפגומות אשר היא עצמה התירה את הפצתן (או למצער הייתה מודעת לקיומן ולא מנעה הפצתן בשל פועלו של עבד).

יובהר כבר עתה, כי אינני נדרש לנפקות של מצב דברים כגון זה, שכן לטעמי לא הוכחה הטענה העובדתית לפיה המדינה התירה לעבד להפיץ חשבוניות פיקטיביות למערערת (או שהמדינה עצמה את עיניה לכך) בתמורה לפועלו, כפי שיפורט להלן.

ד. לא הוכח שלעבד ניתן היתר להפיץ חשבוניות פיקטיביות למערערת

22. יובהר כי כתב הערעור המקורי היה מעורפל, מבלי שגילה את גרסת המערערת וממילא נעדר כל רמז לטענה לפיה לעבד ניתן היתר להפצת החשבוניות הפיקטיביות. רק לאחר הגשת כתב הערעור המתוקן (בעקבות החלטה מיום 6.5.2019) נטען באופן לאקוני כי "בדיעבד הסתבר שאין זה המקרה הראשון שבו [עבד] פעל כך ולרוב בידיעת השלטונות והמשיב" (סעיף 23 לכתב הערעור המתוקן שהוגש ביום 11.6.2019).

במהלך הדיון המקדמי הובהר על ידי בא כוחה של המערערת כי הערעור מבוסס על הטענה שעבד הפיץ חשבוניות פיקטיביות ברשות המדינה ויש בכך כדי למנוע ממנה לגבות את המס הכלול בהן (ראו פרוטוקול הדיון מיום 4.12.2019).

23. משום מרכזיותה, חלקו הארי של ההליך הוקדש לבירור הטענה ולמתן הזדמנות נאותה להוכיחה. כפי שיפורט להלן, המשיב התבקש לבדוק את הטענה, ואף כי בדיקתו לא איששה את הדברים, התקיים דיון הוכחות לצורך מיצוי אפשרות הוכחתה על ידי המערערת. אף לאחר סיום דיון ההוכחות, הוגשה ראייה נוספת אשר לשיטת המערערת אמורה הייתה לתמוך בטענה.

24. לאחר הדיון המקדמי, ניתנה למערערת שהות כדי להגיש בקשה בנוגע לקשר הנטען בין עבד למי מרשויות המדינה והמשיב נדרש לבדוק את העניין.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

ביום 27.5.2020 הגיש המשיב תוצאות בדיקתו, ונמסר מפי יועץ משפטי בשב"כ כי זהותם של הפועלים מטעם השירות חסויה, אולם אין תימוכין לטענה כי השב"כ או מי מטעמו הנחה את עבד לבצע עבירות פליליות ובכלל זה להוציא חשבוניות שלא כדין. כן מסר המשיב כי גם מבדיקה ברשות המסים לא עלה כי ניתן לעבד אישור ממי מרשות המסים להוציא או למסור לאחר חשבוניות פיקטיביות.

25. המערערת ביקשה לזמן את נציגי רשות המסים והשב"כ למתן עדות. עמדת המשיב, כפי שנמסרה בהודעתו מיום 6.1.2021, הייתה כי אין מקום לזימון כאמור לאור גרסת המערערת. כך למשל נטען כי "...עמדת המערערת אינה ברורה כלל, ודאי שאינה מבוססת כהוא זה. לעניין זה יודגש... בעוד שבמהלך הדיון... נטען לשיתוף פעולה, לכאורה, בין עבד לבין רשויות המס... הרי שבתצהיר שנלווה [לבקשה שהוגשה לאחר הדיון המקדמי] נטען לשיתוף פעולה, לכאורה, בין עבד לבין השב"כ..." (סעיפים 4 ו-5 לתשובת המשיב מיום 6.1.2021; ההדגשות במקור).

בנוסף לכך, מסר המשיב כי ערך בדיקה נוספת מול השב"כ וביקש להוסיף את המידע הבא: "עבד שימש כסייען גלוי בין השנים 1980-1991. בשנת 1991 הסתיימו הקשרים בין השב"כ לבין עבד, ולא היה כל קשר בין שב"כ לעבד, במישרין או בעקיפין. ממילא, אין לשב"כ כל מידע על אודות פעילותו הפלילית של עבד, אם הייתה כזו, או כל מידע אחר על אודות מעורבותו הנטענת בעניינים הקשורים [לערעור דנן] – מעורבות המוכחשת בהעדר תשתית ראייתית מינימאלית. למען הסר ספק יובהר, כי השב"כ לא אישר לעבד להוציא חשבוניות פיקטיביות למערערת, כנטען על ידה" (סעיף 12 לתשובת המשיב מיום 6.1.2021; ההדגשה במקור). כן הודגש בתגובה כי טיב הקשרים עם עבד בתקופה בה סייע לשב"כ חסויה על פי דין.

