



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המערער: ראמזי אבו סרחאן  
ע"י ב"כ עו"ד שלומית סוסיד

נגד

המשיב: מנהל מס ערך מוסף ירושלים  
ע"י ב"כ עו"ד חגי דומברוביץ'  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

### החלטה

1  
2 בהמשך להחלטתי מיום 15.12.2021, בה קבעתי כי התיק נקבע לשיבת הוכחות ליום 25.5.2022 ובה  
3 ייחקרו המצהירים מטעם הצדדים (להלן: "שיבת הוכחות"), עניינה של החלטה זו הוא במחלוקת  
4 שבין הצדדים בדבר נטל הבאת הראיות, שמשמעותה המעשית נוגעת לסדר חקירת המצהירים בישיבת  
5 ההוכחות.

### הרקע למחלוקת

6  
7  
8  
9 1. ביום 24.11.19 הגיש המערער לבית משפט זה ערעור על החלטתו של המשיב, מנהל מע"מ ירושלים,  
10 לחייבו בכפל מס בגין הוצאת חשבוניות שלא כדין בהתאם להוראות סעיף 50(א) לחוק מס ערך מוסף,  
11 תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), וכן לחייבו בקנס מנהלי בגין פסילת ספרים בהתאם להוראות  
12 סעיף 95 לחוק מע"מ (להלן: "הערעור").

13  
14 2. במהלך קדם המשפט המסכם מיום 15.12.21, טענה ב"כ המערער כי נטל הבאת הראיות בערעור  
15 צריך להיות מוטל על כתפיו של מנהל מע"מ, ואילו המערער (הנישום) יישא בנטל השכנוע. מנהל מע"מ  
16 חלק על טענה זו, וטען כי נטל הבאת הראיות ונטל השכנוע מוטלים על כתפי המערער. כמו כן, טען כי  
17 טענה זו יכולה וצריכה הייתה לעלות בקדם המשפט, לפני הגשת התצהירים מטעם הצדדים.

18  
19 3. בסוף הדיון נקבעה ישיבת הוכחות ליום 25.5.2022, בה ייחקרו המצהירים מטעם הצדדים, וכן נקבע  
20 כי תינתן בנפרד החלטה ביחס למחלוקת בדבר נטל הבאת הראיות בערעור. מכאן החלטה זו.

