



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המערערת **י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ**
ע"י ב"כ עו"ד תמיר קלדרון ; ועו"ד מורן עובדיה

נגד

המשיבה **רשות המיסים – אגף מכס ומע"מ – היחידה לפשעים חמורים**
ע"י ב"כ עו"ד חגי דומברוביץ',
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

1

2

פסק דין

3

4

5

לפניי ערעור על החלטת המשיבה בהשגה, בגדרה נדחתה השגת המערערת על שומת תשומות שהוצאה לה בגין תקופת הדיווח בשנים 2013-2016.

6

7

במוקד הערעור עומדת שאלת זכאות המערערת לנכות מס תשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו לה על שם ארבע חברות שונות מתחום שירותי הבנייה, שהתברר כי הן מזויפות.

8

9

10

הרקע לערעור

11

1. המערערת היא חברה קבלנית בבעלותם של יורם בר הלוי (להלן: "יורם") ויוסי בלונדר (להלן: "בלונדר"), הבונה פרויקטים עבור גופים ציבוריים שונים.

12

13

14

2. לאחר שערכה חקירה וביקורת ספרים אצל המערערת, קבעה המשיבה כי החברה ניכתה מס תשומות שלא כדין בהתאם לסעיף 38(א) לחוק מע"מ, ועשתה זאת תוך שימוש בחשבוניות בסכום של 14,705,994 ₪, כאשר מס התשומות הנובע מהן הינו 2,233,576 ₪, ואשר הוצאו לה שלא כדין על ידי ארבע חברות: מ.ל. מילה אמיר בניה בע"מ ח.פ. 514370436 (להלן: "חברת מ.ל."); חברת פתחיה לבנייה בע"מ ח.פ. 514400027 (להלן: "חברת פתחיה"); חברת גורם הנדסה וייזום בע"מ ח.פ. 513814723 (להלן: "גורם הנדסה"); חברת אופק חדש איתי הנדסה בע"מ ח.פ. 513549782 (להלן: "אופק חדש"), (להלן כולן יחד: "החברות מוציאות החשבוניות").

21

22

23

3. המשיבה קבעה בהחלטה כי המערערת ניכתה שלא כדין מס תשומות על סמך חשבוניות מס פיקטיביות אשר אינן משקפות עסקאות אמיתיות. החברות מוציאות החשבוניות לא הן

24



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

1 שבצעו עבודה כלשהי עבור המערערת, שכן למעשה כל העבודות בוצעו באמצעות אדם אחד,
2 עלי אבו עארם (להלן: "עלי").

3
4 .4 המשיבה דחתה את השגת המערערת על שומת התשומות, מהטעם שלא הוצגו בפניה ראיות
5 ממשיות שיש בהן כדי לסתור את שומת התשומות בה חויבה המערערת. כמו כן, נמצא כי
6 מתמלא היסוד האובייקטיבי לפיו החשבונות הוצאו שלא כדין. בנוסף, המשיבה לא
7 השתכנעה כי המערערת עומדת בחריג הסובייקטיבי וכי נקטה בכל האמצעים הסבירים כדי
8 לוודא את זהות הצדדים בעסקאות שביצעה.

9
10 .5 הערעור דנא הוגש כנגד החלטתה זו של המשיבה.

טענות הצדדים

11
12
13 .6 המערערת טענה כי פעלה בזהירות המתבקשת, ובכלל זאת- נקטה באמצעים סבירים על-מנת
14 לאמת את זהות החברות מוציאות החשבונות, ולהבטיח כי העבודות יבוצעו על ידן. ככל
15 שהחשבונות שיקפו התנהלות פיקטיבית, טוענת המערערת לחוסר ידיעה בדבר התנהלות
16 שכזאת, ולחוסר יכולת אמיתית מצידה להתחקות אודותיה בזמן אמת. לטענת המערערת,
17 אילו הייתה מקבלת, בזמן אמת, התראות מהמשיבה אודות פעילות הנחזית להיותה בלתי
18 תקינה, הייתה המערערת גודעת את ההתקשרות על-אתר.

19
20 .7 לטענת המערערת, במסגרת הסכם התקשרות עם קבלני משנה היא מקפידה על התנהלות
21 חשבונאית תקינה וחוקית. בתוך כך, המערערת דאגה לקבל את מלוא האישורים
22 החשבונאיים הדרושים, ובכלל זאת- אישור רישום 'עוסק', אישור ניכוי מס במקור, אישור
23 ניהול ספרים, מסמכי התאגדות, צילום תעודת זהות של הבעלים ומסמכים רלוונטיים
24 נוספים. כך לטענתה, לא פסחה מבדיקותיה אלו גם בעניין החברות מוציאות החשבונות.

25
26 .8 המערערת עמלה לעריכת הסכם מפורט, המשקף את טיב ההתקשרות בינה לבין כל אחת
27 מהחברות מוציאות החשבונות. הסכם זה כלל פירוט מלא של העבודות לביצוע, התחייבות
28 החברה מוציאת החשבונות כי העובדים שייבצעו את העבודה הם עובדיה, התחייבות כי היא
29 הנושאת הישירה באחריות לביצוע העבודות, פירוט מלא של התמורה עבור ביצוע העבודות,
30 קביעת לוחות זמנים לביצוע העבודה ועוד פרטים מהותיים רבים.

31
32 .9 באשר לתשלום התמורה, המערערת הקפידה לשלם ישירות לקבלני המשנה באמצעות
33 המחאות 'למוטב בלבד' לפקודת קבלן המשנה אשר ביצע את העבודות בפועל. בעת ביצוע
34 התשלום, המערערת הקפידה לקבל חשבונות תואמות לאחר שווידאה כי אלו עומדות



