



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט אבי גורמן

מעוררת גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ

באמצעות ב"כ עו"ד יואב ציוני

נגד

משיב: מנהל מס ערך מוסף רמלה

באמצעות ב"כ עו"ד ליאנה ח'ורי נג'אר
פרקליטות מחוז תל-אביב (אזרחי)

פסק דין

1 לפניי ערעור מכוח סעיף 83 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ") על החלטת המשיב
2 – מנהל מס ערך מוסף רמלה (להלן: "המשיב") – השוללת ניכוי מס תשומות הנובע מ-173 מסמכים
3 הנחזים כחשבוניות מס (להלן: "החשבוניות") אשר הוצאו לחברת גמא הוד שירותים בע"מ (להלן:
4 "המעוררת"), בתקופה שבין 06/2015 – 11/2016, מאת 14 עוסקים שונים. קרן המס הגלומה בחשבוניות
5 היא 7,309,829 ₪.

6

7

עיקרי העובדות

- 8 1. המערערת היא חברה העוסקת במתן שירותים ואספקת כוח אדם בתחומי השמירה, אבטחה, פיקוח
9 ושירותי הניקיון. המערערת נרשמה כעוסק מורשה במשרדי המשיב ביום 1.5.11.
- 10 2. מר ג'אבר אבו כאשף (להלן: "ג'אבר") הוא הדירקטור ובעל המניות היחיד במערערת, וזאת החל
11 מיום 23.3.2011. החל מחודש אוגוסט 2015 החל אדהם אבו גאנם לשמש כמנהל התפעול בחברה
12 (להלן: "אדהם").
- 13 3. ביום 18.1.17 הוצאה למערערת שומה זמנית בהתאם להוראות סעיף 112א לחוק מע"מ, בשל ניכוי
14 מס תשומות שלא כדין ממסמכים הנחזים כחשבוניות מס, שקיבלה המערערת מ-14 עוסקים, אשר
15 לטענתה סיפקו לה שירותים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 4. ביום 19.1.17 הוגשה בקשה דחופה למתן צווי עיקול ותפיסה לפי סעיף 112א לחוק מע"מ, וזאת
2 במסגרת ה"פ 17-01-44110 משרד האוצר רשות המסים מכס ומע"מ נ' גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ.
3 ביום 26.4.17 ניתן תוקף להסדר דיוני אליו הגיעו הצדדים, במסגרתו עוקלו כספי המערערת בסך
4 של כ- 2.6 מיליון ₪.
5 5. ביום 15.5.17 הוצאה שומה סופית ביחס לתקופה שבין 06/2015 – 11/2016, במסגרתה חויבה
6 המערערת במס בסך של 7,309,829 (קרן מס), וזאת לדברי המשיב בשל ניכוי מס תשומות שלא
7 כדין.
8 6. ביום 10.1.18 הוגשה השגת המערערת וביום 13.2.18 נערך דיון בהשגה. ביום 31.12.2018 ניתנה
9 החלטת המשיב, הדוחה את השגת המערערת. על השגה זו הוגש הערעור שלפניי.
10 7. בהחלטתו קבע המשיב כי החשבוניות שנוכח מהן מס תשומות, הן חשבוניות שהוצאו שלא כדין
11 על ידי 14 עוסקים שונים אשר לטענת המערערת סיפקו לה שירותים (להלן: "הספקים"; זהו הכינוי
12 בו עשו הצדדים שימוש, על אף שהשאלה האמנם סיפקו אלה למערערת את השירותים הנזכרים
13 בחשבוניות אם לאו, שנויה במחלוקת), כפי שיפורט להלן בקצרה:
14 א. תמ"א בר השקעות בע"מ (להלן: "תמ"א בר"), 25 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן
15 הוא בסך של 1,466,555 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בין ספטמבר 2016 ועד
16 נובמבר 2016.
17 ב. סאם חן בע"מ (להלן: "סאם חן"), 36 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך
18 של 1,245,324 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בימים 30.9.15, 30.10.15, 30.11.15,
19 31.12.15, 31.1.16, 29.2.16 ו-31.3.16.
20 ג. מוקד מהדרין בע"מ (להלן: "מוקד מהדרין"), 20 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן
21 הא בסך של 731,445 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן בשני ימים, ב-30.6.16 וב-
22 31.7.16.
23 ד. מוסא גדיר ניהול פרויקטים בע"מ (להלן: "מוסא גדיר"), 9 חשבוניות, אשר המע"מ
24 הגלום בהן הוא בסך של 720,338 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בימים 31.1.16,
25 30.5.16, 30.6.16 ו-30.7.16.
26 ה. ספוטנס בע"מ (להלן: "ספוטנס"), 26 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך
27 של 635,546 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בימים 31.3.16 ו-28.4.16.
28 ו. אס די אס גרופ פרויקטים בע"מ (להלן: "אס די אס"), 11 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום
29 בהן הוא בסך של 625,972 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בתאריכים – 30.8.2016,
30 30.9.2016 ו-30.10.2016.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ז. א.ו.ר. נשר ארצי שמירה בע"מ (להלן: "א.ו.ר. נשר"), 9 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום
- 2 בהן הוא בסך של 525,725 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן בשני ימים, ב-
- 3 30.10.16 וב- 30.10.16.
- 4 ח. בסיס הבניה בע"מ (להלן: "בסיס הבניה"), 4 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא
- 5 בסך של 270,473 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן באותו היום – 30.5.16.
- 6 ט. טלגת הנדסה בע"מ (להלן: "טלגת"), 8 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך
- 7 של 261,552 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן באותו היום – 29.2.16.
- 8 י. בנייני חמד מ.ח. בע"מ (להלן: "בנייני חמד"), 5 חשבוניות מס, אשר המע"מ הגלום בהן
- 9 הוא בסך של 219,383 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן באותו היום – 29.4.2016.
- 10 יא. מצדה גלובל פרוג'קטס (להלן: "מצדה"), 5 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא
- 11 בסך של 204,101 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן באותו היום – 31.5.2016.
- 12 יב. ב.ס.ד. שינוע והנדסה בע"מ (להלן: "ב.ס.ד. שינוע"), 6 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום
- 13 בהן הוא בסך של 165,336 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן באותו היום –
- 14 31.8.2016.
- 15 יג. אלכסנדר אקסלרוד, 4 חשבוניות אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך של 128,703 ₪
- 16 (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן ביום 31.8.15.
- 17 יד. סיירת חץ שמירה ואבטחה בע"מ (להלן: "סיירת חץ"), 5 חשבוניות אשר המע"מ הגלום
- 18 בהן הוא בסך של 109,375 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בימים 30.6.15, 30.7.15
- 19 ו- 31.7.15.
- 20 8. מטעם המעוררת העידו ג'אבר – בעל המניות במעוררת, מוחמד שראיעה וג'מאל אבו גאנם –
- 21 בעניין א.ו.ר. נשר, אברהים אלעומרי (להלן: "אברהים") – בעניין בנייני חמד, ב.ס.ד. שינוע ומצדה,
- 22 ומוסטפא אדרים – בעניין ספוטסנס.
- 23 מטעם המשיב העיד יואל חלימי, מנהל תחום ביקורת אצל המשיב.

עיקרי טענות המערערות

- 26 9. לטענת המערערות, היא חברה המתנהלת באופן חוקי, בעלת האישורים הנדרשים מהרשויות
- 27 לביצוע עבודתה בתחומים בהם היא עוסקת. המערערות מעסיקה עובדים משלה וכן עובדת עם
- 28 קבלני משנה. ספריה לשנות המס הרלוונטיות קבילים ולא נפסלו על-ידי רשויות מע"מ או מס



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 הכנסה. כמו כן ניתנו לה אישורי ניכוי מס במקור, בימים 17.11.16 וביום 5.1.17 – דבר המלמד
- 2 על תקינות פעילותה.
- 3 10. כל החשבוניות משקפות עסקאות אמת, הן הוצאו למערכת כדין ולכן יש להתיר לה את ניכוי מס
- 4 התשומות הגלום בהן.
- 5 11. המערכת פעלה כדין ובתום לב – בדקה את המסמכים הרלוונטיים לתקינות פעילות הספקים
- 6 בטרם התקשרה עמם, לרבות בדיקת אישורי ניכוי מס במקור, אישור ניהול ספרים, רישום כעוסק,
- 7 תקנון, פרוטוקול מורשה חתימה ורישיון קבלן כוח אדם. המערכת התקשרה בהסכם עם כל אחד
- 8 מן הספקים.
- 9 12. החשבוניות נבדקו על ידי משרד רואה חשבון מטעם המערכת, שבדק אותן ולא מצא בהם כל
- 10 פגם. לאור זאת, אם בדיעבד התברר כי נפלו פגמים אצל הספקים מוציאי החשבוניות, הרי שלא
- 11 הייתה למערכת כל אפשרות לדעת כי היא התקשרה עם מתחזים, שהציגו את עצמם כמורשים
- 12 מטעם הספקים או כי הספקים הוציאו חשבוניות פיקטיביות.
- 13 13. הספקים, אשר פעילותם נסגרה באופן יזום על ידי רשויות מע"מ לאחר המועדים בהם הוצאו
- 14 החשבוניות, פעלו אל מול המערכת כדין, ואין באירועים שאירעו מאוחר למועדים בהם הוצאו
- 15 החשבוניות כדי להטיל צל על כשרות החשבוניות.
- 16 14. אי הפירוט על-גבי החשבוניות הוא עניין פרוצדוראלי ולא מהותי, ולכן אין בו כדי ללמד על היותן
- 17 של החשבוניות פיקטיביות ויש להתיר בניכוי.
- 18 15. המערכת שילמה לספקים באמצעות שיקים עליהם צוין "שלמו ל-", או בהעברה בנקאית.
- 19 16. קליטת החשבוניות שדווחו על ידי המערכת בדו"ח המקוון במערכת הממוחשבת של המשיב,
- 20 מהווה ראיה לכך שהחשבוניות דווחו אף על ידי הספקים.
- 21 17. במהלך שנת 2016, לצורך הטיפול בבקשת המערכת להפחית את שיעור ניכוי המס במקור שנקבע
- 22 לה, פקיד השומה ביצע ביקורת לספקים של המערכת. פקיד השומה בדק והשתכנע כי ספקי
- 23 המערכת מקובלים עליו וכי העסקאות שלהם עם המערכת הן עסקאות אמת. על המשיב לכבד
- 24 בדיקה זו, עליה הסתמכה המערכת.
- 25 18. המשיב לא הוציא לספקים שומות בגין החשבוניות מושא הערעור, דבר המלמד על תקינות
- 26 החשבוניות. לחילופין, הדבר מלמד על פעולת אכיפה סלקטיבית ועל מחדלים בהתנהלות המשיב,
- 27 המחייבים את ביטול השומות שהוציא למערכת.
- 28 19. אי התרה של ניכוי מס התשומות שבחשבוניות, יביא לתוצאה לא הגיונית לפיה למערכת היו
- 29 כביכול הכנסות ללא הוצאות, כך שיוטל מע"מ על מחזור העסקאות כולו, ולא רק על הערך המוסף
- 30 – כפי שנדרש בהתאם לתכלית החוק.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

20. הוצאת השומה הזמנית כנגד המערערת נעשתה ללא קיום דיון בשלב א' וללא הליכי טיעון ושימוע, ולפיכך יש לקבל את הערעור או לבטל את השומה ולהחזיר את הדיון לשלב נוסף של דיון בפני המשיב.
21. כנגד המערערת הוצאה שומת תשומות רגילה, ולא שומת כפל מס. מכך יש ללמוד כי המשיב לא מייחס לג'אבר ידיעה כי נפל פגם בחשבוניות. בנסיבות אלה, יש להתיר את ניכוי מס התשומות הגלום בחשבוניות.
22. בסופו של דבר, במשך תקופה ארוכה מאז החקירה שנערכה בעניינו, לא הוגש כנגד ג'אבר כתב אישום ואף לא נשלחה לו הודעת יידוע על כוונה לנהוג כאמור. עובדה זו מחזקת את הטענה כי המשיב יודע כי לא נפל פגם בהתנהלות המערערת, ולכן יש להתיר את התשומות בניכוי.