לאור תגובה זו של המשיב, נקבע כי ככל הנראה אין טעם בזימונו של נציג השב"כ, אולם ניתנה למערערת זכות תגובה. הבקשה לזימון נציג רשות המסים אושרה לצורך מתן הזדמנות נאותה לבירור הטענה (ראו החלטה מיום 6.1.2021).

26. ביום 11.1.2021 הוגשה תגובת המערערת בה היא עמדה על בקשתה לזמן את נציג השב"כ. הבקשה נדחתה בהחלטתי מיום 13.1.2021 בה הוסבר בין היתר כך:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

"...עולה בבירור מהסבר המשיב כי החשבוניות מושא השומה הנדונה לא הוצאו באישור המדינה, בידיעתה או אף ב'השראתה', מאחר שניתק הקשר בין השב"כ ובין עבד שנים רבות קודם לכן.

בכך מוסר החשש, שקינן אף בלבי, כי תיק זה עוסק בחשבוניות מסויימות אשר זרוע של מדינת ישראל ידעה, או הייתה אמורה לדעת, הוצאו שלא כדין. אילו כך היו פני הדברים, ואף אם מקבלי החשבוניות היו נכשלים גם במבחן האובייקטיבי וגם במבחן הסובייקטיבי, היה מתקיים שיקול כבד-משקל של צדק להימנע ממיצוי הדין עם 'קורבנותיו' של המפיץ בשל 'הכשר' המדינה.

אולם לא כך המצב כאן. אין להעלות על הדעת כי שירות הביטחון הכללי התיימר להעניק לעבד 'היתר' להוציא חשבוניות פיקטיביות לכל החיים, היתר אשר יהיה תקף גם שנים רבות לאחר ניתוק הקשר עמו (ואינני קובע אם ניתן היתר כזה אף בתקופת שיתוף הפעולה – דבר שבינתיים לא הוכח – ומה יכול להיות את המקור הנורמטיבי לכך). אם עבד על דעת עצמו 'המשיך במעלליו' (כלשון ב"כ העוררת), אזי אין סיבה בשל כך למנוע ממנהל מס ערך מוסף לפעול לשלילת ניכוי מס התשומות הכלול בחשבוניות הנדונות".
(סעיף 6 להחלטה מיום 13.1.2021; ההדגשות במקור).

27. מטעם המשיב הוגש תצהיר נציג רשות המסים, מר אשר מזרחי, אשר מסר כי הוא מנוע מלגלות האם מאן דהוא שימש כ"מקור" של רשות המסים אולם מבדיקתו עולה שלא ניתן לעבד "אישור, היתר או הנחיה מגורם כלשהו ברשות המיסים להוציא או למסור לאחר, לרבות המעוררת, חשבוניות פיקטיביות" (סעיפים 4 ו-5 לתצהירו של אשר מזרחי; עמודים 49, 50 ו-57 לפרוטוקול). כן נמסר שעבד נחקר בגין עבירות מע"מ והפצת חשבוניות פיקטיביות בשנת 2009, הוגש נגדו כתב אישום ונגד אביו פייסל, וכי במסגרת הסדר טיעון עבד הורשע ונגזר עליו מאסר לביצוע בדרך של עבודות שירות. גזר הדין (עליו יורחב בהמשך) צורף לתצהיר.

28. [תוכן סעיף זה הושמט בנוסח פסק הדין המפורסם ברבים – ראו הערה בתחילת פסק הדין]



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

29. והנה, במהלך חקירתו של מר מזרחי ביקש בא כוח המערערת לשאול אותו על מסמך ממנו עולה, כך נטען, שעבד קיבל תמורה מהמדינה עבור פועלו.

יוסבר כי המסמך, אשר הוצג לראשונה במהלך הדיון, הוא תרשומת חקירתו של עבד ברשות המסים מיום 8.3.2009, טרם הגשת כתב האישום הנ"ל נגדו ונגד אביו ("הודעת עבד בהליך הפלילי").

בא כוח המערערת טען שהמסמך הגיע לידיו בסמוך למועד הדיון, וכי לטעמו יש בו כדי ללמד כי קשריו של עבד עם המדינה התמשכו אף לאחר התקופה הנטענת על ידי המשיב. מכיוון שמר מזרחי הבהיר בחקירתו כי הוא איננו מכיר את נסיבות ההליך הפלילי הנ"ל, ניתנה לבא כוח המערערת אפשרות להגיש בקשה לאחר סיום ההוכחות, שעניינה עדות הזמה לטענת הרשויות כי לא ניתן לעבד היתר להפצת חשבוניות פיקטיביות (ראו עמוד 72, שורה 31 עד עמוד 73, שורה 28, ובהמשך עמוד 87 ואילך).