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 בדרישות הצורניות על פי חוק, ובדרישות המהותיות כי החשבוניות משקפות עסקה אמיתית
2 בין הצדדים.
3
4 10. לטענת המערערת, כפי שנהוג ומקובל בענף הבנייה בישראל, וכפי שהוכר בפסיקה, אין לראות
5 בבחינת חריג את ניודם מחברה זו לאחרת של עובדים מהשטחים אשר מקבלים שכר יומי.
6 כך, לטענתה, החלפת מעסיקים בתדירות גבוהה אינה בבחינה התנהלות חריגה אשר אמורה
7 הייתה לעורר ספק בדבר כשירות החשבוניות.
8
9 11. לטענת המערערת, המשיבה לא עמדה בחובתה להניח תשתית עובדתית ראויה להחלטותיה,
10 אלא נהגה בשרירותיות בקביעותיה עקב החקירה, ומסקנותיה מחוסרות בסיס. ועוד,
11 המערערת זוקפת לזכותה את העובדה כי המשיבה לא נקטה בהליכים אזרחיים או פליליים
12 כנגד עלי, אשר לגרסתה שימש גורם מרכזי ביצירת החשבוניות הפיקטיביות, כמו גם כנגד
13 הגורמים שלטענתה הוציאו למערערת חשבוניות שלא כדין.
14
15 12. לטענת המערערת, לא הופר עקרון ההקבלה- העסקאות נשוא החשבוניות דווחו ושולמו על
16 ידי החברות מוציאות החשבוניות, מה שזיכה את המערערת בקיזוז מס התשומות הגלום
17 בחשבוניות אלו. לטענתה, עובדה זו מתחדדת לנוכח דיווחיה של המערערת באופן מקוון,
18 המעידים כי לא נפל דופי בקיזוז מס התשומות.
19
20 13. לטענת המשיבה, אין זהות בין מוציא החשבוניות לבין נותני השירות בפועל, שהם הצד הנכון
21 לעסקה. החשבוניות אשר הוצאו למערערת, הוצאו שלא כדין, ולכן לא ניתן לנכות את מס
22 התשומות על פי החשבוניות שקיבלה. לפי המשיבה, התמלא היסוד האובייקטיבי לפיו
23 החשבוניות הוצאו שלא כדין, והראיות מוכיחות כי המערערת לא עמדה בחריג הסובייקטיבי
24 ולא ערכה את הבדיקות הנדרשות לצורך התרת התשומות בניכוי.
25
26 14. המערערת רשמה בספריה חשבוניות אשר הוצאו שלא כדין על שם החברות מוציאות
27 החשבוניות וניכתה את מס התשומות אשר היה גלום בחשבוניות אלו בסך 2,643,897 ₪,
28 בדיווחיה השוטפים למע"מ. המערערת ניכתה חשבוניות מחברות נוספות כגון חברת "היכל
29 עד" וחשבוניות של חברת מ.ל משנת 2013 שלא נכללו בשומה בשל התיישנות, אך ככלל הן
30 חלק מהתנהלות ה"פיקטיבית" בגין אותם פועלים. לטענת המשיבה, החברות היו כיסוי
31 חשבונאי כפי שעולה מהעדויות בפני המשיבה ובפני בית המשפט.
32
33 15. לטענת המשיבה, הפועלים לא סופקו למערערת על ידי החברות מוציאות החשבוניות, אלא
34 על ידי עלי, אשר בעלי תפקיד אצל המערערת- מנהלים, מנהלי עבודה ואנשי המשרד מכירים



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 ומזהים כ-"מנהל העובדים". כמו כן, המערערת קיבלה מעת לעת חשבוניות על-שם חברה
2 אחרת, כאשר העובדים נשארו אותם עובדים. המערערת לא הציגה ראיה של ממש לפיה
3 העובדים שעבדו בפרויקטים שלה אכן סופקו לה על ידי מוציאות החשבוניות. נטען כי כל
4 בעלי התפקידים אצל המערערת אשר נחקרו, אמרו מפורשות כי עלי היה זה אשר סיפק את
5 העובדים.
6
7 16. לטענת המשיבה, על אף היות המערערת חברה ותיקה ומנוסה בענף הבניה ולמרות מודעותה
8 לנושא העסקת עובדים זרים בכלל ועובדי שטח בפרט, נמנעה המערערת מלבדוק מהיכן
9 מגיעים הפועלים, האם יש להם אישורי עבודה ממשד הכלכלה כנדרש ומי משלם את שכרם.
10 המערערת לא בדקה האם מדובר בפועלים המועסקים על ידי החברות מוציאות החשבוניות
11 או על ידי קבלני המשנה שלהן, אלא הסתפקה במסמכים הפורמליים שקיבלה.
12
13 17. נטען כי המערערת צירפה לתצהירים מטעמה מסמכים פורמליים בלבד דוגמת הסכמי עבודה
14 ומסמכים שונים אודות ההתקשרות עם אותן חברות. לטענת המשיבה, מסמכים אלה אינם
15 מסייעים למערערת לעמוד בחריג הסובייקטיבי, שכן קיומם של מסמכים פורמליים לגבי
16 החברות, אינו פוטר את המערערת מעריכת בדיקה מהותית אודות זהות הגורם אשר סיפק
17 לה את העובדים בפועל. בנוסף, בניגוד לטענת המערערת, נראה כי מדובר בהסכמים זהים
18 לחלוטין עם החברות השונות, אשר אינם מפורטים ואין בהם כדי להעיד על התקשרות
19 אמיתית שנערכה בין החברות לבין המערערת.
20
21 18. לטענת המשיבה, אין ממש בטענת המערערת כי החברות שהוציאו את החשבוניות דיווחו על
22 מס עסקאות כך שעקרון ההקבלה לא נפגע. זאת מאחר והמערערת אינה יכולה להתעלם
23 מדרישת החוק, ובמקום בו ברור שהחשבוניות לא משקפות עסקה אמיתית אין היא רשאית
24 לנכות את מס התשומות, מה גם שהמערערת לא הוכיחה טענתה זאת. באשר לטענת
25 המערערת בעניין הדיווח המקוון, מציינת המשיבה כי אין בדיווח זה כדי להבטיח את טיב
26 העסקאות ועל המערערת מוטלת החובה לבחון את מהות הדברים בטרם ההתקשרות עם
27 החברות השונות.