10

11

עיקרי טענות המשיב

23. המערערת קיבלה את החשבוניות מ-14 ספקים, במהלך השנים 2015-2016, אשר לגבי כל אחד מהם יש ראיות כי מדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין. כך, או שמדובר בחשבוניות לגביהן בעלי החברות טענו כי לא ביצעו כלל שירותים עבור המערערת, או כי מסמכים שונים זויפו לגביהן, או שמדובר בספקים אשר תיק העוסק המורשה שלהם נסגר באופן יזום על ידי רשויות מע"מ ואפילו לא הוגש ערעור על כך (על ידי אף אחד מהספקים!). לגבי חלק מהספקים, מתקיימות כל האינדיקציות שצוינו לעיל גם יחד. לכן, בצדק קבע המשיב כי המערערת אינה רשאית לנכות מס תשומות בהסתמך על חשבוניות אלו.
24. סגירת הפעילות ל-10 מתוך 14 הגורמים שהמערערת טוענת כי סיפקו לה שירותים, אף כי אכן נעשתה לאחר מועד הוצאת החשבוניות למערערת, יש בה כדי לעורר חשד של ממש כי אף "העסקאות" מול המערערת לא נערכו כדין. העובדה כי אצל כל הספקים הללו נמצאו ליקויים כה ברורים עד כי הם אפילו לא טרחו לערער על סגירתם, מעוררת חשד ממנו אין המשיב רשאי להתעלם.
25. הנסיבות שתוארו לעיל חיזקו את החשדות כנגד המערערת, וכשנדרשה לכך, המערערת כלל לא סיפקה את הראיות הנדרשות להוכיח כי מדובר בעסקאות אמת.
26. החל מחודש אוגוסט 2015, עת הועסק אדהם כמנהל תפעול במערערת, גדל היקף פעילות המערערת בכ-500% - והגיע בשנת 2016 לעסקאות בסך של מעל ל-46 מיליון ₪, כאשר שיעור הרווח שלה נותר נמוך - כפי שהיה קודם לגידול בפעילות. מצב שכזה עורר בצדק את חשדו של המשיב ולאחר בדיקה הגיע המשיב למסקנה כי הדבר נובע בשל קיזוז חשבוניות פיקטיביות, אשר הקטינו את שיעור הרווח ואת החיוב במס.

30



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

27. חשבוניות המס לא פורטו כנדרש, כך שלא ניתן לעקוב אחר השירותים בגינן נטען כי שולמו הסכומים. כמו כן, הן הוצאו במקבצים באותו היום או במספר ימים בודדים, דבר המעורר חשד.
28. העסקאות שולמו בשיקים סחירים שלא "למוטב בלבד", או באמצעות כסף מזומן. טענות המערערת בהקשר זה, לפיהן התשלום נעשה בהעברה בנקאית או באמצעות שיקים למוטב בלבד, אינן נכונות, והיא לא הציגה בבית המשפט דרך לעקוב אחר השיקים שנפדו בצ'נג'ים. אם ניתן אמון בכתוב בחשבוניות, הרי שמדובר בעסקאות בהיקף של עשרות מיליוני ₪, ואין זה מתקבל על הדעת כי סכומים שכאלה ישולמו ללא יכולת מעקב אחריהם ומבלי שהמערערת תציג ראיות לנכונות העסקאות.
29. לחלק מהספקים אין רישיון לפעול כקבלן כוח אדם או רישיון לפעול כקבלן שירות, ולכן אין זה סביר כי סיפקו את שירותי כוח האדם שהמערערת טוענת שקיבלה מהם – בהיקפים כה גדולים.
30. הוצגו גרסאות סותרות ביחס לבדיקת הספקים טרם ההתקשרות עימם. ממילא, אף אם קיימים לספקים אישורים פורמאליים אודות ניהול ספרים ופטור מניכוי מס במקור, עדיין אין בכך כדי להכשיר ניכוי מס תשומות מחשבוניות שהוצאו שלא כדין.
31. היה על המערערת לבצע בדיקה מהותית אודות זהותו של הגורם שבסופו של דבר מבצע את העבודה שבגינה הוצאה החשבונית, אף אם לטענתה העבודה בוצעה על ידי קבלני המשנה של הספקים, והיה עליה לתעד ברישום מלא את העובדים שסופקו על ידם.
32. על אף שמדובר ב-14 חברות שונות, חלק מאנשי הקשר מולם פעל ג'אבר, היו אנשי קשר זהים והחשבוניות התקבלו בפועל מאותו אדם – דבר שהיה צריך לעורר חשד. כמו כן, חלק מאנשי הקשר התבררו כקרובי משפחה של מנהל התפעול והדמות הדומיננטית במערערת – אדהם, כגון: אסמעיל אבו גאנם מחברת תמ"א בר, כרים אבו גנם מחברת סיירת חץ, אדם אבו גאנם בחברת סאם חן וג'מאל אבו גאנם מחברת א.ו.ר נשר.
33. אין רלוונטיות לטענת המערערת בדבר העדר דיון בשלב א', שכן הוצאת השומה הזמנית נעשתה מכוח סעיף 112א לחוק מע"מ, אשר מתייחס ל-"גביית מס במקרים מיוחדים", המותנית בתנאים שנקבעו בסעיף ושהתקיימו באופן מלא. בהתאם לדין, בשלב מאוחר יותר הוצאה שומה סופית, וזאת רק לאחר שהתקיים דיון בהשגה שהגישה המערערת. ניתנה אפוא למערערת מלוא ההזדמנות להשמיע את טענותיה. כמו כן, טענה זו בדבר אי קיום שלב א', מהווה הרחבת חזית אסורה. כך או אחרת, במסגרת הערעור ניתן למערערת את מלוא יומה להציג את ראיותיה וטענותיה, וסופו של דבר התברר כי אין בידיה ראיות של ממש.
34. בניגוד לדברי המערערת, לא אושר לה פטור מלא מניכוי מס במקור. בהתאם להסכמות הצדדים מיום 29.5.18 במסגרת הליך ה"פ 13137-05-18 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' פקיד שומה רמלה,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

שיעור ניכוי המס במקור של המערערת הועמד על שיעור של 3%. טענות המערערת כאילו במסגרת ההליך מול פקיד השומה נבדקו ואושרו הספקים, הן טענות בעלמא, שאינן נכונות ושלא הוכחו. 35. בניגוד לדברי המערערת, נשלחו בימים 25.02.18 ו-16.6.16 אל ג'אבר ואל אדהם (בהתאמה), מכתבי יידוע על העברת חומר חקירה למחלקה המשפטית מחוז מרכז (בקשר לחשבוניות שבערעור), בהתאם לס' 60א לחוק סדר הדין הפלילי [נוסח משולב], תשמ"ב-1982. בימים 3.11.20 ו-21.12.20 נשלחו אל ג'אבר ואדהם מכתב יידוע שני בדבר החלטה להעמדה לדין בכפוף לשימוע.

36. בין השנים 2008-2011, בטרם פעל ג'אבר באמצעות המערערת, פעל הוא באמצעות חברת גמא - הוד בע"מ (להלן: "גמא הוד הישנה"). בגין פעילות זו נפתחה חקירה, בסופה הוגש נגד ג'אבר ונגד גמא הוד הישנה כתב אישום בגין עבירות על חוק מע"מ, וזאת במסגרת ת"פ 14-09-35179 רשות המסים, היחידה המשפטית אזור מרכז ותיקים מיוחדים נ' ג'אבר אבו כאשף ואח'. בסופו של הליך זה הורשעו ג'אבר וחב' גמא הוד הישנה. כמו כן הוציא המשיב לגמא הוד הישנה שומת כפל מס וכן פסל את ספריה והשית עליה קנס. ערעור שהוגש כנגד החלטות אלה במסגרת ע"מ 13-06-45833, נמחק, ואילו ערעור שהוגש כנגד פסק הדין הפלילי עסק בחומרת העונש בלבד. מפרשיות אלה מבקש המשיב ללמוד כי התנהלות באמצעות חשבוניות פיקטיביות, היא שיטת התנהלות קבועה אצל ג'אבר והחברות באמצעותן הוא פועל.

37. באשר לטענה לאכיפה סלקטיבית, טוען המשיב כי לאור חזקת התקינות המנהלית, דין הטענה להידחות, שכן המערערת לא הציגה תשתית ראייתית מספקת ובכל מקרה אין בטענות המערערת כדי להתיר לה לנכות מס תשומות בניגוד לדין. כמו כן ולגופו של עניין, טענות המערערת אינן נכונות. המשיב פעל בדרכים שונות כנגד מוציאי החשבוניות: סגר את תיק העוסק של 10 מהספקים באופן יזום וחייב שניים מהם בכפל מס.