### טענות הצדדים בדיון



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

- 1  
2 4. טענות ב"כ המערער: ב"כ המערער טענה בדיון כי לדעתה צריך לחקור תחילה את המצהיר מטעם  
3 המשיב, ורק לאחר מכן את המצהיר מטעם המערער (עמ' 4, שורה 27 לפרוטוקול הדיון). ב"כ המערער  
4 ביססה טענתה זו על פסיקת בית המשפט העליון בע"א 3886/12 **זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ'**  
5 **מנהל מע"מ** (26.08.2014) (להלן: "**הלכת זאב שרון**"), בה נקבע, לשיטתה של ב"כ המערער, כי בשאלת  
6 נטל הבאת הראיות ונטל השכנוע בכל הנוגע להליכי ערעור על החלטות מנהל מע"מ בדבר הטלת כפל  
7 מס לפי סעיף 50 לחוק מע"מ ולהשתת קנס מנהלי לפי סעיף 95 לחוק המע"מ, יש להטיל את נטל הבאת  
8 הראיות על מנהל מע"מ, והעוסק יישא בנטל השכנוע, זאת לאור הפגיעה הפוטנציאלית בזכויות העוסק  
9 בהטלת כפל מס והשתת קנס מנהלי.  
10  
11 5. עוד נטען, כי נקבע **בהלכת זאב שרון** כי מנהל מע"מ חייב להציג ראיות ברורות ומשכנעות העומדות  
12 ברף ההוכחה של מאזן הסתברויות הנדרש במשפט האזרחי, תוך הקפדה על כך שכמות הראיות  
13 ורצינותן תהיה תואמת לחומרת הפגיעה הפוטנציאלית בזכויותיו של העוסק (עמ' 5, שורות 4-7  
14 לפרוטוקול הדיון). בכך, סברה ב"כ המערער, כי המשיב צריך לפתוח בהבאת ראיות ולאחר מכן  
15 המערער יצטרך לשאת בנטל השכנוע.  
16  
17 6. ביחס לטענותיו של ב"כ המשיב, שטען כי הטענה אינה רלוונטית וכי יש להבחין בין המקרה בענייננו  
18 לבין המקרה **בהלכת זאב שרון**, שכן המקרה בעניינינו עוסק בסעיף 50(א) לחוק מע"מ בדבר הוצאת  
19 חשבוניות ולא בניכוי תשומות, טענה ב"כ המערער כי על אף **שהלכת זאב שרון** נגעה להטלת כפל מס  
20 לפי סעיף 50(א1) לחוק מע"מ, יש להחיל את ההלכה גם על מקרים של הטלת כפל מס בגין חשבוניות  
21 שהוצאו של כדן לפי סעיף 50(א) לחוק מע"מ.  
22  
23 7. ביחס לטענת ב"כ המשיב, כי בענייננו גם נפסלו ספרי העוסק והוטל קנס בגין פסילת ספרים וכי  
24 הפסיקה קבעה כי נטל הבאת הראיות ונטל ההוכחה מוטל על כתפי העוסק, טענה ב"כ המערער כי  
25 **בהלכת זאב שרון** הבחין בית המשפט בין פסילת ספרים שנלווית לשומה, בה נטל הבאת הראיות הוא  
26 על כתפי המערער, לבין פסילת ספרים יחד עם הטלת כפל מס, שאז נקבע כי הנטל להבאת הראיות  
27 הוא על המשיב למרות פסילת הספרים (עמ' 5, שורות 23-26 לפרוטוקול הדיון).  
28  
29 8. טענות ב"כ המשיב: ב"כ המשיב טען כי ב"כ המערער טענה בפרשנותה את **הלכת זאב שרון**,  
30 שעסקה בסעיף 50(א1) לחוק מע"מ ובה נקבע כי על המשיב נטל הבאת הראיות ונטל הראשוני להוכיח  
31 שהעוסק לא התרשל. לשיטתו של ב"כ המשיב, בפסק דינו של כב' השופט (כתוארו אז) ח' מלצר נקבע  
32 כי מנהל מע"מ צריך להוכיח שהעוסק עצם את עיניו בעת ניכוי התשומות בגין החשבוניות, ולכן טענת  
33 ב"כ המערער אינה רלוונטית, שכן המקרה שלפנינו עוסק בסעיף 50(א) לחוק בדבר כפל מס בגין  
34 הוצאות חשבוניות ולא בניכוי מס תשומות (שורות 11-15, עמ' 5 לפרוטוקול הדיון).  
35



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

9. נטען בנוסף, כי בענייננו נפסלו ספרי העוסק והוטל קנס בגין פסילתם, וכי לפי הפסיקה נטל הבאת הראיות ונטל ההוכחה מוטל על כתפי העוסק לעניין זה. כמו כן, טען ב"כ המשיב כי טענותיו של המערער בנוגע לנטל הבאת הראיות היו צריכות להישמע בקדם המשפט, לפני הגשת תצהירי העדות הראשית.

### דיון והכרעה

10. על-מנת להכריע במחלוקת שבין הצדדים, ולקבוע האם הלכת זאב שרון חלה על כפל מס שהוטל מכוח סעיף 50(א) לחוק מע"מ, בדומה לכפל מס שהוטל מכוח סעיף 50(א1) לחוק מע"מ, יש להבין מה עמד בבסיסה של ההלכה, והאם יש שוני, כזה שלא מאפשר להחיל את ההלכה על ענייננו, לעניין נטל הבאת הראיות, בין הטלת כפל מס על חשבוניות שהוצאו שלא כדין, לבין הטלת כפל מס בגין ניכוי תשומות מחשבוניות שאינן כדין.

11. לפני שאדון בטענות הצדדים, אביא להלן את הוראות סעיף 50 לחוק מע"מ:

#### **"הוצאת חשבונית מס שלא כדין**

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

(א1) עוסק שניכה מס תשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה שלא כדין, רשאי המנהל להטיל עליו כפל מס המצוין בחשבונית או המשתמע ממנה, אלא אם כן הוכיח להנחת דעתו של המנהל כי לא ידע שהחשבונית הוצאה שלא כדין.

(ב) על דרישה לשלם כפל מס לפי סעיפים קטנים (א) או (א1) ניתן לערער לפני בית המשפט המחוזי; הגשת הערעור תעכב את תשלום כפל המס, אלא אם כן הורה בית המשפט אחרת."