דיון והכרעה

המסגרת הנורמטיבית

- 28
29
30
31 19. סעיף 38(א) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ") קובע כי עוסק רשאי
32 לקזז את מע"מ התשומות על פי חשבונית שהוצאה לו כדין:
33



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 **38(א).** "עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול
2 בחשבונית מס שהוצאה לו כדין או בהצהרת ייבוא או במסמך אחר
3 שאישר לענין זה המנהל, ובלבד שהצהרת הייבוא או המסמך האחר
4 נושאים את שמו של העוסק כבעל הטובין ושהניכוי ייעשה בתוך ששה
5 חדשים מיום הוצאת החשבונית, ההצהרה או המסמך".
6
7 20. חשבונית שהוצאה "כדין" הינה חשבונית אשר ממלאת אחר דרישת סעיף 47 לחוק ואחר
8 דרישת תקנה 9א לתקנות מס ערך מוסף (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ו-1976. הדרישה
9 היא כי מוציא החשבונית יהיה עוסק מורשה שזכאי להוצאה, ושכל הפרטים בה יהיו נכונים,
10 לרבות תיאור השירות וזהות הצדדים לעסקה. והנה, על מנת שהחשבונית תחשב שהוצאה
11 כדין עליה לעמוד הן בדרישות טכניות והן בדרישות מהותיות כשהיא משקפת עסקה אמיתית
12 בין צדדים אמיתיים לעסקה (ראה לעניין זה ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ'
13 מנהל המכס ומע"מ, פ"ד נט (5) 836 להלן: "עניין מ.א.ל.ר.ז.").
14
15 21. דרישת המחוקק ביחס לתקינות החשבונית נבחנת במבחן המשלב בין מבחן אובייקטיבי
16 ומבחן סובייקטיבי. לפי המבחן האובייקטיבי, מוטלת על העוסק אחריות כך שהוא זה הנושא
17 בסיכון המלא אם מתברר, אף בדיעבד, כי החשבונית שהוצאה לו אינה כדין, וזאת בין אם
18 משום שמוציא החשבונית אינו הבעלים של הסחורה שסופקה או אינו הגורם נותן השירות
19 ובין אם משום שהחשבונית זויפה או הושאלה מצד ג'. לצד מבחן זה, בתי המשפט היו מוכנים
20 להכיר בחריג סובייקטיבי מצומצם, לפיו אם יוכיח הנישום כי לא התרשל וכי נקט באמצעים
21 סבירים על-מנת לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, יותר ניכוי מס השומות אף אם החשבונית
22 הוצאה שלא כדין מבחינה אובייקטיבית (ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ'
23 מנהל המכס והמע"מ, פ"ד נג (3) 493, בעמ' 514 להלן: "עניין סלע").
24
25 22. כך נקבע בעניין סלע כי ניתן להכיר בניכוי מס תשומות על פי חשבונית מס שהוצאה שלא כדין
26 כאשר "...ישתכנע מנהל המע"מ כי הנישום הוכיח שלא זו בלבד שלא התרשל, אלא אף נקט
27 את כל האמצעים הסבירים כדי לאמת את החשבוניות ואת זהות העוסק, ואף על פי כן, לא
28 גילה ולא יכול היה לגלות באמצעים סבירים שמוציא החשבונית לא היה זכאי להוצאה"
29 (פסקה 14). בהתבסס על פסק הדין בעניין סלע קבע בית המשפט גם בעניין מ.א.ל.ר.ז., כי
30 "במקרים כאלה, שבהם הנישום יוכיח כי לא גילה, או לא היה יכול לגלות, את הפסול שנפל
31 בחשבונית באמצעים סבירים, יותר לו ניכוי מס התשומות" (פסקה 25).
32
33 23. לא למותר לציין כי המבחן הסובייקטיבי הינו מבחן מחמיר. אין הכוונה לבדיקה שבוצעה אך
34 ורק למראית עין אלא הדרישה היא לבדיקה מהותית וכנה. בענייננו, השאלה האם היה בידי



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

1 החברה לגלות את הפסול שנפל בחשבוניות בעת קבלתן והאם נקטה באמצעים הסבירים לשם
2 כך תבחן באופן מצומצם. לא די שהמערערת תראה כי לא הייתה מודעת לאי תקינות
3 החשבוניות, אלא נדרש כי תראה שנקטה אקטיבית בכל האמצעים הסבירים שעמדו לרשותה
4 כדי לוודא זאת.

5
6 ראה לעניין זה את פסק הדין של בית המשפט המחוזי בתל-אביב באחת הפרשות:

7 "יושם אל לב כי מדובר ברף מחמיר: על מנת שהעוסק יצליח לעמוד בנטל
8 הסובייקטיבי עליו להוכיח כי נקט את כל האמצעים הסבירים על מנת
9 לוודא את תקינות החשבוניות. יובהר כי בדיקה טכנית שהיא אך למראית
10 עין אינה מספקת. מצופה מהעוסק לבצע את כל הבדיקות באמת ובתמים,
11 ומתוך רצון כן ואמיתי לוודא את תקינות החשבוניות" (ע"מ 08-49874-15
12 אביוב גולד בע"מ נ' יחידת ביקורת פשיעה חמורה, פסקה 19
13 (27.6.2018), הדגשות במקור).

14 וכפי שנכתב על ידי בפרשה אחרת:

15 "המבחן שנקבע בפסיקה אינו מבחן של העדר רשלנות, אלא שעל
16 המערערת להוכיח כי נקטה בכל האמצעים הסבירים כדי לאמת את
17 החשבוניות וזהות העוסק. מן המקובץ עולה כי לא עלה בידי המערערת
18 להוכיח כי האמצעים שנקטה בהם הינם כל האמצעים הסבירים שהיה
19 בידיה לנקוט בהם" (ע"מ 15-05-58611 קיי.ביי שיווק נעליים בע"מ נ'
20 מס הכנסה ירושלים (13.8.2017), פסקה 25).

21
22 24. לצורך ההכרעה במחלוקת בין הצדדים, נדון בשתי השאלות הבאות:

23 א. האם החשבוניות הוצאו כדין.

24 ב. האם חל החריג למבחן האובייקטיבי.

האם החשבוניות הוצאו כדין

25
26 25. אקדים ואציין כי לדידי התשובה לשאלה זו- שלילית; להלן אפרט את נימוקי.