דיון והכרעה

המסגרת הנורמטיבית

38. ס' 38(א) לחוק מע"מ קובע:

"עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו כדין או בהצהרת ייבוא או במסמך אחר שאישר לענין זה המנהל, ובלבד שהצהרת הייבוא או המסמך האחר נושאים את שמו של העוסק כבעל הטובין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ושהניכוי ייעשה בתוך ששה חדשים מיום הוצאת החשבונית, ההצהרה או המסמך.
- 2 (ההדגשות, כאן ולהלן, אינה במקור)
- 3 ניכוי מס התשומות הכלול בחשבונית, נועד להבטיח את הטלת המס על הערך המוסף בלבד. עם
- 4 זאת, נקבעה מגבלה מרכזית בסעיף, ולפיה ניכוי מס התשומות יהיה רק על סמך חשבונית מס
- 5 שהוצאה כדין לעוסק המבקש את הניכוי. אם בידי העוסק חשבוניות שהוצאו שלא כדין, ככלל, לא
- 6 יותר ניכוי מס התשומות.
- 7 39. סעיף 47(ב) לחוק מע"מ קובע כי חשבונית מס תכלול פרטים שיקבע המנהל. פרטים החייבים
- 8 להירשם בחשבונית נקבעו בתקנה 9א' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות), תשל"ג-1973
- 9 (להלן: "התקנות"). בכלל זה על החשבונית לפרט את הסכומים, כמויות, זהות הצדדים לעסקה,
- 10 תאריך הוצאת החשבונית, וכן פירוט העסקה. דרישות אלה נועדו לאפשר נתיב ביקורת, במסגרתה
- 11 יוכל המשיב למלא את חובתו ולוודא כי ניכוי התשומות נעשה כדין.
- 12 40. בנוסף לדרישות הטכניות, חשבונית צריכה לעמוד בדרישה מהותית, ולפיה על החשבונית לשקף
- 13 עסקה אמיתית בין הצדדים האמיתיים לעסקה [ע"א 4069/03 מ.א.ל.ר.ז. שיווק מתכות בע"מ נ' מנהל
- 14 המכס ומע"מ (23.2.2005) (להלן: "עניין מ.א.ל.ר.ז."), פס' 22].
- 15 כפי שקבע כב' השופט נ' הנדל בע"א 10071/16 מנהל מס ערך מוסף - תל אביב 3 נ' טי.גי.די הובלות
- 16 בע"מ (9.5.2018) (להלן: "עניין טי.גי.די") בפסקה 2:
- 17 "חשבונית שהוצאה שלא כדין אינה רק חשבונית פיקטיבית, במובן שהעסקאות המפורטות
- 18 בה אינן אמיתיות, אלא גם חשבונית שמפורטת בה עסקה שונה מזו שנעשתה בפועל".
- 19 כלומר, חשבונית אשר אינה משקפת עסקה או כאשר אין זהות בין מבצע העבודה בפועל לבין
- 20 מוציא החשבונית, נחשבת למסמך שהוצא שלא כדין ומשכך התשומות הנובעות ממנה אינן
- 21 מותרות בניכוי.
- 22 41. הפסיקה קבעה כי המבחן לניכוי מס תשומות הוא מבחן אובייקטיבי, לפיו תישלל זכותו של עוסק
- 23 לנכות מס תשומות הגלום בחשבוניות, אם יתברר כי חשבוניות אלו הוצאו שלא כדין. בע"א
- 24 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ (4.7.1999) (להלן: "עניין סלע"), נקבע
- 25 בעניין זה על ידי כב' השופט ד' בייניש - כדלקמן:
- 26 "...המבחן שראוי לנוקטו בסוגיה זו הוא המבחן האובייקטיבי, העולה בקנה אחד עם
- 27 לשון החוק כפשוטה. אוסיף עוד, כי לא נעלם מעיני חסרונה של גישה זו המטילה על
- 28 הנישום מעין 'אחריות מוחלטת' שאינה מושפעת כלל מהשתדלותו וממאמציו למניעת
- 29 הנזק. אלא שסבורה אני, כאמור, כי מהנימוקים שמניתי לעיל, גישה זו מוצדקת היא
- 30 ומעוגנת בתכלית ראויה". (עמ' 516 לפסק הדין).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 בהתאם למבחן האובייקטיבי, האחריות לוודא את נכונות העסקאות וזהות הספקים המוציאים לו
2 חשבוניות - מוטלת על העוסק, שכן הוא בעל האמצעים הטובים ביותר לוודא כי החשבוניות הוצאו
3 לו כדין.
4 42. לצד האמור, הוכר בפסיקה חריג למבחן האובייקטיבי, הוא "המבחן הסובייקטיבי", ולפיו יותר
5 לעוסק ניכוי מס התשומות - אם יוכח כי נקט את כל האמצעים הסבירים לאמת את תקינות
6 החשבוניות וזהות העוסק:

7 "אימון המבחן האובייקטיבי יכול להביא לתוצאות בלתי רצויות מבחינת הנישום, אשר לא
8 היה שותף לתהליך הרמייה, והאשם לפסול בחשבונית לא נבע ממעשיו שלו. במקרים
9 חריגים ראוי אפוא לאפשר לנישום לנכות את מס התשומות אף אם החשבונית הוצאה שלא
10 כדין מבחינה אובייקטיבית. מקרים כאלו יחולו למשל שעה שהנישום הוכיח כי לא התרשל
11 ונקט את כל האמצעים הסבירים לוודא כי החשבונית הוצאה כדין, לרבות אימות החשבונית
12 וזהות העוסק. במקרים כאלה, שבהם הנישום יוכיח כי לא גילה, או היה יכול לגלות, את
13 הפסול שנפל בחשבונית באמצעים סבירים, יותר לו ניכוי מס התשומות (עניין סלע
14 [1], בעמ' 514). בכך יושג האיזון הראוי בין השיקולים המתמודדים על הבכורה בשאלת
15 המבחן הראוי לניכוי מס תשומות על-פי חשבוניות כדין." (עניין מ.א.ל.ר.ז., פסקה 25).

16 עם זאת, בפסיקה הודגש כי מדובר בחריג צר, וכי על מנת להתיר את ניכוי מס התשומות, נדרש כי
17 העוסק יוכיח כי נקט באופן אקטיבי בבדיקות הנדרשות כדי לוודא את כשרות החשבוניות שהוצאו
18 לו. ראו לעניין זה את שקבע כב' השופט הנדל בעניין טי.גי.די, פסקה 3, עת עמד על המקרים בהם
19 יחול המבחן הסובייקטיבי:

20 "התנאי לכך הוא לא רק היעדר שותפות בהוצאת החשבונית שלא כדין, ולא רק היעדר
21 רשלנות, אלא אף יש דרישה פוזיטיבית שינקוט בכל האמצעים הסבירים לוודא
22 שהחשבונית הוצאה כדין".

23 כפי שציין כב' המשנה לנשיאה (בדי') השופט ח' מלצר בע"א 32/18 חברת לון אורן אריזות 2005
24 בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף תל-אביב 2 (20.6.21) (להלן: "עניין לון אורן") בפס' 17, אודות החריג
25 הסובייקטיבי:

26 "חריג זה הנו מצומצם ביותר ...".

27 גישה מצמצמת לתחולת החריג הסובייקטיבי נדרשת, לאור ההצדקה הרבה שיש בהטלת מלוא
28 האחריות לבחינת החשבוניות, על הגורם עליו יעיל ומוצדק להטיל אחריות זאת – על מי שמקבל
29 את החשבוניות ומבקש לנכות את מס התשומות הגלום בהן.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

43. בכל הנוגע לנטל ההוכחה, סעיף 132 לחוק מע"מ קובע כי נטל ההוכחה מוטל על כתפי הטוען שהמס נוכה כדין על פי החשבונית – כלומר על המערערת:

3 "הטוען ששילם מס או שהגיש דו"ח, או שמס נוכה על פי חשבונית מס - עליו הראיה."

44. לעניין נטל ההוכחה, נקבע ברע"א 3646/98 כ.ו.ע. לבנין בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (1.7.2003), מפי כב' השופטת שטרסברג כהן, כדלקמן:

6 "בערעור מס ערך מוסף לעניין ניכוי מס תשומות "נטל השכנוע" על העוסק המבקש לנכות
7 את המס. נטל זה מלווהו מתחילת הדרך עד סופה, ואתו מוטל על העוסק "נטל הבאת
8 הראיות". "נטל הבאת הראיות" עובר למנהל כאשר הפנקסים נוהלו כדין, ולא נפסלו,
9 והמנהל הוציא שומה לפי מיטב השפיטה. נטל זה עובר אל המנהל כאשר השאלה
10 שבמחלוקת היא פנקסית, או שהצדדים חלוקים בשאלה אם המחלוקת היא כזו. כאשר
11 המחלוקת היא לבר-פנקסית, "נטל השכנוע" ו"נטל הבאת הראיות" על העוסק."

12 במקרה שלפנינו, מדובר במחלוקת לבר-פנקסית אודות השאלה האם החשבוניות משקפות באופן
13 נכון עסקאות אשר המערערת טוענת כי ביצעה עם ספקיה. לאור זאת, נטל ההוכחה רובץ לפתחה
14 של המערערת.

15

16 מן הכלל אל הפרט:

17 45. אקדים את המאוחר ואומר כי לאחר שבחנתי את טענות הצדדים, באתי לכלל מסקנה כי צדק
18 המשיב בהחלטתו וכי דין הערעור להידחות. הטעם לקביעה זו נעוץ בכך שבאופן ברור ומובהק,
19 לא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין. יתירה מזו, התמונה העולה
20 מהצטברות הראיות היא כי המערערת ביקשה לנכות את מס התשומות מחשבוניות שהוצאו לה
21 שלא כדין.

22 אתייחס ראשית לתמונת הדברים באופן כללי, ולאחר מכן באופן מפורט לגבי כל אחד מ-14
23 הספקים מהם טענה המערערת כי רכשה שירותים.