30. ביום 6.12.2021 הוגשה בקשה לזימונם של שני חוקרי רשות המסים שגבו את הודעת עבד בהליך הפלילי. המשיב התנגד. במכלול הנסיבות, אף אני לא מצאתי טעם בזימון העדים, אולם סברתי כי נכון יהיה שהמשיב יבחן האם ניתן להגיש את הודעת עבד בהליך הפלילי בהסכמה, כאשר ממילא נראה כי הגשתו הייתה המטרה העיקרית בבקשה לזימון החוקרים (ראו החלטה מיום 17.1.2022). המשיב מסר כי איננו מתנגד להגשת ההודעה בכפוף לשמירה על טענותיו, והמסמך אכן הוגש לתיק.

31. לענייננו, רלבנטיים מתוך הודעת עבד בהליך הפלילי הדברים הבאים: "שאלה: אני אומר לך שבסוף אוגוסט 2008 העסק שלך סגור. מה תגובתך? תשובה: לא נסגר, עימד [על פי הנטען בחקירת עבד, עימד שימש כרואה החשבון מטעמו – ה"ק] אמר לי זה התיק עבד] כל כך הרבה אני מציע לך לסגור אותו, גם אהרן [לטענת ב"כ המערערת אהרון היה 'המפעיל' של עבד במע"מ ונתן לו את ההיתר - ראו פרוטוקול הדיון מיום 22.8.2021, עמוד 62, שורה 30] אמר לי לסגור. הם אמרו לי לסגור את התיק ולפתוח תיק חדש על שם אבא שלי... שאלה: האם קיבלת איזשהו מסמך מאותה פגישה עם אהרון? תשובה: לא" (עמוד 6, שורה 38 עד עמוד 7, שורה 7 לתרשומת החקירה). בהמשך חקירתו עומת עבד עם העובדה שתיק העוסק אמור היה להיסגר בחודש ספטמבר 2008, ולכך משיב עבד "הם הציעו הצעה לסגור את התיק, אבל לא סגרו את התיק. הם אמרו לי להמשיך לעבוד עד סוף השנה" (עמוד 7, שורות 34 - 35). וכן "...אהרון המבקר במע"מ גבה ממני עדות כדי שנסגור את התיק, בוודאות אמרו לי שניהם



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

שאני יכול לעבוד עד סוף השנה. באותו יום חתמתי על המסמך שהצגת לי שהבנתי שזו בקשה לסגירת תיק ויש לי עד סוף השנה" (עמוד 9, שורה 5 עד שורה 8).

32. בא כוח המערערת סבור כי מחומר הראיות, לרבות הודעה זו של עבד, הוכח שעבד קיבל אישור מגורמים במדינה להפיץ חשבוניות פיקטיביות לאחר התקופה שצוינה בתגובת השב"כ (תחילת שנות התשעים). הנתונים מהם מבקש בא כוח המערערת לבסס טענתו הם אלה:

(א) הודעת עבד בהליך הפלילי ממנה עולה לכאורה שניתן לו אישור להמשיך לפעול כעוסק עד סוף שנת 2008 חרף הבקשה לסגירת העסק מוקדם יותר בשנה זו.

(ב) עבד ואביו פייסל הואשמו בעבירות מע"מ, ובכללן הוצאת חשבוניות שלא כדין.

(ג) עבד ואביו הודו בעובדות כתב האישום במסגרת הסדר טיעון והורשעו על פי הודאתם ביום 5.12.2012. בהתאם להסדר הטיעון נידון פייסל למאסר בפועל ועל עבד נגזרו ששה חודשי מאסר לריצוי בדרך של עבודות שירות. בית המשפט, באשרו את הסדר הטיעון, הביע דעתו כי ההסדר עושה עם עבד "חסד של ממש והתלבטתי האם יש מקום לכבדו".

(ד) בשנת 2010 הוצאה לעבד הודעת חיוב בכפל מס, על סכום של כמיליון ש"ח, בגין הוצאת חשבוניות פיקטיביות. למרות זאת, נציג המשיב אישר כי הסכום לא נגבה בפועל.