27
28
29 26. בהתאם לחוק ולפסיקה הדרישות לתקינותה של חשבונית חלות לא רק על המנפיק אותה,
30 אלא גם על העוסק עצמו שבא לנכותה- שכן הכלל הוא כי העוסק מחויב בכל מס העסקאות,
31 אולם, יכול הוא לנכות את סכום המע"מ המפורט בחשבוניות שקיבל בהתאם לסעיף 38 לחוק,
32 רק על פי חשבונית שהוצאה לו כדין.
33



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 27. בסיטואציה בה אין זהות בין מוציא החשבונית לבין מבצע העבודה בפועל, תחשב החשבונית
2 לחשבונית "זרה", כזאת שהוצאה שלא כדין. אין נפקות באם מדובר בחשבונית שמאחוריה
3 כלל אין עסקה, או אם העסקה האמיתית שהתקיימה היא מול צד שלישי שאינו צד לחשבונית
4 (ראו ע"מ 10750-01-10 זוהר ש.ב.א סחר ותעשיות מיחזור בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף ומס
5 קנייה עכו (1.9.2013)). על כן, על העוסק לוודא בפועל כי החשבוניות שנמסרו לו הינן כדין,
6 היינו כי אכן מאחורי החשבוניות קיימים עוסקים וכי פרטי החשבוניות אכן משקפים
7 עסקאות אמיתיות.
8
- 9 28. בחקירתו הודה בלונדר כי הוא מבין שכל בעלי החברות הודו שהיו "קופים" שהופעלו על ידי
10 כנופיה, היינו, כי לחברות מוציאות החשבוניות אין כל קשר לעובדים ומטרתן היא מתן כיסוי
11 חשבונאי לעובדים שסופקו באמצעות עלי. כך מסר בלונדר בחקירתו במשרדי המשיבה (עמ'
12 8, שורות 254-256):
13
- 14 "ש. האם הבנת שכל בעלי החברות ששימשו כקבלני משנה שלכם
15 ושחקרו הודו בחקירותיהם שהיו קופים שהופעלו ע"י כנופיה שכל
16 מטרתה היתה הוצאת חשבוניות מס פיקטיביות?
17 ת. עכשיו אני מבין את זה."
18
19
- 20 29. המערערת עצמה טענה כי בעלי החברות מוציאות החשבוניות הגיעו לאתרי העבודה, על מנת
21 להוסיף ממד של אמינות למצג שווא כי השירותים הניתנים למערערת מבוצעים על ידי עובדי
22 גורם הנדסה (סעיף 52 לסיכומים מטעם המערערת).
23
- 24 30. עוד לפי המערערת, אורן ורשבסקי (אופק חדש) הודה שהיה "איש קש" שסחר בחשבוניות
25 מס. יצוין כי כנגד אורן ורשבסקי וחברת אופק חדש הוגש כתב אישום בבית משפט השלום
26 בירושלים (ת"פ 62083-06-17) בגין הוצאת חשבוניות שלא כדין, וכן הוא חויב בתשלום כפל
27 מס לפי סעיף 50(א) לחוק מס ערך מוסף בגין הוצאת חשבוניות מס פיקטיביות ללא ביצוע
28 עבודה עבור מזמיני העבודה (לרבות המערערת) וערעור שהוגש מטעם ורשבסקי על החלטת
29 מנהל מע"מ נמחק ביום 3.4.19 (ע"מ 16-09-44662).
30
- 31 31. **חברת מ.ל. מילה**: מחקירתו הנגדית של קונטאר עולה כי הוא היה "קוף", ולמעשה לא ביצע
32 כל עבודה עבור המערערת, אלא משפחת מנסי גרמו לו לעבוד תחתם ולפעול בשם מ.ל. מילה.
33 כך בעדותו של קונטאר, עמוד 26 לפרוטוקול, שורות 1-8:
34
- 35 "ש: אתה הבעלים של חברת מילה, נכון?
36 ת: נכון.
37 ש: ממני נרכשה חברת מילה?"



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 ת: חברת מילה, שרשמו עליי, אני לא רכשתי, אני לא קניתי. אלה,
2 החברים שספרתי לכם עליהם, הם ששמו את זה על שמי.
3 ש: בעצם משפחת מנצי מבית לחם.
4 ת: כן, כן."
5
- 6 מחקירת קונטאר עולה גם כי עלי הוא שסיפק את הפועלים שעבדו בשטח עבור חברת מ.ל
7 מילה. כך בעמוד 28 לפרוטוקול, שורות 3-7:
8 "ש: שניה. והוא הביא פועלים, עלי הביא את הפועלים שלו, מאיפה הוא
9 מביא את הפועלים?
10 ת: עלי, זה העובדים שלו.
11 ש: זה העובדים שלו?
12 ת: כן."
- 13 עוד לעניין זה, ראו סעיפים 22-27 לסיכומים מטעם המשיבה- ציטוטים מחקירתו הנגדית של
14 קונטאר.
15
- 16 32. **חברת אופק חדש**: ההתקשרות מול חברה זו לא הייתה במסגרת עסקה לגיטימית אלא
17 המדובר בחשבונות אשר הוצאו לכיסוי העבודה שנעשתה בפועל על ידי הפועלים של עלי.
18 ורשבסקי העיד כי שימש כ"קוף" של משפחת מנסי וכי קיבל 4-5% עמלה עבור החשבונות
19 של אופק חדש (סעיף 34 לסיכומים מטען המשיבה). כפי שעולה מעדותו של ורשבסקי, מנהל
20 אופק חדש, מיום 4.8.2016, שורות 23-32:
21
- 22 "מה שאני הבנתי זה שהכל מתנהל כמו שצריך, מבחינתי **קיבלתי כסף**
23 **בשביל עבודה, שילמתי את החלק של הקבלן משנה בניכוי 4% שלי**. הוא
24 שילם מה שצריך לשלם לפועלים ולספקים כי אחרת לא הייתה מתבצעת
25 עבודה.
26 ש: אם הייתה בעיה באתר למי היו פונים?
27 ת: לאלה שעבדו באתר. לא אלי.
28 ש: אם לא היה קבלן משנה. אז מי אלה שעבדו באתר?
29 ת: **עלי ונאצר. אבל אני מעולם לא שילמתי להם ולא העסקתי אותם**.
30 ש: אז מי כן העסיק אותם?
31 ת: לא יודע. לא אני. היו אנשים שהתחזו לקבלני משנה והם דאגו להם
32 לכסף."
33
- 34 ועוד, בחקירתו העיד ורשבסקי על כך שעלי לא עבד תחת חברת אופק חדש. עדות מיום
35 12.2.2017 שורה 17-26:
36
- 37 "ש: אתה ביצעת את העבודה שרשומה בחשבונות?
38 ת: מי שביצע את העבודה בפועל זה עלי אבו עארם.
39 ש: **ועלי אבו עארם היה שכיר של אופק חדש?**
40 ת: **לא**
41 ש: אתה יודע של איזה חברה עלי אבו עארם היה שכיר?
42 ת: לא."
43