24

25

26 חלק א – תמונת הדברים הכללית

27 46. החשבוניות הוצאו למערערת על ידי 14 עוסקים, אשר לטענתה סיפקו לה שירותים ("הספקים").
28 לגבי כל אחד מהספקים הללו מתעוררים חשדות של ממש, כי החשבוניות הוצאו שלא כדין. לגבי



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 חלק מהספקים (החברות: מוסא גדיר, בנייני חמד, אס די אס) טענו בעלי מניותיהם כי אינם מכירים
- 2 את המערערת וכי לא ייפו את כוחו של כל גורם לפעול בשמם, ובחלק מהמקרים ציינו במפורש כי
- 3 מדובר בחשבונות פיקטיביות (כפי שיפורט בהמשך לגבי חב' מוקד מהדריין). כמו כן, נסגרה
- 4 פעילותם של 10 מהספקים (ב.ס.ד. שינוע, מצדה, אס.די.אס, תמ"א בר, טלגת, ספוטנס, בסיס
- 5 הבניה, א.ו.ר. נשר, אלכסנדר אקסלורד וסאם חן) באופן יזום על ידי רשויות מע"מ בשל חשד
- 6 להוצאת חשבונות פיקטיביות, והם כלל לא טרחו אפילו להגיש ערעור כנגד החלטה זו – עניין
- 7 המעלה חשד של ממש אודות כשרות פעילותם (המשיב הגיש מסמכים בעניין סגירת פעילותם של
- 8 עוסקים אלה, אשר סומנו מש/35, מש/37, מש/42, מש/51, מש/55, מש/58, מש/60, מש/62,
- 9 מש/64).
- 10 47. אל מול תמונה עגומה ומחשידה זו, לא סיפקה המערערת ראיות של ממש להוכחה כי העסקאות
- 11 המתוארות בחשבונות בוצעו וכי החשבונות הוצאו לה כדין.
- 12 בשלב החקירות במשרדי המשיב שמרו ג'אבר ואדהם ככלל על זכות השתיקה, כאשר ג'אבר סיפק
- 13 לצד זה תשובות חלקיות בלבד מבלי שנתן נתונים של ממש (ראו לדוגמה בהודעתו של ג'אבר מיום
- 14 17.1.2017, מש/19, עמ' 261 לנספחי המשיב ש' 29-32).
- 15 בשלב הצגת הראיות בבית המשפט, נמנעה המערערת מלהביא עדים נדרשים, ועדים שהביאה טענו
- 16 כי אינם זוכרים פרטים מהותיים. כך לדוגמה, אדהם, אשר היה גורם מרכזי בפעילות המערערת,
- 17 לא הובא למסור עדות, כך שכל שנותר מגרסתו היא השמירה על זכות השתיקה במשרדי המשיב
- 18 (הודעת אדהם בפני רשות המסים בימים 17.1.17, 20.1.17 ו-24.1.17 - מש/21 – מש/23). כמו
- 19 כן לא הובאו למסור עדות חלק ניכר מבעלי הספקים, אשר טוענת המערערת כי סיפקו לה שירותים
- 20 בסכומים ניכרים ולא הובא לעדות רו"ח של המערערת. הלכה ותיקה היא, כי אי הבאת עדים
- 21 רלוונטיים, נזקפת לחובת מי שנמנע מהבאתם, והיא לכאורה מקימה חזקה כי אם היו מובאים
- 22 למסור עדות, הייתה עדותם מחזקת את טענות הצד השני [על כך ראו: ע"א 465/88 הבנק למימון
- 23 וסחר בע"מ נ' סלימה מתתיהו ואח' (12.9.91) בפסקה 11 והפסיקה הנזכרת שם]. כאשר מדובר בקשת
- 24 של עדים אותם נמנעה המערערת מלהביא, הרי שהתמונה החסרה מתחזקת עוד יותר.
- 25 עדים שכן הובאו, לא מסרו גרסה בה ניתן לתת אמון, וודאי שלא היה בדבריהם כדי להרים את נטל
- 26 ההוכחה כנדרש. כך לדוגמה, עדים אלה לא ידעו אפילו לציין את שמותיהם של קבלני המשנה
- 27 עימם לטענתם עבדו, וודאי שלא היה בידיהם להציג מסמכים לגבות את טענותיהם בעניין זה. עדים
- 28 אלה, כפי שיפורט בהמשך, לא רק שלא חיזקו את טענות המערערת, אלא שעוררו את החשד כי
- 29 אין לתת אמון בדבריהם וכי לא בצעו את מלוא העסקאות אותם מתיימרים המסמכים הנחזים
- 30 כחשבונות לתאר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ג'אבר מסר עדות ונחקר בעניינה. לגבי אף אחד מ-14 הספקים, לא היה בידי ג'אבר להציג הסברים
- 2 הנתמכים בראיות, מה השירותים הספציפיים שניתנו למערערת על ידי כל אחד מהספקים, בתמורה
- 3 לסכומים המצוינים בחשבוניות. שוב ושוב חזר ג'אבר וטען כי המסמכים מצויים בידי המשיב,
- 4 ובמסמכים אלה – אותם לא הציג לבית המשפט, ניתן למצוא הסברים לסכומים שבחשבוניות
- 5 ולעסקאות שבבסיסן. המשיב טען כי כל החומר הועמד לרשות המערערת. לבית המשפט לא
- 6 הגישה המערערת בקשה כלשהי אודות חומרים שבידי המשיב שלא הועברו לידיה. על כן, טענות
- 7 ג'אבר בעניין זה הן טענות בעלמא, אשר אין בהן כדי להסיר מהמערערת את נטל ההוכחה. בהעדר
- 8 אפשרות לעקוב אחרי נתיב הכסף ובלא שנדע בגין מה שולמו הסכומים ובשים לב לאי הבאת עדים
- 9 רלוונטיים (כגון הגורמים מולם פעלה המערערת אצל הספקים השונים) ולחוסר האמון שעוררו
- 10 העדים שכן הובאו, לא ניתן לראות במערערת כמי שהוכיחה כי החשבוניות הוצאו לה כדין. חזקה
- 11 שעדים רלוונטיים שלא הובאו למסור עדות, לא לחינם לא הובאו, וכי אם הייתה נשמעת עדותם
- 12 הייתה זו פועלת לרעת המערערת. לאור זאת ובשים לב למצבור הראיות שיתואר בפירוט בהמשך,
- 13 עולה כי המערערת עשתה שימוש בחשבוניות פיקטיביות שהוצאו שלא כדין.
- 14 48. החשבוניות משקפות עסקאות במסגרתם שילמה כביכול המערערת סך העולה על 46 מיליון ₪.
- 15 הדעת אינה מקבלת עסקאות בהיקף שכזה, מבלי שיעלה בידי המערערת להוכיחן כנדרש, ולמעשה
- 16 אף לא באופן חלקי.
- 17 העובדה כי זו התמונה העולה ביחס לכלל הספקים - 14 במספר (!), אף היא מחזקת את החשדות
- 18 כי המערערת עשתה שימוש בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.
- 19 49. החשבוניות שהוצגו, אינן מפורטות די הצורך וכנדרש בהתאם להוראת סעיף 9' לתקנות. גם
- 20 במקומות בהן נכתב בחשבוניות כי צורף להם דו"ח מפורט, הרי שדו"ח זה לא הוצג לבית המשפט.
- 21 בהעדר פירוט זה, לא היה בידי ג'אבר או בידי מי מהעדים, לספק הסבר לשאלה הבסיסית – מה הן
- 22 העסקאות הספציפיות שבוצעו ושכגין נטען כי שולמו הסכומים שבחשבוניות. לא היה אפוא בידי
- 23 המערערת להציג את המקומות בהם בוצעו העבודות, את דרך ההתחשבות וכמובן שלא את פרטי
- 24 העובדים שסופקו. כאמור, ג'אבר חזר וטען כי הדוחות הללו מצויים בחומר שבידי המשיב. המשיב
- 25 כאמור לעיל, מכחיש טענות אלה, ומטעם המערערת לא הובא להעיד רואה-החשבון של
- 26 המערערת, אשר אולי היה בה כדי לשפוך אור על הדברים.
- 27 אין די בטענה סתמית חוזרת ונשית זו שבפי ג'אבר – כאילו דוחות מפורטים שצורפו לחשבוניות
- 28 מצויים בידי המשיב, כדי לספק את דרישת ההוכחה הרובצת לפתחה של המערערת המבקשת
- 29 לנכות את מס התשומות שבחשבוניות. המערערת היא היודעת עם מי התקשרה ובעד אלו עבודות,
- 30 ומחובתה לספק מענה לשאלות בסיסיות אלה ולהביא ראיות לכך.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 אכן, במקרים בודדים (שיפורטו בהמשך) הציגה המערערת דוחות שצורפו לחשבוניות, אולם אז
- 2 התברר כי אין מדובר בדו"ח מפורט, ממנו ניתן ללמוד על מהות העסקאות כנדרש (הדברים יודגמו
- 3 בהמשך במקומות הרלוונטיים).
- 4 50. חשבוניות המס הוצאו במקבצים באותו היום או במספר ימים בודדים, לאותו גורם. התנהלות מסוג
- 5 זה מעוררת חשד ודורשת הסבר. המערערת טענה כי החשבוניות הוצאו בהתאם לפרויקטים שונים,
- 6 ולכן פוצלו (עדות ג'אבר – עמ' 85 ש' 5-7 לפר'). בהעדר פירוט בחשבוניות ובהעדר דוחות
- 7 מפורטים מהם ניתן ללמוד בגין מה התשלומים, הרי שמדובר בטענה בעלמא שלא הוכחה.
- 8 יתירה מזו, מקומות בודדים בהם כן עלה בידי המערערת להציג פירוט חלקי של החשבוניות
- 9 (לדוגמה, שני מסמכים שצורפו וסומנו מע/2 ומע/3 המתייחסים לשתי חשבוניות שהוצאו למוקד
- 10 מהדרין), לימד כי כל חשבונית כללה תשלום בגין מספר פרויקטים, כך שאין בדברי המערערת כדי
- 11 להסביר מדוע הוצאו באותו היום מספר חשבוניות לאותו גורם. אם לא די באמור עד כה, אציין כי
- 12 פאדי באדר, אשר הוציא למערערת חשבוניות מטעם אס די אס (והיה קשור אף לחב' מוסא גדיר),
- 13 מסר בחקירתו בפני רשות המסים כי בפועל אדהם, מנהל התפעול במערערת, הנחה אותו לפצל את
- 14 התמורה בחשבוניות המס ולהוציאם באותו היום, מבלי שיהיה בידיו לספק לכך הסבר של ממש
- 15 (הודעת פאדי בדר מיום 22.1.17 - מש/ 29 עמ' 6 ש' 17-26).
- 16 51. העסקאות שולמו בשיקים סחירים שלא "למוטב בלבד" אלא שעל גביהן הציון "שלמו ל-", או
- 17 באמצעות כסף מזומן (הודעת מלכה קוניס מיום 3.9.17 (בעלים של נש"מ בשם ליעד השקעות) -
- 18 מש/ 68 עמ' 1 ש' 15-16; הודעת ראיף אבו עקפה (רו"ח המערערת) מיום 16.1.17 - מש/ 69 עמ'
- 19 4 ש' 12-18; הודעת אבי מחלב מיום 5.2.17 - מש/ 70 עמ' 2 ש' 40, עמ' 3; הודעת עזת אלקריני
- 20 (בעל עסק לשירותי מטבע וניכיון צ'קים) מיום 28.3.17 - מש/ 71 עמ' 1 ש' 6-7; הודעת עזת
- 21 אלקריני מיום 17.9.17 - מש/ 72 - עמ' 2 ש' 19-22; עדות ג'אבר - עמ' 70 ש' 11-15 לפרוטוקול).
- 22 המערערת לא הציגה אסמכתאות המלמדות כי הכסף הגיע בפועל לידי הספקים, ולכן יש באופן
- 23 ביצוע התשלום כשלעצמו כדי לעורר חשד לגבי טיב העסקאות.
- 24 52. אשר לחריג הסובייקטיבי, לא עלה בידי המערערת להרים את הנטל הכבד המוטל עליה להוכחת
- 25 קיומו של חריג צר זה, השמור למקרים מסוג שונה – בו אין ספק אודות תום ליבו של העוסק
- 26 (ולמעלה מכך – עשה כל שבידו לוודא את כשרות החשבוניות). מדובר בתשלומים בהיקף של
- 27 עשרות מיליונים, ולכן ראוי היה שהמערערת תבדוק מי בעלי המניות בספקים והאם מיופי הכוח
- 28 מטעמם אינם "נוכלים", כטענתה כיום. אי הבאת קשת רחבה של עדים רלוונטיים, אינה עולה בקנה
- 29 אחד עם עמידה בתנאי המבחן הסובייקטיבי הצר. זאת ועוד, כפי שיתברר בהמשך, כאשר יפורטו
- 30 הראיות לגבי כל אחד מ-"הספקים", יתברר כי התמונה כה מחשידה, עד כי אין כל מקום לומר כי
- 31 עלה בידי המערערת להוכיח תום לב מהסוג הנדרש להחלת המבחן הסובייקטיבי. קביעה זו נכונה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 בעיני ביחס לכל אחד מהספקים אשר עניינם יידון בהמשך (וזאת גם אם לא חזרתי על הדברים שוב
- 2 ושוב ביחס לכל אחד מהספקים).
- 3 53. חלק מאנשי הקשר מולם פעל ג'אבר, היו אנשי קשר זהים שפעלו בחברות שונות, והחשבוניות
- 4 התקבלו בפועל מאותו גורם, דבר המעורר חשד. כך למשל, אברהים אלעומרי פעל כאיש קשר מול
- 5 המערערת בחברות מצדה, בנייני חמד ו-ב.ס.ד. שינוע. אברהים לא נתן הסבר מניח את הדעת
- 6 לעובדה כי פעל מול המערערת במסגרת חברות שונות, למעט האמירה כי הייתה בעיה בפעילות
- 7 בבנייני חמד וכי עבד בחברות עבור פרנסה (חקירת אברהים - עמ' 48 ש' 22-31 לפרוטוקול). פאדי
- 8 בדר פעל בחברות מוסא גדיר ואס די אס (הודעת פאדי בדר - מש/29 עמ' 1 ש' 18, 38-39). יש
- 9 בעובדה כי קיימים אנשי קשר זהים במספר חברות כדי להדליק נורה אדומה. מצופה היה מג'אבר,
- 10 בתור בעל המניות ומנהל המערערת, להתקשר עם בעלי המניות של הספקים על מנת לוודא האם
- 11 אברהים ופאדי בדר הם מורשי החתימה של ספקים אלו, דבר שלא נעשה.
- 12 54. בחקירת ג'אבר, הן במשרדי המשיב והן בפני בית המשפט, אמר כי ביצע את הבדיקות הנדרשות,
- 13 אך משהתבקש להציג מסמכים, בדרך כלל ענה כי המסמכים מצויים בידי המשיב, ולא סיפק
- 14 תשובות של ממש. משכך, לא עלה בידו להוכיח שאכן ביצע את הבדיקות.
- 15 55. כמו כן, ביחס לספק אס די אס, ענה ג'אבר בחקירתו בפני רשות המסים כי אינו זוכר האם ביצע את
- 16 הבדיקות בעצמו ביחס לפאדי באדר, וכן טען ג'אבר כי ר"ח הוא זה הבודק את המסמכים
- 17 והחשבוניות של הספקים:
- 18 "שאלה: האם עשית בדיקה ברשם החברות כדי לוודא שבאדר פאדי הוא באמת
- 19 הבעלים?
- 20 תשובה: לא זוכר.
- 21 שאלה: האם דרשת מר"ח המיצג שלך שיבדוק את החברה הזאת?
- 22 תשובה: הר"ח בודק באופן אוטומטי את המסמכים שאני מביא לו, והבדיקה
- 23 העלתה 2% [ניכוי מס במקור - א.ג.] אז הורדתי 2%."
- 24 (הודעת ג'אבר מיום 16.1.17 - מש/18 עמ' 7 ש' 9-12).
- 25 ר"ח המערער, רא"ף אבו עקפה, לעומת זאת ציין כי הוא בודק אישור ניכוי מס במקור ואישור
- 26 ניהול ספרים במעמד הדיווח לרשויות המס, הוא לא בודק את אישורי הספקים טרם ההתקשרות,
- 27 אלא הוא מעביר דף הנחיות ללקוחותיו לצורך ביצוע הבדיקה, תוך מתן הסבר על אופן ביצוע
- 28 הפעולות מול הספקים:
- 29 "שאלה: איזה בדיקות אתה מבצע לספקים?
- 30 תשובה: אני בודק במעמד הדיווח אפ"ש אישור ניכוי במקור וניהול ספרים"
- 31 ...