לטענת בא כוח המערערת:

"משהוכח ע"י המערערת, במאמצים לא קלים, להוכיח כי עבד ז"ל נעזר בחוקרי מע"מ לביצוע מעלליו...; משהוכח כי הוא גם זכה להקלה משמעותית בעונשו לאחר טיעוניה 'המשונים' של המדינה גם לדעת בית המשפט בעניין פעילותו העבריינית בהפצת חשבוניותיו; משהוכח כי הוא 'עבד' בשירות המדינה וכך רכש את אמון המערערת; משהוכח כי לא נעשה ע"י המדינה כל ניסיון לגבות מעבד ז"ל את חובו למדינה בגין שומת כפל-מס שהוצאה לו בסך מיליון ש"ח, הרי שנסיבתית הוכיחה המערערת טענותיה כי חרף ההכחשות עבד ז"ל בשירות המדינה וזו ידעה על פעילויותיו העברייניות הרי שנסיבתית בוודאי הוכיחה המערערת את טענותיה"

(סעיף 6 לסיכומי התשובה מטעם המערערת).

וכן:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

"...ברור כי על פי כל מבחן אובייקטיבי, עבד ז"ל, שפעילותו הייתה גלויה בתחילת דרכו והמשיך לקבל הקלות למיניהן על מעשיו הפליליים עד סמוך לתקופת האירועים מושא ערעור זה, המשיך להיות מועסק ע"י המדינה..." (סעיף 18 לסיכומי המערערת).

33. לטעמי אין בראיות שהוצגו כדי ללמד שלעבד ניתנה רשות מהמדינה להפיץ חשבונות פיקטיביות בתקופה הרלבנטית לערעור דנן.

34. ראשית, אינני סבור שניתן ללמוד מקולת העונש בתיק הפלילי או מן העובדה שכפל המס לא נגבה בפועל, כי אלה היוו תמורה לעבד בגין פועלו בשירות המדינה. יודגש כי במסגרת גזר הדין פורטו הנימוקים שהובילו לכך שבית המשפט נאות לכבד את הסדר הטיעון, ובכללם: עצם עריכת ההסדר; היעדר הרשעות קודמות; חוסר הניסיון העסקי; מצבו הרפואי של עבד לאחר ניסיון ההתנקשות בחייו ובעיקר הקשיים המהותיים להוכחת המיוחס לעבד בכתב האישום (ראו סעיף 10 לגזר הדין שהוגש כנספח 1 לתצהיר מר מזרחי מטעם המשיב). נימוקים אלה אין בהם אינדיקציה לכך שהסדר הטיעון עם עבד מקורו בטובת הנאה כלשהי. כמו כן, לא הוכח שכפל המס לא נגבה במכוון או כי לא נעשו מאמצים כלשהם לגבות את החוב (הטענה לפיה רשות המסים נמנעה בכוונה מלגבות את החוב הועלתה לראשונה במועד חקירתו של העד מזרחי, ולכן מקובל עליי הסברו של העד בחקירתו שאין בידו פרטים אשר לנסיבות אי גביית החוב).

35. כמו כן אמירותיו של עבד בחקירתו מחודש מרץ 2008 אינן מבססות את הטיעון כי ניתן לו היתר להפצת חשבונות פיקטיביות, בוודאי לא עד לתקופה מושא הערעור דנן (שמתחילה בשנת 2014). לכך יש להוסיף שהמערערת נמנעה מהעדתו של פייסל - אביו של עבד - שעל פי הראיות אמור להיות בעל המידע הרב ביותר על האירועים הקשורים לעבד. פייסל פעל על פי הטענה גם הוא בשירות המדינה ביחד עם עבד, ויונס טען שלמד על פעילותו של עבד בין היתר מפייסל (סעיפים 12 ו-14 לתצהיר יונס; ראו גם עמודים 33 עד 34 לפרוטוקול הדיון). כמו כן, על פי גזר הדין בעניינם של עבד ופייסל, האחרון היה מעורב בעסק במידה זו או אחרת לפחות עד שנת 2008, וסביר שיכול היה לשפוך אור על הנסיבות שהובילו להסדר הטיעון המקל בעניינו של עבד.

אלא שהמערערת נמנעה מלהעיד את פייסל (לטענת יונס כלל לא נבדקה האפשרות לזמנו



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 49402-04-19 יונס נ' רשות המיסים

לעדות, ראו פרוטוקול הדיון, עמוד 32, שורה 28). כידוע, הימנעות מהבאת עדות רלבנטית מבססת הנחה כי העדות הייתה מזיקה לבעל הדין שנמנע מלהביאה ולפיכך נזקפת לחובתו.

36. הנה כי כן, אינני סבור כי יש בחומר הראיות שהונח לפניי כדי להוביל למסקנה שעבד הפיץ חשבוניות פיקטיביות למערערת (או ליונס מטעמה) בידיעת המדינה או בהרשאתה. בנסיבות אלה, הוסר החשש שניהול ההליך בעניינה של המערערת עלול לחטוא לתחושת ההגינות והצדק. מכאן, שאין צורך להידרש לאפשרות שנסיבות מעין אלה, במקרה אחר, עשויות למנוע מהמשיב לערוך שומת מס תשומות.