12. עיינו הוראות, כי ההבדל בין סעיף 50(א) לסעיף 50(א1) לחוק המע"מ, הוא שבראשון הפעולה שבגינה מוטל כפל המס היא הוצאת חשבונית מס או מסמך הנחזה לכה שלא כדין, ובאחרון הפעולה שבגינה ניתן לחייב בכפל המס היא ניכוי מס תשומות על-ידי העוסק על פי חשבונית מס שהוצאה שלא כדין.

13. בהלכת זאב שרון, קבע בית המשפט העליון מפיו של כב' השופט מלצר, כי כשמדובר בסמכויות מנהל מע"מ להטיל על עוסק כפל מס וקנס מנהלי, יישא מנהל מע"מ בנטל הבאת הראיות:



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

1 "בכל הנוגע לסמכויות מנהל מע"מ להטיל כפל מס על עוסק ולהשית עליו קנס  
2 מינהלי – יש מקום לדרוש ממנהל מע"מ להציג את התשתית הראייתית שעמדה  
3 בבסיס החלטתו (כלומר יש להטיל את נטל הבאת הראיה הראשוני – על כתפי  
4 מנהל מע"מ). לאחר שמנהל מע"מ מציג בפני בית המשפט את התשתית  
5 הראייתית שעמדה בבסיס החלטתו – עובר נטל הבאת הראיה לכתפי העוסק,  
6 להצביע על כך שנפלו פגם, או טעות בהחלטת מנהל מע"מ, וכי הדבר מצדיק  
7 התערבות מצד בית המשפט (יש לזכור כי לבית המשפט ישנה כאן סמכות להפעיל  
8 ביקורת שיפוטית "ערעורית", החורגת מעילות ההתערבות במשפט המנהלי).  
9 (שם, בפסקה 33) [ההדגשות אינן במקור – א.ד.].

10  
11 14. הנה כי כן, אף על פי שהעניין שבהלכת זאב שרון מתייחס לסעיף 50(א1) לחוק מע"מ, הרי שהשופט  
12 מלצר לא הבחין בפסק דינו לעניין נטל הבאת הראיות בין סמכותו של מנהל מע"מ להטיל כפל מס בגין  
13 הוצאת חשבוניות מס שלא כדין, לבין סמכויותיו להטיל כפל מס בגין ניכוי מס תשומות הכלול  
14 בחשבונית מס שהוצאה שלא כדין. כמו כן, קביעותיו יפות גם בנוגע לסמכויותיו של מנהל מע"מ להטיל  
15 קנס מנהלי.

16  
17 15. השופט מלצר פירט את העקרונות שעמדו בבסיסה של ההלכה:

18  
19 "... בעניין כ.ו.ע. ציינה השופטת ט' שטרסברג-כהן כי יש לבחון את חלוקת נטלי  
20 ההוכחה (נטל הבאת הראיות ונטל השכנוע) באופן פרטני ביחס להסדרים השונים  
21 בחוק מע"מ, תוך הסתמכות על הדין המהותי. רעיון זה משתקף בדברים הבאים:  
22 "...ספק בעיני אם יש מקום לכלל גורף שלפיו בערעורי מס ערך מוסף העוסק הוא  
23 לעולם 'המוציא מחברו' ש'עליו הראיה'... נטל ההוכחה בערעור מס נגזר מן הדין  
24 המהותי, שממנו ניתן ללמוד מי הוא – לצורך העניין – 'המוציא מחברו'. מתחת  
25 למטרייה של 'המוציא מחברו' מסתופפים מצבים שונים שבהקשרם משתנה  
26 מיהותו של 'המוציא מחברו', ומשתנה מיקומו של כל אחד מן הצדדים על 'לוח  
27 המשחק'." (שם, בעמ' 902-903, בפסקה 14; כן השוו עם עמדתו של פרופ' דן  
28 בין במאמרו נטל השכנוע במיסים)." (שם, בפסקה 24) [ההדגשות אינן במקור –  
29 [א.ד.]