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 שאלה: האם יש לך מסמכים הנוגעים לספקים? אם יש – תציג לנו אותם
- 2 תשובה: יש לי דף הנחיות שאני מחלק לכל הלקוחות של המשרד שאני מנחם אותם
- 3 איך להתנהל מול ספקים וקבלני משנה....
- 4 בדף ההנחיות שהצגתי בפניך אשר סומן א.ר.4 אני מסביר ללקוח שלי שינהל במשרד
- 5 שלו, של החברה, תיקיה לכל ספק קבלן משנה ובה הוא ירכיז את כל האישורים אשר
- 6 מופיעים בדף הנ"ל, נ"ל לא בודק את האישורים הנ"ל
- 7 שאלה: איך אני יכול לדעת שכל לקוח שלך כולל גאבר קיבל את דף ההנחיות הנ"ל?
- 8 תשובה: זה מסמך שאני מפיץ במייל לכל הלקוחות שלי וגם אני מסביר להם איך
- 9 לפעול. גאבר אבו כאשף קיבל את המסמך גם את ההסבר ממני. הוא לא יכול לטען
- 10 שלא קיבל ממני דף ההנחיות איך לפעול מול קבלני משנה ושלא הוסבר ל על ידי
- 11 איך לפעול מולק בלני משנה"
- 12 (הודעת רא"ף אבו עקפה מיום 16.1.17 - מש/69 עמ' 3 ש' 24-40, עמ' 4 ש' 1-7).
- 13 מלבד הסתירה בטענות ג'אבר ורו"ח המערערת, אציין כי העברת האחריות לביצוע הבדיקות לרואה
- 14 החשבון של המערערת, כמובן שאינה פוטרת את המערערת מהאחריות המוטלת עליה על פי חוק.
- 15 אי הבאת רואה החשבון למסור עדות, מחלישה את טענות המערערת בדבר בדיקות שנערכו.
- 16 56. זאת ועוד, לדברי המערערת, החשבוניות הונפקו בגין מתן שירותי כוח אדם, אלא שלחלק גדול
- 17 מהספקים אין רישיון לפעול כקבלן כוח אדם או רישיון לפעול כקבלן שירות וחלק מרישיונות
- 18 הספקים זויפו [הודעת אסאדון יוסי (מנהל בכיר של במחלק חקירות באגף הרישוי במשרד
- 19 הכלכלה) - מש/67; עמ' 2 ש' 21-31, עמ' 3 ש' 1 ל-מש/67]. כמו כן, בהתאם למרשמי המשיב
- 20 וכפי שיפורט בהמשך, לספקים אלה לא היו עובדים, ודאי לא בהיקף הנדרש כנחזה מהסכומים
- 21 שבחשבוניות.
- 22 אני מקבל את טענת המערערת כי אין רלוונטיות לרישיונות הספקים, מאחר ואלו התקשרו עם
- 23 קבלני משנה, אשר להם יש את הרישיונות הנדרשים. כמובן שאין די בטענות בעלמא, כי הספקים
- 24 העסיקו קבלני משנה, אלא עניין זה דורש הוכחה ולא עליה בידי המערערת לעשות כן. אף אם אכן
- 25 מדובר בשרשרת התקשרויות, עדיין ראוי היה כי המערערת תחזיק ברישום של העובדים שפעלו
- 26 במסגרת השירותים שניתנו לה ושל שמות קבלני המשנה, וראוי היה כי תציג אותם לפני בית
- 27 המשפט להוכחת טענתה. לא רק שמסמכים כאלה לא הוצגו, אלא שהעדים שהביאה המערערת
- 28 אפילו לא זכרו את שמם של קבלני המשנה עמם כביכול עבדו [ראו עדותו של מוחמד שראיעה
- 29 בעניין חב' אור נשר, בעמ' 17 לפרוטוקול; עדותו של אברהם אלעזמורי בעניין החב' בנייני חמד,
- 30 מצדה ובסד שינוע, אשר שוב ושוב לא זכר כמעט שום פרט רלוונטי ואף סתר את עצמו לגבי
- 31 המקומות בהן בוצעו העבודות (לדוגמה: עמ' 35 ש' 25, עמ' 40 ש' 18, עמ' 41 ש' 6-8, 11-12)



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

25-24, עמ' 47 ש' 12, עמ' 48 ש' 47-5, עמ' 51 ש' 2, עמ' 53 ש' 2 לפרוטוקול); עדותו של מוסטפט ארדיס בעניין חב' ספוטנס, אשר לא זוכר את שמותיהם של מרבית קבלני המשנה שאיתם טען שעבד (זכר שם אחד מתוך ארבע) וכן לא יכל להראות את אופן ההתחשבות מולם – עמ' 64 ש' 1 – 10 לפרוטוקול). העובדה כי כך התמונה המתקבלת ביחס לספקים כה רבים, מדברת בעד עצמה.

57. מרבית האישורים אודות הספקים, אשר הוצגו על ידי המערער, הוצאו בתאריכים מאוחרים למועד ההתקשרות עם הספקים, כך שלא ניתן למצוא בהם ראיה לבדיקות שנערכו קודם ההתקשרות. כפי שיפורט בהמשך, מסמכים שונים שהציגה המערער, מעוררים תמיהות, שכן נפלו בהם לא אחת שגיאות ואין בהם את החתימות הנדרשות. כך או אחרת ובשים לב לתמונה בכללותה, אין במסמכים אלה כדי לספק את ההוכחה שהיה מצופה כי יהיה בידי המערער להציג (אם מדובר היה אכן בחשבוניות המשקפות נכון את העסקאות שבין הצדדים, אשר היקפם מיליוני ₪).

יפים לעניין זה דבריו של כבוד השופט ש' בורנשטיין בע"מ 12-10-48652 תעשיות עוף והודו ברקת (2003) בע"מ נ' מע"מ רמלה ואח' (20.8.17) (להלן: "עניין תעשיות עוף והודו"), בפסקאות 117-118 לפסק הדין:

"...לא ניתן לומר כי עוסק נקט בכל האמצעים הסבירים על מנת לבדוק את תקינות החשבוניות בכך שהסתפק בבדיקה טכנית של המסמכים. מלבד עמידתה על קבלת אותם מסמכים פורמליים, כגון: רישום כעוסק מורשה במע"מ, רישום במרשם החברות, תעודות זהות, אישור לניכוי מס במקור ואישור על ניהול ספרים וכו', לא ערכה המערער כל בדיקה על מנת להבטיח כי החברות שהנפיקו את החשבוניות אכן היו מוסמכות לעשות כן. עצם העובדה כי לחברות קיימים אישורים כאמור, אינה מכשירה ניכוי מס תשומות הכלול בחשבונית שהוצאה שלא כדין, כאשר הנסיבות מלמדות כי מעבר למסמכים הפורמליים, אין מדובר בחשבוניות המשקפות עסקאות אמת...