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 33. **חברת פתחיה** : בחקירתו על ידי המשיבה, העיד מוחמד טארק ששימש כ"קוף" של משפחת
2 מנסי בכל הקשור לחברה. כך בעדותו (נספח 16 לתצהיר המשיבה בעמ' 1428, שורות 24-31) :
3
4 "ש : אחרי שחברת פתחיה בנייה בע"מ עברה על השם שלך מה בדיוק עשית?
5 ת : אני הייתי נוהג פה, הוא היה לוקח אותי לחברות הישראליות שהוא היה עובד איתם
6 ולפעמים הוא היה שולח אותי לכתובת לפגוש קבלנים שעבדו איתו. לפעמים הייתי
7 חותם על חוזים או לפעמים הייתי מוסר חשבוניות לקבלן. הפנקסים לא היו אצלי הם
8 היו או אצל אחמד מנסי או אצל אחיו בילאל. לפעמים הייתי מסתכל בפנקסים והייתי
9 רואה חברות שאני בכלל לא מכיר. והייתי רואה שהפנקסים עם חתימה שלי אפילו שאני
10 לא חתמתי על החשבוניות [...]".
11
12 בהמשך חקירתו על ידי המשיבה, העיד מוחמד שהמערערת לא העבירה לו כל מידע בנוגע
13 לעבודה שהייתה אמורה להתבצע על ידי החברה "שלו" ושיח זה התנהל מול עלי. כך בנספח
14 16 לתצהיר המשיבה בעמוד 1431, שורות 119-120 :
15
16 "ש : מישהו בחברת י.ב יובל דיבר איתך על עבודה, על פועלים, תכניות
17 עבודה, אישורים לפועלים מהשטחים?
18 ת : לא זה הכל היה עבור עלי אבו עארם".
19
20 34. **חברת גורם הנדסה** : בעדות שמסר אחמד בשיר ביום 14.5.2017, סיפר שהיה "איש קש"
21 בעבור אחרים, לא העסיק פועלים ולא כתב חשבוניות או קיבל את תמורתן. אלא, חתם על
22 חשבוניות ריקות ואת השקים שקיבל תמורתן מסר למפעילו עבור משכורת חודשית. מעדותה
23 של בת שבע אליאס מנהלת המשרד, עולה הקשר בין חברת פתחיה לבין חברת גורם הנדסה
24 (נספח 11 לתצהירי המשיבה, בעמוד 797) :
25
26 "ש : איך קשורים חב' פתחיה בע"מ לחב' גורם הנדסה בע"מ?
27 ת : פעם או פעמיים אחד בשיר בעלי חב' גורם הנדסה בע"מ בא לקחת צ'ק עבור טארק
28 אחמד הבעלים של חב' פתחיה בע"מ".
29
30 עוד עולה מעדותם של בת שבע אליאס מנהלת המשרד ובלונדר כי הם מזהים את גורם הנדסה
31 עם עלי, שהוא זה שהביא להתקשרות המערערת עם החברה והוא זה שהיה מתקשר לברר
32 האם השקים לתשלום מוכנים (ראו עמוד 7 להחלטת המשיבה בהשגה, "לגבי גורם הנדסה").
33
34 35. מן העדויות האלו מתברר כי בפועל הייתה משפחה- משפחת מנסי, שהיא שעמדה מאחורי
35 הפעילות העבריינית לכאורה של קבלני המשנה באמצעות חברות הבניה שפעלו כ- "חברות
36 קש". התנהלות החברות הייתה פיקטיבית, כאשר "הקבלנים" היו רשומים (מטעם משפחת
37 מנסי) כבעלי תפקידים בחברות מוציאות החשבוניות ונשלחו להתנהל מול המערערת. תפקיד
38 החברות הייתה מתן כיסוי חשבונאי לעובדים ולעבודות אשר בפועל סופקו על ידי עלי עבור
39 הפרויקטים השונים.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1
2 36. כאמור, החשבוניות שהוצאו למערערת היו באמצעות "קופים" שפעלו עבור משפחת מנסי.
3 משכך, מסקנתי הינה כי על פי המבחן האובייקטיבי, לא מדובר בחשבוניות שהוצאו כדין.
4
5 האם חל המבחן הסובייקטיבי
6 37. סבורני כי לא עלה בידי המערערת להוכיח את התקיימות החריג הסובייקטיבי ביחס
7 לחשבוניות שהוצאו על ידי החברות. משמעות הדבר הינה, כי המערערת דיווחה וקיזזה מע"מ
8 תשומות שלא כדין באמצעות חשבוניות פיקטיביות, שאינן משקפות עסקאות עם החברות על
9 שמן הוצאו החשבוניות.
10
11 38. המערערת לא עמדה בנטל לשכנע כי נקטה בכל האמצעים הסבירים וכי עשתה כל אשר לאל
12 ידה, מתוך כוונה כנה ובתום לב, על מנת לברר את כשרות החשבוניות. ראוי היה שיתעורר
13 בקרב בעלי החברה המערערת החשד כי החברות מוציאות חשבוניות אינן מספקות את
14 השירותים שקיבלה המערערת. עולה כי בעלי המערערת נמנעו מלחקור את העניין. עוסק
15 שנמנע מלברר ולחקור את מקור השירות שצרך, בנסיבות שהיו מעוררות חשד בליבו של
16 האדם הסביר, הרי שפועל בניגוד לחובת תום-הלב הנדרשת במסגרת החריג הסובייקטיבי.
17
18 39. כמו כן, נדרש היה כי המערערת תראה שנהגה בכנות ובתום-לב בזמן אמת ובטרם ניכתה את
19 המע"מ הגלום בחשבוניות. אלא שהתמונה המסתברת יותר בענייננו, היא שהמערערת ביצעה
20 בדיקות שטחיות, רק על מנת ליצור את הרושם של הקפדה כביכול על נוהל מסודר של
21 בדיקות. מה גם, שאין די בכך שהחברה לא הייתה שותפה לקנוניה להונות את רשויות מע"מ,
22 אלא נדרש שתוכיח כי יזמה פעולות אקטיביות על-מנת לוודא שלא נפל פסול בחשבוניות
23 מושא הניכוי. בנסיבות העניין ולאור הראיות בתיק זה, מצאתי, לכל הפחות, כי המערערת
24 עצמה את עיניה בשאלת זהות החברות מוציאות החשבוניות (חברות "הקשי"), ואמיתות
25 החשבוניות עצמן. לאור זאת, בדין קבעה המשיבה כי לא יותר לה ניכוי מס התשומות על פי
26 החשבוניות.
27
28 40. בענייננו, המערערת אמנם הציגה תמונה לכאורית כי החשבוניות תקינות- צורפו הסכמי
29 עבודה, מסמכי התאגדות, מסמכי ניהול ספרים ותעודת עוסק מורשה, צילומי ת.ז. ומסמכים
30 נוספים, אשר לכאורה יש בהם כדי להעיד כי מדובר בעסקה כדין, שכן בוצעה עבודה וניתן
31 בעבורה תשלום. אולם, אין להסתפק בתמונה לכאורית זאת אלא יש לבחון את הדברים
32 לאשורם באופן קפדני יותר.
33