37. ודוק: חשש כגון זה, הנוגע להיבט ההשתק, הוא שעמד בבסיס טענתה (היחידה) של המערערת לאורך ההליך ואשר בזכותו ניתנה ההזדמנות להוכחת הטענה. לא נטען שיונס סבר בזמן אמת שניתן לעבד היתר מהמדינה להפיץ חשבוניות פיקטיביות, וממילא טענה כאמור איננה מתיישבת עם גרסתו של יונס, כפי שיפורט להלן.

ה. יונס לא הסתמך על היתר לכאורה שניתן לעבד להפיץ חשבוניות פיקטיביות

38. למן חקירתו ברשות המסים טען יונס "שסמך" על עבד. דא עקא, יונס לא טען שהסתמכות זו הייתה בגלל ידיעה על היתר שניתן לעבד להפצת חשבוניות פיקטיביות ויונס כלל לא הזכיר את קשריו הנטענים של עבד עם המדינה (ראו למשל חקירתו של יונס ברשות המסים מיום 14.1.2018 בעמוד 7, שורה 261 ושורות 284 עד 294).

39. בחקירתו בבית המשפט יונס הבהיר כי סמך על עבד בשל הקשר המשפחתי ולא סיפק הסבר משכנע לשיהוי בהעלאת הטענה:

"עו"ד הוידה: למה לא אמרת שום דבר על זה בחקירות? בחקירות כששאלו אותך, אני חשבתי שהכל בסדר, הוא עבד שנים בידיעת המדינה, הוא ואבא שלו. לא קרה לו כלום', למה לא אמרת שום דבר בחקירות? ... זה לא חשוב? זה כל הטענה שלך כיום.

העד, מר יונס: לא היה לי בראש להגיד את זה.

...

"עו"ד הוידה: לא היה לך בראש להגיד את זה, טוב. אתה אומר בחקירות שהאמנת לעבד, דיברנו על זה, וגם אתה אומר בחקירה הבאה שהוא רימה אותך. בתצהיר שלך בסעיף 13 אתה אומר 'בזמן אמת נתתי אמון מלא בעבד כי ידעתי שהוא עובד בשירות המדינה'. אז אני צריכה שתסביר לי בבקשה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 49402-04-19 יונס נ' רשות המיסים

מה הקשר בין זה שהוא, שידעת שהוא עובד בשירות המדינה לבין האמון שנתת בו בקשר לפועלים שהוא הביא לך, בקשר לחשבונות, בקשר להתקשרות שלך איתו?

העד, מר יונס: האמון שנתתי בו בתור, לא רוצה להגיד משפחה, אבל כאילו הרבה שנים...אבא שלו היה [קשור למשפחתו של יונס]...".

(פרוטוקול הדיון, עמוד 36, שורה 27 עד עמוד 37, שורה 13; ראו גם עמוד 30, שורה 6 עד שורה 20, שם נשאל יונס מה בדק לגבי עבד בטרם התחיל לעבוד עמו, והוא מסביר שפנה אל עבד בגלל הקשר המשפחתי "אז מה אני צריך לבדוק אותו").

40. ממילא, יונס לא ידע להסביר מה לטעמו כלל "ההיתר" שניתן לכאורה לעבד, ואף נדמה מעדותו שכלל לא ידע על היתר כלשהו בזמן אמת אלא למד זאת רק בדיעבד:

"העד, מר יונס: זה מה שאני אמרתי זה אחרי שהבנתי שאני, זה התצהיר שלי אחרי שקרה את הבעיה. ואז אחרי זה אני הבנתי שהוא, תראי אבא שלו וגם עבד זה,

...

עו"ד הוידה: מה זה מתעסקים בהכל? זו בדיוק השאלה שלי. מה הם היו עושים?

...

העד, מר יונס: מכירת אדמה משטחים לארץ וזה אני הבנתי אחר כך, בחשבונות,

עו"ד הוידה: מה חשבונות? מה הם עשו לגבי חשבונות?

העד, מר יונס: אבא שלו, אבא שלו היה לו, היה, נעצר בתיק במע"מ, אני לא יודע, גם היה יושב בבית סוהר אני חושב. זו הכוונה שלי.

.....

עו"ד הוידה: מה אתה יודע? אתה אומר 'מידע שקיבלתי'... אני שואלת מה ידעת ואיך

ידעת שעבד עשה משהו שקשור לחשבונות? מה הוא עשה? ... אבל אני רוצה להבין מה ידעת שעבד עשה בקשר לחשבונות?