עניינה של המערער הוא כי יהיו בידה חשבוניות מס כדין כך שתוכל לנכות את מס התשומות הכלול בהן. ממילא, צריך להיות לה אף עניין בתקינות אותן חשבוניות, והדבר מחייב מתן הדעת אף לזהותם של מבצעי העבודה, ולטיב הקשר הקיים בינם לבין מי שהנפיק את החשבוניות בגין עבודתם, לרבות שרשרתו של אותו קשר בין מנפיק החשבוניות וקבלן המשנה (ככל שאין מדובר בעובדים של מנפיק החשבוניות אלא של קבלן המשנה שלו).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

58. איני מקבל את טענת המערערת כי היא הסתמכה על הדיווח המקוון. בפסק הדין בע"מ 11-39316-18 מ. טורשאן בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים (9.6.2020), פסקה 15, קבע כבוד השופט א' דורות בעניין זה כדלקמן:

"... מטרת ההסדר הנ"ל נועדה לשפר את יכולת רשות המיסים להתגבר על תופעת החשבוניות הפיקטיביות, אולם אין בהסדר הנ"ל כדי להטיל חובות על רשות המסים כלפי עוסקים המתעלמים מחובותיהם ומהאחריות המוטלת עליהם, באופן שיפטור עוסקים רשלנים וכאלה הנוהגים בעצימת עיניים, מתשלום שומות בגין ניכוי מס תשומות הכלול בחשבוניות הפיקטיביות".

59. אשר על כן, ריבוי המקרים – החורז 14 ספקים (!), מחזק את הספקות וסימני השאלה המתעוררים לגבי כשרותן של החשבוניות, אשר התקבלו על ידי המערערת. כאמור, נטל ההוכחה להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין הוא על המערערת, אלא שכפי שיובהר לגבי כל האחד מהספקים – היא לא עמדה בנטל זה.

עד כאן בחינת תמונת הדברים בכללותה, ומכאן אפנה לבחינה ספציפית של כל אחד מהגורמים שהמערערת טוענת כי הוציאו לה חשבוניות בגין שירותים שסיפקו לה.

חלק ב – בחינה מפורטת של החשבוניות:

תמ"א בר

60. תמ"א בר נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.7.2015, כעוסקת בענף שיפוץ מבנים ועבודות בניין. בהתאם למרשם לאומי שהציג המשיב, מחודש אוגוסט 2015 משמש איסעיל אבו גאנם (להלן: "איסמעיל") כדירקטור ובעל מניות יחיד בתמ"א בר (מ/ש 42).

61. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 23 מסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך של 1,466,555 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בין ספטמבר 2016 ועד נובמבר 2016. בתיאור החשבוניות כתוב באופן כללי כי החשבוניות ניתנו עבור שירותי כוח אדם, פיקוח וסיוור, עבודות בניין, שמירה, ניקיון ואבטחה באתרים שונים. החשבוניות מפנות לפירוט, אלא שזה כלל לא הוצג (מ/ש 43).

62. לא רק שחשבוניות המס לא פורטו כנדרש ולא צורפה הרשימה המצוינת על גבי החשבוניות, אלא שגם הגורמים הרלוונטיים, הן במערערת והן בספק, לא נתנו מענה של ממש לתיאור העבודה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

שבוצעה, כמצופה מבעלי עסקים שהתקשרו בעסקאות העולות על 8 מיליון ₪, בטווח זמן של כ- 3 חודשים בלבד, וזאת כפי שיפורט להלן.

63. בחקירתו בפני רשות המסים, ג'אבר לא שיתף פעולה ובחר לענות על מרבית השאלות: "מה שיש לי להגיד אני אגיד בבית המשפט", למעט זיהוי החשבוניות תוך ציון כי אלו התקבלו בגין עבודות שבוצעו ושולם עליהם בשיקים (הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 - מש/ש' 12 עמ' 8-13 ש' 26). כשנשאל לגבי ההנהלה בחברת תמ"א בר, לקוחות תמ"א בר ואתרים בהם עבדה, התחמק ממתן תשובה וחזר שוב ושוב על הטענה כי - "המסמכים אצלכם והחזחה אצלכם והתז. שלו נמצא אצלכם, ומורשי החתימה נמצא אצלכם" (הודעת ג'אבר מיום 16.1.17 - מש/ש' 18 עמ' 5 ש' 13).

64. אף במהלך עדותו בפני בית המשפט, לא ידע ג'אבר ליתן מענה של ממש לשאלות. כך למשל, כשנשאל על אתרי העבודה – אמר כי אלו מפורטים בדוחות המצויים אצל המשיב. עם זאת, לא טרח ג'אבר לצרף את הדוחות או לבקש מהמשיב לקבלן לצורך הצגתן בפני בית המשפט:

ש. איפה תמ"א ביצעה שירותים בשביל החברה?

ת. עניתי, זה כמוה חברות [כך במקור] האחרות, הכל מפורט בדוחות. צורפו לחשבוניות.

ש. עבור איזה לקוחות היא ביצעה את הלקוחות?

ת. אותה תשובה.

(עדות ג'אבר – עמ' 95 ש' 16-21 לפרוטוקול).

כמו כן, ג'אבר לא ידע מי הם קבלני המשנה של תמ"א בר, שכן לטענתו קבלני המשנה מסופקים על ידי הספק, ללא התערבות המערערת:

ש. אתה יודע כמה עובדים יש לתמ"א בתקופה הרלוונטית לשומא [כך במקור]?

ת. אני לא יודע, אבל מטבע הדברים בחברות שמתעסקות בתחום שלנו יש עובדים או שהם עבדו באמצעות קבלני משנה.

(עדות ג'אבר – עמ' 96 ש' 6-8 לפרוטוקול).

..

ש. אמרת קודם שתמ"א ביצעה עבודות עבור המערערת באמצעות קבלני המשנה. מיהם קבלני המשנה של תמ"א?

ת. אני לא נכנס לזה וזה לא שייך אלי. אני בשבילי כבעלים של חברה והתקשרות עם ספק, בשבילי הספק צריך לשרת אותי לפי ההסכם שלנו. העובדים מגיעים בזמן, נותן תשלומים כמו שצריך, איך הוא מתנהל בחברה כולו זה לא קשור אלי.

(עדות ג'אבר – עמ' 96 לפרוטוקול ש' 35-36 - עמ' 97 ש' 1-3).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

סבורני כי אי מתן מענה ומידע בסיסי בעניין עסקאות בשווי של מעל 8 מיליון ₪, אינו מתקבל על הדעת. המערערת מבקשת לנכות מס תשומות בגין עסקאות שלמעשה אין בידיה לספק לגביהם כל מידע של ממש – היכן בוצעו, על ידי מי, או כל פרט אחר שיכל ללמד על תוכן העסקאות. 65. איסמעיל מסר בהודעתו בפני רשות המסים כי הוא היחיד שמורשה להוציא חשבוניות מטעם תמ"א בר, וכי הוא הוציא למערערת את המסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס (הודעת איסמעיל מיום 23.1.17 - מש/44 עמ' 2 ש' 26-28, 38-40).

עם זאת, איסמעיל לא זכר פרטים חשובים בדבר פעילות תמ"א בר והשירותים אותם סיפקה למערערת - בין היתר הוא לא זכר באילו אתרים סופקו העבודות, כמה פועלים סופקו, לצורך איזו עבודה ואף לא מה שמותיהם של קבלני המשנה של תמ"א בר אשר באמצעותם סיפק למערערת את כוח האדם:

ש: כמה פועלים אתה מספק לחב' ג.מ.א. הוד ולאיזה אתרים?
ת: אני לא מספק להם יש לי קבלן משנה שמספק להם.
ש: לא זוכר רשום לך, זה לא היה קבלן אחד היו כמה?
(הודעת איסמעיל מיום 23.1.17 - מש/44 עמ' 1 ש' 31-33; ראו גם הודעת איסמעיל מיום 23.1.17 - מש/44 עמ' 3 ש' 3-8).

ובהמשך:

ש: איזה עבודות?
ת: לא זוכר איזה אתר, לא זוכר אם שמתי פועלים אם היה לי קבלן משנה לא זוכר.
(הודעת איסמעיל מיום 23.1.17 - מש/44 עמ' 2 ש' 3-9).

ושוב:

ש: אתה יודע לאיזה אתרים סופקו העובדים ולאיזה תחום בניה, שמירה, הכנת פלאפל?
ת: אני מביא את הקבלן משנה לאדהם והוא לוקח אותו לאתרים. אני לא מכיר את האתרים של גמא הוד.
ש: אז אתה לא יודע כמה שומרים סופקו, למי הם סופקו מה היו השעות שלהם?
ת: את זה תשאל את הקבלן משנה.
ש: ואם אני אגיד לך שאני חקרתי את לקוחות ג.מ.א. הוד, במרבית הלקוחות הגדולים בכלל לא היו שומרים ולא סופקו שומרים.. מה תגובתך?
ת: לא יודע זה הקבלן משנה מולו אני לא יודע איפה עבדו בכלל.
(הודעת איסמעיל מיום 23.1.17 - מש/44 עמ' 3 ש' 9-16)