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 41. מהעדויות בפניי עולה כי החברות היו כיסוי חשבונאי, וכי המערערת לא ערכה את הבדיקות
2 הנדרשות לצורך קיזוז התשומות באופן המאפשר הכרה בחריג הסובייקטיבי, כפי שיוסבר
3 להלן.
4
- 5 42. המערערת נמנעה מלבדוק את עלי עצמו ואת הקשר שלו אל החברות מוציאות החשבוניות,
6 ונמנעה מלברר האם קיימת זהות בין החברות המוציאות לחברות שהוציאו את אישורי
7 ההעסקה לפועלים, אלא הסתמכה על ניסיונו האישי של עלי ועל היכרותו המוקדמת עם
8 בלונדר. כפי שעולה מעדותו של בלונדר, מנהל המערערת, מיום 27.12.2016, שורות 15-18:
9
- 10 "אני לא זוכר בדיוק איך הכרתי את עלי אבו ערם. אני מכיר אותו כ-5-6
11 שנים להערכתני. הוא מבצע עבודות שלד, ריצוף ואבן ממה שאני זוכר. עלי
12 הגיע למשרד ושאלתי אותו איך אני אשלם לו בעבור העבודה עלי אמר
13 שהוא עובד אצל חברה ואני לא זוכר עם איזו חברה ראשונה הוא הגיע
14 אליי והשקים יצרו אל מול אותה החברה."
- 15 מעדות מאוחרת יותר של בלונדר עולה כי המערערת הייתה מודעת לאי-הזהות בין החברות
16 מוציאות החשבוניות לבין החברות שעל שמן התקבלו אישורי ההעסקה של העובדים. כך
17 בעדות שמסר ביום 11.06.2017, שורות 3-4:
- 18 ש"ש: בשנים שעלי אבו עארם כן שימש כקבלן שלכם בפועל של מי היו
19 האישורים של הפועלים אותם הוא סיפק?
20 ת: חברת לוגית וחברת יעקב א.ש.ל בע"מ אני לא זוכר אם היו עוד
21 פועלים עם אישורים של חברות נוספות."
22
- 23 וכן בשורות 42-44:
- 24 ש"ש: לחברה הזו בניו היכל עד בע"מ אין ולא היו פועלים אף פעם אז אם
25 איזה פועלים הם ביצעו לכם את העבודות, מי סיפק להם פועלים, חומרי
26 עבודה וכל שאר הלוגיסטיקה שחברה מבצעת צריכה שיהיה לה?
27 ת: אני לא בדקתי את זה. לא ידעתי שאין לו פועלים."
28
- 29
- 30 43. הסכמי העבודה: מעיון בהסכמים בין המערערת עם החברות השונות עולה כי מדובר
31 בהסכמים גנריים ו"פורמליים" בלבד. עצם קיומה של חברה במרשמי החברות וקיומם של
32 אישור ניהול ספרים ואישור ניכוי מס במקור אינם יכולים להצביע כי חברה זו, היא שסיפקה
33 את העובדים למערערת. קיום המסמכים הפורמליים אינו פוטר את החברה מעריכת בדיקה
34 מהותית ומעמיקה על אודות זהותו של הגורם המספק לה את העובדים בפועל, ואינו מכשיר
35 את ניכוי התשומות על פי חשבוניות שהוצאו שלא כדין. המערערת לא הציגה תשתית
36 עובדתית ברורה בדיוני ההוכחות ביחס לכמות העובדים שהעסיקה בעצמה, ביחס לעובדים
37 שנשכרו על ידי קבלי המשנה וביחס לתשלומים אותם שילמה לאור גרסאות העדים.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

1
2 עמדה על כך המשיבה בסיכומיה (בעמוד 11): מעיון בהסכם שנחתם מול חברת פתחיה-עולה
3 כי קיימת סתירה בין החוזה עליו חתם מר בלונדר עם חברת פתחיה לבין מה שבקשה
4 המערערת מחברת פתחיה בפועל. וכך העיד מר בלונדר בחקירתו הנגדית (עמוד 68 לפרוטוקול,
5 שורות 18-23 ועמוד 69, שורות 1-23):
6
7 "ת: אנחנו עושים עבודות מורכבות, רוב העבודות שלנו הן לא עבודות
8 פשוטות של בניין רגיל [...] ולפרויקט הזה אנחנו צריכים פועלים
9 מקצועיים ספציפיים, שיודעים לעשות את העבודות האלה.
10 ש: שניה. אבל לפי כותרת ההסכם, אני רואה, מול פתחיה וכל החברות.
11 ת: כן.
12 ש: הסכם לביצוע עבודות קבלניות.
13 [...]
14 ש: בסעיף 8 ב' להסכם מול פתחיה, הסטנדרטי, כשזה רץ בכל ההסכמים,
15 כתוב ככה- כמו כן, הקבלן מצהיר כי הוא איננו קבלן כוח אדם, וכי חוזה
16 זה לא נעשה בינו לבין המזמין לשם אספקת עובדים, אלא לשם ביצוע
17 העבודות בפועל בתחום הבנייה. אז אני רוצה להבין, מצד אחד אתה מעיד
18 כאן היום, שכל המטרה של פתחיה, חברת פתחיה, וחברת מילה של אמיר
19 קונטאר, היתה לספק לכם עובדים.
20 ת: כן. נכון."
21
22 מעדותו של מר בלונדר עולה כי אין המדובר בהסכם התקשרות עם קבלן לביצוע עבודות
23 מורכבות כי אם הסכם שנועד לאספקת עובדים. עוד העיד בלונדר כי ההסכמים שנחתמו מול
24 החברות הם הסכמים סטנדרטיים (עמוד 69 שורות 9-15):
25 "ת: זה מסמך סטנדרטי, זה לא, זה הסכם סטנדרטי שלנו.
26 ש: שאתם רצים איתו על כולם?
27 ת: אנחנו עושים אותו, כן, אנחנו עוברים על כולם. ואנחנו עוברים על
28 כולם אם יש משהו מיוחד שדורש עדכון [...]."
29
30 דבר נוסף שיש בו כדי להעיד כי ההסכמים אינם אלא למראית עין, הוא העובדה כי בהסכמים
31 למול החברות מוציאות החשבוניות לא מופיע תאריך חתימת ההסכם. כמו כן, אין התייחסות
32 קונקרטית לזמני ביצוע העבודה, ובחלק מההסכמים אף אין ציון של מקום ביצוע העבודה.
33 החוזה אינו משקף את מהות העבודה ואינו מפרט את סוג הפועלים אותם מבקשת המערערת
34 מהחברות בהתאם לסוג הפרויקט, דבר המחזק את ההנחה כי מדובר בהסכם למראית עין.
35 כך בעדותו של מר בלונדר (עמוד 79 לפרוטוקול שורה 23 ועמוד 80, שורות 1-10):
36 "ש: עם השתיים הראשונות, שבסעיף 23 כתוב, אספקת פועלים.
37 ת: נכון.
38 ש: ולא כתוב אספקת פעלים בתחום הריצוף.
39 ת: נכון.
40 ש: אספקת פועלים בתחום האיטום.
41 ת: נכון.
42 ש: אז החברות האלה מספקות כל פועל בכל תחום?"