30  
31 וכן:

32  
33 "לצורך חלוקת הנטלים יש לדעתי מקום לבחון את האינטרסים המנוגדים  
34 העומדים על הפרק – אלה של העוסק, אשר כלפיו הופעלו הסמכויות על-ידי



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

1 המשיב ואלה שהמשיב מבקש לקדם באמצעות הפעלת הסמכויות השונות" (שם),  
2 בפסקה 25).

3  
4 16. נקבע, כי הסמכות לחייב בכפל מס מכוח סעיף 50(א1) לחוק מע"מ נועדה להבטיח כי למדינה  
5 ישתלם מלוא הסכום שלה היא זכאית כתקבולי מס, וכן להרתיע מפני ניכוי תשומות שנכלל  
6 בחשבוניות שהוצאו שלא כדין (שם), בפסקה 26(א)). השופט מלצר הדגיש את הפגיעה הטמונה  
7 בזכויותיו של הנישום בהפעלת הסמכות של חיוב בכפל מס, המצדיקה את העברת נטל הבאת הראיות  
8 על כתפיו של מנהל מע"מ:

9  
10 "בסמכויות הללו טמונה פגיעה משמעותית יותר בזכות הקניין של העוסק, מאשר  
11 זו הטמונה בעצם הסמכות לגבות מס ... על מנת לאפשר ולייעל את גביית המס –  
12 המחוקק העניק למנהל מע"מ את הסמכויות להטיל על העוסק סנקציות כספיות  
13 נוספות. סמכויות אלו אינן פליליות ועל מנת להפעילן לא נדרש מנהל מע"מ לעמוד  
14 בדרישות המחמירות של הדין הפלילי מבחינת המנגנונים הדיוניים ומבחינת נטל  
15 ורמת ההוכחה הנדרשים ... יחד עם זאת בבסיס סמכויות אלה עומדת, בין היתר,  
16 תכלית הרתעתית ולאחת מהן יש גם מימד "מעין עונשי". גם מטעם זה יש מקום  
17 לראות בסמכויות המדוברות ככאלה שרמת הפגיעה שלהן בזכויותיו של העוסק –  
18 מצדיקה העברה של נטל הבאת הראיה, כך שמנהל מע"מ יידרש להמציא לבית  
19 המשפט את התשתית העובדתית שעמדה בבסיס החלטתו. לאחר שמנהל מע"מ  
20 יעמיד בפני בית המשפט את התשתית העובדתית שעמדה בבסיס החלטתו – חוזר  
21 נטל הבאת הראיות לכתפי העוסק, להראות כי נפל פגם בראיות שעמדו בבסיס  
22 החלטתו של מנהל מע"מ." (שם)

23  
24 17. דברים אלו יפים, באותה המידה, לעניין הסמכות לחייב בכפל מס מכוח סעיף 50(א) לחוק מע"מ.  
25 תכליתו של סעיף 50(א) גם היא להבטיח כי למדינה ישתלם מלוא הסכום שלו המדינה זכאית כתקבולי  
26 מס, וכן להרתיע מפני הוצאת חשבוניות שלא כדין. התכלית של שני הסעיפים היא תכלית הרתעתית,  
27 ובשימוש בסמכות שניתנה למנהל מע"מ להטיל כפל מס מכוח שני הסעיפים טמונה פגיעה זהה  
28 ומשמעותית בזכות הקניין של הנישום.

29  
30 18. השופט מלצר מתייחס בפסק דינו גם לחשיבות השאלה אם החשבונית שבגינה נוכה מס התשומות  
31 הוצאה כדין במסגרת הטלת כפל מס מכוח סעיף 50(א1):

32  
33 "גם העובדה שהנטל המהותי להוכיח כי ניכוי מס תשומות נעשה כדין מוטל על  
34 העוסק במסגרת סעיף 38 לחוק (ראו פסקה 21 לעיל) – יש בה כדי להשליך על  
35 חלוקת הנטל בנוגע להפעלת סמכויות מנהל מע"מ המדוברות כאן, שכן יסוד



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

1 מרכזי בקבלת החלטה בדבר הטלת כפל מס לפי סעיף 50(א) לחוק הוא השאלה  
2 אם החשבונית שבגינה נוכה מס התשומות הוצאה כדין. (שם, בפסקה 30(ג))

3  
4 19. לאור האמור, לא מצאתי כל הצדקה להבחין בין נטל הבאת הראיות בהליך ערעור על החלטה של  
5 מנהל מע"מ להטיל כפל מס מכוח סעיף 50(א) לחוק מע"מ, כפי שזו נקבעה בהלכת זאב שרון, לבין  
6 נטל הבאת הראיות בהליך ערעור על החלטה של מנהל מע"מ להטיל כפל מס מכוח סעיף 50(א) לחוק  
7 מע"מ.