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 תמוה בעיני, הכיצד בעל חברה המספקת שירותים ומקבלת תשלום בסכום כה גבוה, לא זוכר
- 2 פרטים כל כך בסיסיים.
- 3 66. על אף שאסמעיל הינו דמות דומיננטית ומרכזית בהתקשרות הנטענת של המערערת עם תמ"א בר, הוא לא הובא לבית המשפט למסירת עדות מטעם המערערת. אסמעיל הוא גיסו של אדהם (הודעת
- 4 איסמעיל מיום 23.1.17 - מש/44 עמ' 1 ש' 6-7), וכאמור נטען כי מולו נערכה הפעילות. כזכור,
- 5 אף אדהם לא הובא למסור עדות בבית המשפט, ובחקירתו אצל המשיב משר הוא על זכות
- 6 השתיקה.
- 7
- 8 אי הבאת עדים רלוונטיים, עומדת לחובתה של המערערת. כפי שנפסק במקרים מסוג זה, חזקה כי
- 9 אם היו העדים מוזמנים, לא הייתה עדותם משרתת את המערערת.
- 10 67. די באמור עד כה, כדי לקבוע כי לא עלה בידי המערערת להוכיח כי מאחורי החשבוניות עומדות
- 11 עסקאות אמת וכי החשבוניות מתארות באופן נכון עסקאות אלה. המערערת לא סיפקה תשובות
- 12 אודות שאלות בסיסיות בדבר העסקאות, לא הביאה עדים נחוצים ותשובותיהם של איסמעיל
- 13 וג'אבר אינן מניחות את הדעת. במצב שכזה, מתעורר בצדק החשד כי החשבוניות הוצאו שלא
- 14 כדין, והמערערת לא עמדה בנטל להוכיח כי לא כך הם פני הדברים.
- 15 68. אינדיקציה נוספת לחשדות בדבר הוצאת חשבוניות פיקטיביות, ניתן ללמוד מהחלטת המשיב מיום
- 16 21.3.17, לסגירת תמ"א בר באופן יזום בשל חשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. החלטה זו חלה
- 17 רטרואקטיבית מיום 1.3.17. על החלטה לסגירת תיק העוסק לא הוגש ערעור (מש/42). כמו כן,
- 18 הוצאה לתמ"א בר הודעת כפל מס תשומות על ידי רשויות מע"מ (ס' 85 לתצהיר יואל, וכן עדות
- 19 יואל חלימי - עמ' 172 ש' 9-15 לפרוטוקול). אכן, תיק העוסק נסגר בתקופה שלאחר הוצאת
- 20 החשבוניות, אבל יש בהחלטה זו ובכך שלא הוגש עליה ערעור, כדי לעורר חשד בקשר להתנהלות
- 21 תמ"א בר אף עובר למועד בו נסגרה פעילותה על ידי המשיב.
- 22 נסיבות מסוג זה, מחייבות היו עוד יותר את המערערת להציג ראיות בדבר כשרות החשבוניות
- 23 שהוצאו לה (בהיקף עסקאות העולה על 8 מיליוני ₪ ובפרק זמן קצר יחסית), אלא שכאמור -
- 24 ראיות כאלה לא הוצגו והראיות הקיימות מחזקות את החשדות.
- 25 69. זאת ועוד, על אף הטענה כי המערערת התקשרה עם תמ"א בר, הרי שלא הוצג כל הסכם התקשרות
- 26 ביניהן. בעדותו, ג'אבר ציין כי קיים הסכם, אך הסכם זה אינו מצוי ברשותו:
- 27 "ש. היה הסכם בין המערערת לבין תמ"א?
- 28 ת. כל קבלן שעבד עם גמא היה הסכם.
- 29 ש. תראה לי את ההסכם.
- 30 ת. אין לי בחומר את ההסכם, אבל כל החומר אצלכם."
- 31 (עדות ג'אבר - עמ' 96 ש' 14-17 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 התשובה כי - "כל החומר מצוי אצלכם", היא תשובה עליה חוזר ג'אבר לאורך כל הדרך, כאשר
- 2 אין בידי לספק תשובות של ממש לשאלות המוצבות בפניו. ב"כ המשיב ציינה כי כל החומר
- 3 הועמד לרשות המערערת, ולבית המשפט כאמור לא הוגשה בקשה שלא נענתה בעניין זה.
- 4 70. תמ"א בר לא דיווחה לרשות המסים על העסקת עובדים בשנת 2016 (נספח מש/42 לתצהירו של
- 5 חלימי). כמו כן, המערערת אף לא הוכיחה כי התמורה הרשומה בחשבוניות, אכן שולמה לתמ"א
- 6 בר, ובהינתן העובדה כי התשלומים לא בוצעו בשיקים שהם "למוטב בלבד" קיים קושי של ממש
- 7 להתחקות אחר נתיב הכסף – אותו כאמור היה מוטל על המערערת בנסיבות העניין להראות.
- 8 71. למעלה מן הצורך אציין כי בנסיבות אלה, לא עלה בידי המערערת להוכיח כי יש להחיל בעניינה
- 9 את החריג הצר המכונה "המבחן הסובייקטיבי". בהעדר ראיות המוכיחות את טיב העסקאות, אין
- 10 מקום להחיל חריג זה - השמור למקרים מתאימים בלבד.
- 11 כך, בין השאר, המערערת לא הוכיחה כי בדקה את כל הנדרש מצידה טרם ההתקשרות עם הספק.
- 12 תמ"א בר נעדרת רישיון ממשרד התמ"ת לאספקת כוח אדם ((הודעת איסמעיל מיום 23.1.17 -
- 13 מש/44 עמ' 1 ש' 12-15), וכן נעדרת היא רישיון לפעול כקבלן שירות [הודעת יוסף אוסדון -
- 14 מש/67 (עמ' 1807 לנספחי המשיב); עדות ג'אבר – עמ' 96 ש' 11-13 לפרוטוקול]. בנסיבות אלה
- 15 היה על המערערת לברר מראש, כיצד תספק לה תמ"א בר את כוח האדם בהיקף הגדול הנדרש.
- 16 זאת ועוד, אישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול הספרים הוצאו מספר חודשים לאחר הוצאת
- 17 המסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס (נספח 11 ונספח 21 למוצגי המערערת), כך שאלה לא
- 18 יכולים ללמד על בדיקות שערכה המערערת מראש.
- 19 72. אשר על כן, נוכח גרסתם החסרה ומעוררת התמיהות של ג'אבר ושל איסמעיל (הן בפני רשות
- 20 המסים והן בפני בית המשפט), בשים לב לאי הבאת עדים נחוצים, נוכח סגירת תיק העוסק של
- 21 תמ"א בר באופן יזום על ידי מע"מ בלא הגשת ערעור על החלטה זו, כמו גם לאור הנסיבות
- 22 הנוספות - שפורטו לעיל, לא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין וכי יש
- 23 להתיר לה את ניכוי מס התשומות הכלול בהן.
- 24

סאם חן

- 25
- 26 73. סאם חן נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.2.14 כעוסקת בענף חברות להעסקת כוח אדם. בהתאם
- 27 לפלט מרשם לישות, בימים 21.1.14 – 9.6.16 שימש רמבו אחמד מטר כבעל מניות ודירקטור.
- 28 החל מיום 1.9.15, נרשם אדם אבו ע'אנם כבעל מניות ודירקטור (מש/55).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

74. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 36 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, כאשר המע"מ הגלום
בהן הוא בסך של 1,245,324 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בין התאריכים 31.8.15 - 31.3.16.
מרבית החשבוניות הוצאו למערערת במקבצים, כדלקמן:
3 ביום 30.9.15, 6 ביום 30.10.15, 5 ביום 30.11.15, 9 ביום 31.12.15, 7 ביום 31.1.16, ו-4 ביום
29.2.16 (מס/56).
בתיאור מרבית החשבוניות כתוב כי החשבוניות הוצאו עבור אספקת עובדים או אספקת כח אדם
לפי רשימה מצורפת, אשר לא הוצגה בפניי. בחלקן כלל לא כתוב כי מצורפת רשימה, אלא כתוב
באופן כללי כי החשבוניות הוצאו עבור אספקת עובדים, אספקת כח אדם, עבודות ניקיון, עבודות
פיקוח וסיוור. באחת החשבונית (חשבונית מספר 8861) ישנו "פירוט" קצר ולקוני – כגון: "אספקת
כח אדם ת"א" או "עבור עבודות ניקיון מרפאות הרצליה" וכיוצא בזה – אשר בהעדר פירוט נוסף,
אין בו כדי לשפוך אור של ממש על תוכן העסקאות.
75. לא רק שהחשבוניות לא פורטו כנדרש על פי דין ולא צורפה רשימה ככתוב על גבי החשבוניות,
אלא שג'אבר, בעל המניות במערערת, לא ידע ליתן מענה ענייני ובסיסי בקשר לעבודות שכביכול
בוצעו ובגינן הוצאו החשבוניות, בסכומים כה גבוהים.
76. בהודעתו בפני רשות המסים, ג'אבר לא שיתף פעולה וענה על מרבית השאלות: "כל מה שיש לי
להגיד אני אניד בבית המשפט", למעט זיהוי החשבוניות ומתן תשובה לגבי תשלום באמצעות שיקים
(הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 - מס/19 עמ' 14 ש' 20 - עמ' 15 ש' 11). גם בעדותו בבית המשפט,
ג'אבר לא נתן מענה ענייני בעניין סאם חן והמסמכים הנחזים כחשבוניות מס שהוציאה והפנה
לדוחות אשר לא הוגשו לבית המשפט:
"ש. מי הוציא את המסמכים האלה?
ת. זה מסמך ממוחשב. אני לא יודע מי לחץ על המחשב והוציא אותו.
....
ש. תסביר לי בגין מה כל אחת מהחשבוניות, איך הגעת לסכומים בחשבוניות, כמה
עובדים היו, כמה שעות עבדו ואלו עובדים.
ת. חוזר על תשובתי לגבי הספקים האחרים. הכול מפורט בדוחות שצורפו
לחשבוניות. הכול נמצא אצלכם.
ש. איך סאם חן ביצעה את העבודות עבור המערערת?
ת. אותה תשובה. או באמצעות עובדים שלה או באמצעות קבלני משנה, לא יודע.
ש. אתה יודע מי קבלני המשנה של סאם חן?
ת. זה לא מעניין אותי."
(עדות ג'אבר - עמ' 105 ש' 7-18 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 אי מתן מענה ענייני, לא רק שאינו מספיק להוכחת חוקיותן של החשבוניות, אלא שהוא אינו
2 מתקבל על הדעת, שעה שמדובר בעסקאות בשווי של מיליוני ₪. הדעת נותנת כי אילו היה מדובר
3 בעסקאות אמיתיות, ג'אבר היה זוכר פרטים בסיסיים מעין אלו – ולו באופן חלקי. העובדה כי
4 תשובות מסוג זה חוזרות ביחס לספקים כה רבים, כפי שעוד ילך ויתברר, מדברת בעד עצמה –
5 לחובת המערער.
- 6 77. שוב, כפי שראינו בעניין הספק הקודם וכפי שנראה בהמשך ביחס לספקים אחרים, ג'אבר למעשה
7 לא מציג בפני המשיב ובפני בית המשפט תשובה לשאלה הבסיסית: מה השירותים הספציפיים
8 שניתנו בעד התשלומים (הגבוהים) הנקובים בחשבוניות. אשוב ואצטט את הדברים:
9 "ש. תסביר לי בגין מה כל אחת מהחשבוניות, איך הגעת לסכומים בחשבוניות, כמה
10 עובדים היו, כמה שעות עבדו ואלו עובדים.
11 ת. חוזר על תשובתי לגבי הספקים האחרים. הכול מפורט בדוחותשצורפו לחשבוניות.
12 הכול נמצא אצלכם."
- 13 אמירות בעלמא כי תיעוד מצוי אצל המשיב, אין בהן כדי לעמוד בנטל להוכיח כי החשבוניות
14 הוצאו למערער כדין והן מחזקות את החשד כי מדובר למעשה בחשבוניות פיקטיביות.
- 15 78. הגורם המרכזי שפעל בחברת סאם חן בתקופה הרלוונטית היה מר אדם אבו עאנם, אשר רשום
16 כבעל מניות והדירקטור בסאם חן, אלא שהוא לא הובא לעדות על ידי המערער. למען השלמת
17 התמונה יצוין כי אדם אבו עאנם, עבד אף כמפקח במערער לאחר שסיים את פעילותו בסאם חן
18 (עמ' 103 ש' 1-2 לפרוטוקול). עובדה זו כשלעצמה מעוררת תמיהות, והיא מחזקת את הצורך
19 בהבאתו לעדות – צורך אשר היה קיים אף בלאו הכי.
20 אי הבאתו לעדות, פועלת לרעת המערער ומחלישה באופן ניכר את טענותיה.
- 21 79. אף מהימנותו של ההסכם בין המערער לבין הספק מוטל בספק (נספח ט 1 למוצגי המערער),
22 שכן לטענת ג'אבר, הגורם מטעם הספק החתום על ההסכם הוא אדם אבו עאנם. עם זאת, עיון
23 במרשמי רשות המסים מלמד כי הוא מונה לתפקידו בסאם חן רק כחודשיים לאחר מועד החתימה
24 על ההסכם. ג'אבר טען בחקירתו כי היה נכון לעשות את ההשוואה מול מרשמי רשם החברות ולא
25 מרשמי רשות המסים, אולם המערער לא צירפה פלט של רשם החברות המלמד כי מועד המינוי
26 היה בתאריך מוקדם למועד החתימה על ההסכם. לפיכך, אני מקבל את טענתו, אותה כאמור לא
27 טרח לבסס (עדות ג'אבר - עמ' 103 ש' 28-35 לפרוטוקול).
- 28 80. בנוסף, סאם חן לא דיווחה על העסקת עובדים בשנים 2015-2016 (נספח מש/55 לתצהירו של
29 חלימי). כמו כן, השיקים ששולמו על ידי המערער לא שולמו למוטב בלבד (נספח ט 4 למוצגי
30 המערער), והמערער לא טרחה להראות כי התמורה אכן הועברה לסאם חן.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