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 ת: כן. אם אני אומר לו עכשיו, אני צריך מחר ארבעה בנאי אבן, אז הוא
2 מביא לי בנאי אבן, ואם אני רוצה רצף, אז הוא מביא לי רצף."
3
- 4 44. **הסדרי התשלום**: מהמוצג בפניי נראה כי למעט ההסכם עם חברת גורם הנדסה, אין כל פירוט
5 הנוגע לגובה התשלום עבור העבודה או למועדי התשלום מלבד מועד תשלום גנרי. כפי שטענה
6 המשיבה, נראה כי לא ניתן לדלות פרטים אודות כמות הפועלים אשר סופקו למערכת
7 בהתאם לחשבוניות, שעות עבודתם או פרטים אחרים הנדרשים לצורך תשלום התמורה. על
8 החשבונית לפרט, בין היתר, את כמות היחידות ואת מחיר כל יחידה. נראה אפוא כי אין
9 בחשבוניות שהוצאו למערכת כל פירוט שכזה, למעט סוג העבודה (נספח 5 לתצהירי
10 המשיבה).
- 11 בעדויות שנמסרו לגבי אופן העברת התשלום והשקים מהקבלנים לפועלים מתבררת תמונה
12 לפיה אין קשר מקצועי אישי בין הפועלים לבין מנהלי החברות. מר בלונדר עצמו העיד כי הוא
13 חסר ידע לגבי אופן פירעון השיקים, זאת באשר לחקירה לגבי שיקים של המערכת שנפרעו
14 בשטחי הרש"פ.
- 15
- 16 45. תמונה בעיני טענת המערכת כי לא הייתה לה ידיעה וכי לא עלו אצלה חשדות באשר
17 לתקינות החשבוניות. למערכת מצוי מלוא המידע בקשר להתקשרות עם החברות מוציאות
18 החשבוניות, ובקשר לשאלות מי העסיק את העובדים ומי שילם להם את שכרם. נזכיר כי אין
19 מחלוקת כי המערכת העסיקה פועלים, אשר אינם עובדיה השכירים, וכי פועלים אלו עבדו
20 בפרויקטים שונים שביצעה. המחלוקת נסובה סביב השאלה- האם פועלים אלו סופקו לחברה
21 על ידי החברות אשר מהן קיבלה את החשבוניות מושא השומה.
- 22 לאור הראיות שהוצגו, אני סבור כי התשובה לשאלה זו היא שלילית. אין ספק כי הפועלים
23 לא סופקו על ידי החברות מוציאות החשבוניות, אלא על ידי עלי אבו עארם, אשר בעלי תפקיד
24 בחברה מזהים כ"מנהל העובדים" (הודעת בת שבע אליאס מיום 2.2.2017 שורה 13, יוסי
25 בלונדר מיום 27.12.2016 עמוד 1 שורה 37 ועמוד 3 שורה 12-17, עמית וויס מיום 1.8.2016
26 שורה 21).
- 27 הן בהליך החקירה והן בהליך השומה וההשגה החברה לא סיפקה ראיה של ממש לפיה
28 העובדים שעבדו בפרויקטים שלה אכן סופקו לה על ידי מוציאות החשבוניות. עוד עולה
29 מהחקירה כי מר עלי עצמו, אינו מתכחש לכך שהיה אחראי על הפועלים בפועל.
- 30
- 31 46. בנוסף, בכל הנוגע לפועלים, מושא החשבוניות, להבדיל מהחברות מוציאות החשבוניות, לא
32 הציגה המערכת מסמכים כלשהם אשר יפריכו את החשד כי החשבוניות אינן משקפות
33 עסקאות אמיתיות. לא ניתן להצביע על קיומה של מערכת יחסים כלשהי בין הפועלים
34 לחברות מוציאות החשבוניות. המערכת קיבלה לסירוגין חשבוניות על שם חברה אחרת
35 כאשר הפועלים נשארו אותם הפועלים. ודוק, גם חקירתם במשרדי מע"מ של בעלי החברות



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 51358-09-19 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