8  
9 20. חיזוק למסקנה זו נמצא בפסיקה שניתנה בעת האחרונה על-ידי בית המשפט העליון בע"א 8052/19  
10 אריה בוחניק נ' מדינת ישראל - רשות המיסים אגף המכס והמע"מ (14.11.2021) (להלן: "עניין  
11 בוחניק"). בעניין זה, הוגש ערעור על החלטה להטיל כפל מס מכוח סעיף 50(א) לחוק מע"מ, והמחלוקת  
12 העובדתית בערעור נסובה סביב השאלה האם החשבוניות הפיקטיביות הוצאו על-ידי המערער, בדומה  
13 למחלוקת בענייננו. בית המשפט העליון קבע כי נטל הבאת הראיות מוטל על מנהל מע"מ להוכיח כי  
14 המערער הוא שהוציא את החשבוניות הפיקטיביות, ואילו נטל השכנוע כי נפל פגם בהחלטה נותר על  
15 כתפי המערער (שם, בפסקה 17).

16  
17 יתר על כן, בית המשפט מתייחס בעניין בוחניק להלכת זאב שרון, וניתן להתרשם כי אינו עושה הבחנה  
18 בין הקביעה בהלכת זאב שרון לעניין סעיף 50(א) לחוק מע"מ לבין סעיף 50(א) לחוק מע"מ. דבריו  
19 של כבי' השופט ד' מינץ, שכתב את פסק הדין, יפים גם לענייננו:

20  
21 "בערעור על החלטה להטיל כפל מס לפי סעיף 50(5) לחוק מע"מ [צ.ל. סעיף 50(א)  
22 – א.ד.], נטל הבאת הראיות הראשוני מוטל על מנהל מע"מ, בשל הממד העונשי  
23 המאפיין סמכות זו. משמעות הדבר היא כי על המשיבה להציג תשתית ראייתית  
24 המבססת את החלטתו להטיל כפל מס. ככל שיעשה כן, יעבור נטל הבאת הראיות  
25 לכתפי מושא הודעת כפל המס על מנת להראות כי נפל פגם בהחלטה זו של  
26 המשיבה. עם זאת, נטל השכנוע נותר כל העת על כתפי המערער, ואם לא יעמוד  
27 בו לא תתקבל עמדתו. על סוגיית הנטלים במסגרת ערעור לפי סעיף 50 לחוק מע"מ  
28 עמד בית משפט זה בע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בענין ועפר בע"מ נ' מנהל  
29 מע"מ ... במסגרת זו ולעניין עצמות הראיות ונטל השכנוע המוטל על כתפי  
30 המשיבה, נקבע בעניין זאב שרון כי נוכח הפגיעה בזכויות הטמונה בהפעלת  
31 הסמכות של כפל מס, שהיא משמעותית יותר מעצם הטלת וגביית המס, על  
32 הרשות "להעמיד תשתית עובדתית מוצקה יותר מאשר זו שהיא נדרשת להעמיד  
33 בבסיס השומות שהיא עורכת ... אין מקום לדרוש מהרשות להעמיד בבסיס  
34 החלטתה ראיות 'חד-משמעיות', וניתן להסתפק ב'ראיות ברורות ומשכנעות,  
35 העומדות ברף ההוכחה של 'מאזן-הסתברויות', הנדרש במשפט האזרחי, תוך



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

1 הקפדה על כך שכמות הראיות ורצינותן תואמת את חומרת הפגיעה הפוטנציאלית  
2 בזכויותיו של העוסק" (עניין זאב שרון, פסקה 31). בענייננו, אין מחלוקת כי  
3 החשבוניות מושא הודעת המס היו חשבוניות פיקטיביות. המחלוקת העובדתית  
4 נסובה על השאלה מי הגורם שהוציא את חשבוניות רסולי, אשר לא נכללו  
5 במסגרת כתב האישום המתוקן שבעובדותיו הודה המערער. בהקשר זה, על  
6 המשיבה מוטל הנטל הראשוני להראות כי המערער הוא שהוציא את החשבוניות  
7 הפיקטיביות. ככל שעלה בידי המשיבה לעמוד בנטל ראשוני זה, עובר הנטל  
8 למערער להראות כי נפל פגם בהחלטת המשיבה. (שם, בפסקה 17) [ההדגשות  
9 אינן במקור – א.ד.].