העד, מר יונס: אני שמעתי הרבה סיפורים.

..

עו"ד הוידה: מה הוא עשה? אתה לא מסביר לי מה הוא עשה עם החשבונות.

העד, מר יונס: עשה,

עו"ד הוידה: הדפיס פנקסים?

העד, מר יונס: לא יודע, עשה עבירות מע"מ, אבל הוא בחוץ.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

עו"ד הוידה: איזה עבירות מע"מ?

העד, מר יונס: לא יודע."

(פרוטוקול עמוד 33, שורה 14 עד עמוד 35, שורה 25; ההדגשות הוספו).

41. לא עולה מעדותו של יונס כי הוא סבר בזמן אמת כי לעבד ניתן היתר להפצת חשבוניות פיקטיביות. לא רק זאת, אלא שגרסתו של יונס הפוכה, ועל פיה סבר שעבד מסר לו חשבוניות תקינות, ועל כך להלן.

ו. גרסתו של יונס והחריג למבחן האובייקטיבי

42. כמוסבר, הפסיקה דנה בחריג לפיו על הנישום להוכיח שלא התרשל ונקט את כל האמצעים הסבירים לוודא את תקינות החשבונית (ראו סעיף 19 לעיל). במהלך הדיון בערעור לא עלתה טענה כי המערערת זכאית לנכות את מס התשומות משום שננקטו כל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבוניות הוצאו כדין (גדר המחלוקת אף אושרה באופן מפורש על ידי בא כוח המערערת במהלך דיון ההוכחות, ראו עמוד 71, שורה 31 עד עמוד 72, שורה 26).

43. אלא שבניגוד למחלוקת כפי שזו הוגדרה בהליך, נטען בסיכומי המערערת כך:

"יונס...השיב בחקירתו...כי ידע שעבד ז"ל עובד בשירות המדינה ובתור בן משפחה נתן בו אמון מלא ומאחר שהעבודות בגינן שולמה תמורת החשבוניות בוצעו על ידו, לא היה לו כל ספק כי החשבוניות ניתנו לו כדין, מה עוד שוגייה בדק דיווחי העוסקים מוציאי החשבוניות. לאור האמור, ודווקא לאור מבחני עניין סלע ומ.א.ל.ר.ז תטען המערערת כי שינוי בגופן החשבוניות ו/או החוסר בפירוטה, כמו גם תשלום במזומן לא היוו למערערת, באמצעות יונס, שום נורת אזהרה בגינה אמור היה לחשוד כי החשבוניות הינן פיקטיביות ואסורות בשימוש.

...

מכאן המערערת תטען כי ידיעתה של המדינה לעניין מעשיו של הסוכן מטעמה, עבד ז"ל, והמצג המפורט לעיל שהציגה המדינה לגבי הקשר עמו מחזקים את טענת המערערת כי מצג זה הכשיל אותה ומנע ממנה בדיקת הנתונים הנדרשים על פי מבחני הפסיקה. עוד תטען המערערת כי היעדר המודעות ו/או היעדר הידיעה האובייקטיבית, ובוודאי הסובייקטיבית...בנסיבות פעילותו של



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

'הסוכן המדיח', עבד ז"ל, עולות מעבר לדרישות המשיב ע"פ פסקי הדין שציין המשיב בתשובה לערעור- עניין סלע ועניין מ.א.ל.ר.ז.'
(סעיפים 6, 7, 20 ו-21 לסיכומי המערערת; ההדגשות הוספו).

44. כלומר, משתמע מסיכומי המערערת, כי לשיטתה ההיתר לכאורה שניתן לעבד להפיץ חשבונות פיקטיביות עשוי גם להשליך על היבט החריג למבחן האובייקטיבי. לדעתי טענה זו איננה רלבנטית בנסיבות המקרה דנן. גם לו היה סבור יונס שעבד סייע למדינה, אין בכך כדי להוות הכשר גורף לכל פעילות עסקית של עבד. ואילו היה מוכח שיונס הבין בזמן אמת שלעבד ניתנה לכאורה הרשאה להפיץ חשבונות פיקטיביות, אזי לא היה טעם לביצוע בדיקה כלשהי (ודברים אלה נידונו עוד בשלב המקדמי של ההליך - ראו סעיפים 7 ו-8 להחלטה מיום 13.1.2021).

45. והנה יודגש כי יונס עצמו לא טען כי נמנע מביצוע בדיקות בשל ידיעתו כביכול כי עבד מפיץ חשבונות פיקטיביות ברשות המדינה. יונס טען שסבר שהחשבונות שקיבל מעבד תקינות וכי עבד אכן עבד עם הספקים הנחזים להיות רשומים על חשבונות אלה ומסר לו חשבונות שמקורן באותם ספקים.