- 1 מוציאות החשבוניות מעלה ספק ביחס לגרסת המערערת וכי המסקנה העולה מחקירות מע"מ
2 היא, כי לא בוצעו עסקאות אמיתיות עם קבלני המשנה הנ"ל ולכן מדובר בחשבוניות
3 פיקטיביות.
4
- 5 47. בנוסף, המערערת הינה חברה ותיקה ומנוסה בענף הבניה ומודעת לנושא העסקת עובדים
6 זרים ועובדי שטחים. אף על פי כן, נמנעה המערערת מלבדוק מהיכן מגיעים הפועלים, האם
7 יש להם אישורי עבודה כנדרש ומהיכן מקבלים את שכרם. המערערת הסתפקה במסמכים
8 הפורמליים בינה לבין החברות מוציאות החשבוניות, ולא נקטה בצעדים נוספים אשר סביר
9 כי באמצעותם יכלה להבין את חוסר הקשר בין הפועלים לחברות מוציאות החשבוניות. (ראו
10 בהקשר זה דבריו של בלונדר מחקירתו הנגדית - עמוד 71 לפרוטוקול, שורות 21-22 ועמוד 72,
11 שורות 1-5).
- 12
- 13 48. הימנעות מהזמנת עדים רלוונטיים נזקפת לחובתה של המערערת - כנגד המערערת עומדת
14 גם העובדה כי המערערת הזמינה מספר עדים - מחמוד ארק, אחמד בשיר ועלי עארם, אשר
15 לבסוף ויתרה על עדותם. עלי עארם מהווה דמות מרכזית בסוגיה שבמחלוקת, התייצב לעדות
16 בבית המשפט ובכל זאת החליטה המערערת לוותר על עדותו, זאת על אף המאמצים שביצעה
17 להבאתו משטחי הרש"פ. סבורני כי לצורך הוכחת גרסתה, מצופה היה שהמערערת תדאג
18 להבאת העדים המצויינים לעיל, ובפרט את עלי עארם, להוכחת גרסתה או למצער להדיפת
19 טענות המשיבה.
- 20 ראו בהקשר זה את ע"א 1206/16 חברת יהלומי סמואל - רוזנבאום (1992) בע"מ נ' מדינת
21 ישראל - משרד התעשייה, המסחר והתעסוקה (9.10.2018):
22
- 23 "כידוע, אי הבאתו של עד רלוונטי יוצרת הנחה כי לו הושמע העד
24 היה בכך לתמוך בגרסת היריב והסיבה לאי הבאתו היא החשש
25 של בעל הדין מעדותו ומחשיפתו לחקירה שכנגד [...] בנסיבות
26 המקרה, דומה כי העדתו של מר שנטל הייתה חשובה במיוחד
27 להוכחת טענת המדינה לגבי אפשרות גילוי דבר קיומה של חברה
28 ב' על ידי המדינה, ומכל מקום נטל ההוכחה מוטל עליה, כאמור
29 (יצוין כי המערערים טענו שביקשו ממר שנטל להעיד מטעמם אך
30 זה סירב). לפיכך, אי העדתו של מר שנטל מקימה חזקה כי דבריו
31 היו תומכים בגרסת המערערים" (פסקה 37 לפסק דינו של כב'
32 השופט ד' מינץ).
33
- 34 וגם, ע"פ 2013/19 מאיר מנחם נ' מדינת ישראל (13.08.2020):



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

1 "זאת ידענו, מניסיון החיים, מן השכל הישר, ומן ההלכה
2 הפסוקה, כי הימנעותו של נאשם מהבאת עדים, אשר לטענתו,
3 עשויים לבסס את גרסתו, מחזקת את גרסת התביעה: "הלכה
4 פסוקה היא, שהימנעות מהזמנה לעדות של עד הגנה, אשר לפי תכתיב
5 השכל הישר עשוי היה לתרום לגילוי האמת, יוצרת הנחה, שדבריו היו
6 פועלים לחיזוק הגירסה המפלילה, בה דוגלת התביעה" (פסקה 52
7 לפסק דינו של כב' השופט נ' סולברג).

התנייחות לטענות אחרות של המערער

8
9
10 49. במסגרת הודעת הערעור, ביקשה המערער להעביר את נטל הראייה וההוכחה לידי המשיבה,
11 על בסיס הטענה כי המשיבה לא פסלה את ספריה כי מדובר בשאלה פינקסית גרידא. ברע"א
12 3646/98 כ.ו.ע. לבנין בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נו(4) 891 (1.7.2003) נקבע כי הנטל
13 לשכנע כי החשבוניות משקפות עסקאות אמת, הן לעניין עצם קיומה של העסקה והן לעניין
14 אמיתות הצדדים לה, מוטל במלואו על המבקש את הניכוי. זאת ועוד, השאלה אם החשבוניות
15 פיקטיביות היא שאלה עובדתית שעניינה ניכוי תשומות, קרי מחלוקת "לבר פנקסית" שפתרון
16 עבורה לא ימצא בספרי המערער, כך שנטל הבאת הראיות מוטל על המערער. מצאתי כי
17 המערער לא עמדה בנטל זה ולא הצליחה לסתור את הראיות שהוצגו על ידי המשיבה.

18
19 50. המערער טענה כי לא הופר עקרון ההקבלה שבחוק מע"מ משום שהחברות מוציאות
20 החשבוניות שילמו את המע"מ בגין העבודות שבוצעו. טענה זו אינה מתקבלת. המבחן הקובע
21 לניכוי מס תשומות הוא זה הקבוע בסעיף 38 לחוק מע"מ והוא אינו מתייחס לעצם תשלום
22 המע"מ על ידי מוציא החשבוניות אלא לכך שהחשבוניות, שעל פיהן נעשה ניכוי מס התשומות,
23 הוצאו "כדין". כפי שפורט בהרחבה לעיל, החשבוניות לא הוצאו כדין והמערער לא הוכיחה
24 כי היא זכאית להגנת החריג הסובייקטיבי.

25
26 51. עוד הדגישה המערער את הדיווח המקוון למע"מ כסיבה המצדיקה את קבלת עמדתה. טענה
27 זו נדחתה על ידי בפסק הדין שניתן בע"מ 18-11-39316 מ.טורשאן בע"מ נ' מנהל מס ערך
28 מוסף ירושלים, (9.6.2020) והדברים שנקבעו באותו עניין, יפים גם לעניינינו.

סוף דבר

30 לאור כל האמור לעיל, הערעור נדחה.
31 המערער תשלם למשיבה הוצאות ושכ"ט בסכום כולל של 40,000 ₪ תוך 45 ימים מהיום. לאחר מועד
32 זה יתווספו לסכום הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית כדין.
33
34



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 יוני 2024

ע"מ 19-09-51358 י.ב. יובל בינוי והנדסה בע"מ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים, אגף המכס והמע"מ ביקורת פשיעה חמורה

1
2
3
4
5
6

ניתן לפרסם את פסק הדין.

המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.

ניתן היום, כ"ט אייר תשפ"ד, 06 יוני 2024, בהעדר הצדדים.

אביגדור דורות, שופט

7
8
9
10
11
12
13