10  
11 21. למסקנה דומה הגיע לאחרונה גם בית המשפט המחוזי מרכז (כב' השופט א' גורמן) בפסק דינו  
12 בע"מ 09-06-32145 אבו גאמע נ' מנהל מע"מ – פשיעה חמורה (6.2.22). נקבע בפסק הדין כי נטל  
13 הבאת הראיות מוטל על המשיב, אשר נדרש להראות כי המערער הוא שניהל את החברות מוציאות  
14 החשבוניות וכי יש לראות בו כמי שהוציא את החשבוניות (פסקאות 30-31).

15  
16 22. ויודגש, אמת המידה הראייתית שבה צריך מנהל מע"מ לעמוד, כפי שזו נקבעה בהלכת זאב שרון  
17 (בפסקה 33) ובעניין בוחניק לעיל, היא אמת מידה של ראיות ברורות ומשכנעות, העומדות ברף של  
18 "מאזן הסתברויות".

19  
20 23. ב"כ המשיב טען כי במקרה של ערעור על פסילת ספרים והטלת קנס בגין פסילתם לפי סעיף 95  
21 לחוק מע"מ, נטל הבאת הראיות ונטל השכנוע מוטל על המערער. אלא, שהלכת זאב שרון התייחסה  
22 גם להטלת קנס מנהלי מכוח סעיף 95 לחוק מע"מ כפי שהתייחסה להטלת כפל מס, ונקבע כי גם  
23 במקרה זה נטל הבאת הראיות הראשוני יוטל על מנהל מע"מ (שם, בפסקאות 26-27, 30, 33).

24  
25 24. עוד נטען על-ידי ב"כ המשיב, כי טענות המערער בדבר היפוך נטל הבאת הראיות יכלו לעלות כבר  
26 בשלב קדם המשפט, לפני הגשת תצהירי העדות מטעם הצדדים. אכן, ב"כ המערער הודתה במהלך  
27 הדיון כי לא ייחסה חשיבות בתחילת הדרך לעניין זה, ולכן ביקשה כי בית המשפט לא יתמיר עם  
28 המערער (עמ' 5, שורות 21-23 לפרוטוקול הדיון). בנסיבות העניין, לאור דבריה של ב"כ המערער, לאור  
29 העובדה כי שלב ההוכחות טרם החל וקבוע למועד מאוחר, וכן לאור פסיקת בית המשפט העליון  
30 שהוזכרה לעיל בדבר חשיבות היפוך נטל הבאת הראיות בהליך מסוג זה והפגיעה הפוטנציאלית הקשה  
31 בזכותו לקניין של המערער, סבורני כי יש לאפשר את העלאת הטענה באופן חריג, על אף השלב  
32 המאוחר שבו הועלתה.

33  
34 סוף דבר



## בית המשפט המחוזי בירושלים

28 פברואר 2022

ע"מ 19-11-54002 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף ירושלים  
ע"מ 20-01-7449 אבו סרחאן נ' לשכת מס ערך מוסף

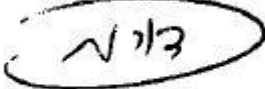
1 25. לאור כל האמור, התוצאה היא כי המשיב יישא בנטל הבאת הראיות והמערער יישא בנטל השכנוע  
2 בהליכי הערעור. משמעות הדבר, כי בדין ההוכחות שיתקיים ביום 25.5.2022, ייחקר תחילה המצהיר  
3 מטעמו של המשיב, ולאחר מכן ייחקר המצהיר מטעמו של המערער.

4  
5 לאור האמור בפסקה 24 לעיל, אין צו להוצאות.

6  
7 ניתן לפרסם את ההחלטה.

8  
9 המזכירות תשלח את ההחלטה לב"כ הצדדים.

10  
11 ניתנה היום, כ"ז אדר א' תשפ"ב, 28 פברואר 2022, בהעדר הצדדים.

12  


13 אביגדור דורות, שופט  
14  
15  
16  
17  
18  
19