כך למשל העיד יונס כי "[עבד] היה מביא לי חשבונות של קבלנים אחרים שהוא עובד איתם, לא חשבונות שלו" (עמוד 5, שורה 106 לחקירה ברשות המסים מיום 3.1.2018, ובהמשך בשורה 119: "אני הייתי משלם לעבד והוא היה משלם לקבלן"); "לא חשבתי שזה צד ג' חשבתי כולם ביחד" (עמוד 2 לחקירה מיום 14.1.2018, שורה 82); ראו גם: "ש: למה אתה צריך אותו אם אתה יכול ישירות לפנות לקבלני משנה? ת: כי בגלל שיש לי בעיות מול הרשויות הקבלנים לא ירצו לעבוד איתי אז הם מוכנים לעבוד מול עבד" (עמוד 6 לחקירה ברשות המסים מיום 3.1.2018, שורות 123 עד 125).

יתרה מכך, בחקירתו כאשר עומת יונס עם כך שהחשבונות לא הוצאו על דעת העוסקים הרשומים עליהם טען: "נפלתי במרמה ועבד רימה אותי כל השנים האלה" (עמוד 7 לחקירה ברשות המסים מיום 14.1.2018, בשורה 273; ראו גם פרוטוקול הדין, עמוד 30, שורה 1).

46. אף לא נטען כי יונס ביצע בדיקה כלשהי לוודא את תקינות החשבונות. יונס אישר כי נמנע מלברר מי מורשי החתימה בחברות, מי מילאו וחתמו על החשבונות בפועל ומהו הקשר בין עבד לבין הספקים מוציאי החשבונות. כך למשל העיד יונס בחקירתו בבית המשפט:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

"עו"ד הוידה: ... מי רשם את החשבוניות שקיבלת מעבד? ומי חתם עליה[ן], אתה יודע?"

העד, מר יונס: היה מביא לי הוא את החשבונית מוכנה.

עו"ד הוידה: מוכנה, אוקיי. אתה בדקת, שאלת אותו מי כתב, מי חתם?

העד, מר יונס: לא."

(עמוד 29, שורה 21 עד שורה 24).

וכן:

"עו"ד הוידה: הפועלים, אם עבד הביא לך חשבונית של חברת ישלב, ואתה, והוא הביא לך גם פועלים.

העד, מר יונס: כן.

עו"ד הוידה: הפועלים האלה היו של ישלב או של עבד? של מי הם היו?

העד, מר יונס: זה השאלה, אני לא הייתי שואל את עבד, זה הפועלים של מי.

עו"ד הוידה: לא ידעת של מי.

...

העד, מר יונס: עבד היה מספק לי את הפועלים, עבד.

"...

(עמוד 28, שורה 3 עד שורה 10, ההדגשה הוספה; וכך עמוד 29, שורה 25 עד שורה 27: "עו"ד הוידה: ... האם בדקת מה הקשר בין עבד לבין החברה הזאת שהוא מביא לך את החשבונית? לבין חברת ישלב, לבין חברת SGO? יש פה חמישה גורמים שונים, העד, מר יונס: כן, לא בדקתי"; כן ראו עמוד 30, שורה 33 עד עמוד 31, שורה 2; בחקירת יונס ברשות המסים נשאל "האם בדקת שמי שמוסר לך את החשבוניות רשאי באמת לתת לך חשבונית מטעם העוסק? ת: לא בדקתי" עמוד 10 לחקירה מיום 3.1.2018, שורה 244 עד שורה 246).

יונס אף הסביר בחקירתו שלא בדק דבר בעצמו משום שהעביר את החשבוניות לבדיקת וגייה (עמוד 41 לפרוטוקול הדיון, שורה 31 עד עמוד 42, שורה 14). אלא שמר וגייה אישר שכלל לא ידע על קיומו של עבד ולא היה מודע לכך שההתקשרות לא הייתה מול הספקים באופן ישיר - עמוד 16, שורה 1 עד שורה 4).

47. בנסיבות אלה, בהן יונס נמנע מלברר פרטים על אודות הצדדים לעסקה הנחזית על פי החשבונית ברי כי יונס לא פעל בכל האמצעים הסבירים על מנת לוודא את תקינותה, ולא מתקיים בענייננו החריג למבחן האובייקטיבי (וראו למשל סעיף 27 לפסק דין מ.א.ל.ר.ז).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

למען הסר ספק גם אין בבדיקות וגיה כדי לסייע, בוודאי כאשר הוא כלל לא היה מודע לקיומו של עבד (ראו לעיל).

48. התמונה המצטיירת אם כן, איננה מותירה מקום לספק, כי לא נעשו בדיקות כלשהן על מנת לוודא את תקינות החשבוניות וכי החריג למבחן האובייקטיבי לא מתקיים בנסיבות דנן.

49. בשולי הדברים יוער, כי הימנעות מבירור הקשר בין עבד לעוסקים על פני תקופה של ארבע שנים בהן ניתנות חשבוניות מחמישה עוסקים שונים אשר לא ברור הקשר ביניהם, אף עשויה ללמד על ידיעה כי החשבוניות הוצאו שלא כדין.

מסקנה כאמור עשויה להתחזק מהראיות הבאות המלמדות על כשלים נוספים בהתנהלותו של יונס: יונס לא הכחיש כי מר וגיה הזהירו, בזמן אמת, כי התשלום במזומן "בעייתי", אולם הוא המשיך לשלם לעבד במזומן מפני "שעבד רצה מזומן" (עמוד 44, שורה 25 עד שורה 32). כמו כן, חרף טענתו של יונס לפיה נחתמו חוזים מול הספקים עצמם, החוזים לא הומצאו. כאשר התבקש יונס להמציא את החוזים לרשויות המס טען כי הם בידי וגיה (ראו למשל חקירה מיום 14.1.2018 בעמוד 1, שורה 1 עד שורה 3; עמוד 2, שורה 59 עד שורה 60), אלא שוגייה הכחיש בחקירתו שראה חוזים כאמור (פרוטוקול הדיון, עמוד 13, שורה 12 עד שורה 14).

כאמור הדברים נאמרים למעלה מן הצורך ואינני נדרש להכריע האם יונס ידע כי החשבוניות פיקטיביות.

ז. סוף דבר

50. לסיכום, אין מחלוקת כי החשבוניות מושא השומה הן חשבוניות שהוצאו שלא כדין מפני שהן אינן משקפות את הצדדים האמיתיים והנכונים לעסקה. המערערת, או מי מטעמה, לא בדקו ולא נקטו אמצעי זהירות כלשהם כדי לוודא שהספקים הנחזים להיות מוציאי החשבוניות אכן היו צד לעסקה. לפיכך, המערערת איננה זכאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבוניות.

51. כמו כן, וחרף ההזדמנות הנאותה שניתנה לשם כך, לא הוצגה ראיה שמצביעה על כך שלמוסר החשבוניות, עבד, ניתנה רשות מהמדינה להפיץ חשבוניות פיקטיביות (ולמצער, בתקופה הנדונה) ולא הוכח כי המדינה ידעה שהוא עשה כן. בנסיבות אלה, אין צורך להידרש לאפשרות שיש בנסיבות מעין אלה כדי למנוע מהמשיב את שלילת ניכוי מס התשומות.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 19-04-49402 יונס נ' רשות המיסים

52. עוד יובהר כי בנסיבות המקרה דנן, בהן יונס נזקק לפועלים להפעלת העסק והוא שפנה לעבד לצורך אספקת כוח אדם, גם אין רלבנטיות לטענות בדבר היותו של עבד "סוכן מדיח" (סעיף 22 לסיכומים מטעם המערער; על הנסיבות בהן מוחלת "הגנה מן הצדק" בעת הפעלת "סוכן מדיח", ראו למשל סעיף ח' לפסק דינו של כבוד השופט רובינשטיין בע"פ 307/17 יחזקאל גבריאל זוננישוילי נ' מדינת ישראל, ניתן ביום 21.3.2017).

53. שומות המשיב מתייחסות לשני רכיבים נוספים בסכום כולל של 30,601 ש"ח (שלילת ניכוי תשומות מעורבות ואי דיווח על עסקה וחיוב במס עסקאות בגינה).

במסגרת הערעור לא הועלתה כל טענה ביחס לרכיבים נוספים אלה ולא נעשה דבר כדי להוכיח כי השומה בעניינם שגויה. לפיכך, הערעור ביחס לרכיבים אלה נזנח.

54. אשר על כן, הערעור נדחה.

55. המערערת תישא בהוצאות משפט בסכום כולל של 20,000 ש"ח אשר ישולם למשיב תוך 30 ימים.

56. מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.

57. [ניתן לפרסם נוסח זה של פסק הדין ברבים]

ניתן היום, ו' ניסן תשפ"ג, 28 מרץ 2023, בהעדר הצדדים.

חתימה

ה' קירש, שופט



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

28 מרץ 2023

ע"מ 49402-04-19 יונס נ' רשות המיסים