81. אף לעניין ספק זה, המערערת לא הוכיחה כי ביצעה את כל הבדיקות הנדרשות טרם התקשרותה עם הספק וטרם קבלת החשבוניות. אישור ניכוי מס במקור הוצא רק מספר חודשים לאחר הוצאת חלק מהחשבוניות (נספח ט 3 למוצגי המערערת).
82. חיזוק לחשדות כנגד כשרותם של החשבוניות, ניתן למצוא אף בעובדה כי ביום 27.9.16, תיק העוסק של סאם חן נסגר באופן יזום על ידי מע"מ, באופן החל רטרואקטיבית מיום 31.5.16, וזאת בשל חשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. על החלטה זו אפילו לא הוגש ערעור (ס' 122 לתצהיר חלימי ומש/55; עדות חלימי - עמ' 172 ש' 36, עמ' 173 ש' 4 לפרוטוקול). נוכח נסיבות אלה היה מצופה כי המערערת תפעל להבאת ראיות להוכחת כשרותם של החשבוניות שהוצאו לה, אלא שאלה כאמור לא הוצגו.
83. כמפורט לעיל, תשובותיו של ג'אבר לא סיפקו את המענה הנדרש ולו לשאלות בסיסיות (כגון היכולת לזהות מה השירות הספיציפי שניתן ושכגינו הוצאו החשבוניות), ועדים הכרחיים – לא הובאו. נוכח הצטברותם של סימני השאלה - מחד, והעדר נתונים של ממש – מאידך, באתי למסקנה כי לא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות מסאם חן הוצאו לה כדין.

מוקד מהדרין

84. מוקד מהדרין נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.5.13 כעוסקת בענף שירותי שמירה ואבטחה. בהתאם למרשם לאומי לישות, בין 27.12.15 - 25.9.16, שימש אריאל ברוך יערי (להלן: "אריאל") כדירקטור ובעל מניות במוקד מהדרין (מש/45).
85. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 20 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, אשר המע"מ הגלום בהם הוא בסך כולל של 731,445 ₪. כל החשבוניות הוצאו בשני ימים: ב- 30.6.16 וב- 31.7.16.
- בתיאור החשבוניות כתוב: "עבור שירותי שמירה וסיוור לפי רשימה מצורפת" (מש/46).
86. עיון בחשבוניות מעלה כי אלו לא פורטו כנדרש. המערערת הציגה רק שני מסמכים, המהווים לטענתה את הרשימות שצורפו לשתי חשבוניות בלבד (מוצגים מע/2 ו-מע/3). גם פירוט זה, ביחס לשתי חשבוניות בודדות, הנו חלקי והוא נעדר תאריכים ופרטים נוספים אשר היו עשויים לאפשר התחקות אחרי ההתחשבות שבבסיס החשבונית. לא זו בלבד שביחס ל-18 החשבוניות האחרות לא צורפה כלל רשימה כאמור, אלא שג'אבר לא ידע ליתן מענה ענייני ובסיסי בקשר לעבודות שכביכול בוצעו ובגינן הוצאו החשבוניות, וכפי שיפורט להלן, אריאל, המנהל ובעל המניות במוקד מהדרין, הודה כי מדובר בחשבוניות פיקטיביות.
87. בחקירתו אצל המשיב, ג'אבר לא שיתף פעולה ובחר לענות על מרבית השאלות: "כל מה שיש לי להגיד אני אניד בבית המשפט", למעט טענתו כי מזהה את החשבוניות וכי המערערת שילמה עבורם



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

בשיקים (מ/ש 19 עמ' 13 ש' 28 - עמ' 14 ש' 18). גם בעדותו בבית המשפט לא ידע גאבר ליתן מענה ענייני בעניין מוקד מהדרין והמסמכים הנחזים כחשבוניות מס שהוציאה, תוך הפניה לדוחות אשר לא הוצגו על ידי המערערת בפני בית המשפט:

ש. לגבי החשבוניות עצמן, אני מפנה כך שהחשבוניות לא מפורטות, לא ניתן להבין כמה עובדים עבדו וכו'.

ת. הפירוט מצוי בדוחות שצורפו לחשבוניות - חוזר על תשובתיי [כך במקור] לגבי הספקים האחרים.

ש. אתה יודע כמה עובדים היו בחברת מוקד בשנת 2016?

ת. חוזר על תשובתיי [כך במקור] לגבי הספקים האחרים. אם עובדים איתו בחברה, או קבלני משנה. אני לא יודע.

(עדות ג'אבר – עמ' 98 ש' 25-30 לפרוטוקול).

שוב, הפירוט מצוי לטענת ג'אבר בדוחות, אשר לא היה בידי המערערת להציג לבית המשפט. בהעדר פירוט כאמור, לא ניתן למעשה לדעת מה השירות שניתן ועל סמך מה נקבעו הסכומים שבחשבוניות.

88. המערערת בסיכומיה, לא הצביעה על גורם ספציפי מולו פעלה, אלא טענה כי פעלה מול מורשי החתימה במוקד מהדרין. אף ג'אבר בעדותו לא ידע לומר מה שמו של הגורם מולו פעל, למעט האמירה כי לא פעל מול אריאל:

ש. מול מי עבדת במוקד מהדרין?

ת. לא זוכר. אבל אם רוצה שאעיין בחומר ואגיד לך, אעשה זאת. (מעייץ). אני מחפש את המסמך של מורשה חתימה.

(עדות ג'אבר – עמ' 97 ש' 31-33 לפרוטוקול).

ש. בתקופה שיצאו החשבוניות מיום 30/6/16 ועד 31/7/16 מי שהיה רשום כבעל מניות בחברה היה יערי אריאל ברוך, ואני מפנה למ/ש 45 עמ' 1510.

ת. אני לא זוכר שעבדתי מול אריאל, חסר לי המסמך של מורשה חתימה ופרוטוקול החברה.

(עדות ג'אבר – עמ' 98 ש' 5-7 לפרוטוקול).

ובהמשך, שם:

ש. מי הוציא את המסמכים האלה? את החשבוניות שהוציאה מוקד.

ת. מורשה החתימה שהתנהלו מולו. לא זוכר את השם. ...

(עדות ג'אבר – עמ' 98 ש' 22-23 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 הנה כי כן, אי הצגת התמונה בכללותה מעוררת חשד. חשד זה מקבל ביסוס נוכח הודאתו של בעל
- 2 המניות במוקד מהדרין – אריאל.
- 3 89. אריאל אישר בהודעתו בפני רשות המסים כי הרישום שלו כבעלים של מוקד מהדרין הוא רישום
- 4 פורמלי בלבד, בעוד המנהל בפועל היה אדם בשם יעקב שמואל, אשר השתמש בין היתר בחותמת
- 5 עו"ד מזויפת (הודעת אריאל מיום 3.5.17 – מש/48 ש' 262-275). כן אישר הוא כי המסמכים
- 6 הנחזים להיות חשבוניות מס, אשר הוצאו ממוקד מהדרין ומחברה אחרת שבבעלותו [חברת אב.גד
- 7 כחלון (להלן: "כחלון")] הם מסמכים פיקטיביים:
- 8 "האם היית עם אלמלח בעוד חברה?
- 9 ת. כן בזמן שרצה אב.גד כחלון רצה גם חב מוקד מהדרין.
- 10 ש. מה זאת אומרת
- 11 ת. זה אספקת סולר והשנייה שמירה ובטחה.
- 12 ש. גם בזו מכרתם חשבוניות?
- 13 ת. כן. כמו בכחלון אבל פשוט בענף אחר. מי שרצתה [כך במקור] לקנות חשבוניות
- 14 בסלר [כך במקור] אז קונים ע"ש כחלון אם רוצים כ"א אז קונים ע"ש מוקד מהדרין,
- 15 אם צריך משהו אחר אז יש חברה נאמר על שם גולי וכר. "
- 16 (הודעת אריאל ברוך יערי מיום 3.5.17 - מש/48 ש' 177-179; ראו גם
- 17 התייחסותו לחברת כחלון בה הודה כי החשבוניות הן פיקטיביות – הודעתו
- 18 מיום 3.5.17 - מש/48 ש' 143-144).
- 19 90. תיק העוסק של מוקד מהדרין נסגר באופן יזום על ידי מע"מ ביום 22.8.16, באופן רטרואקטיבי
- 20 החל מיום 30.6.16, בשל החשד להפצת חשבוניות פיקטיביות. תקופת הסגירה כוללת אפוא את
- 21 התקופה בה הוצאו החשבוניות למערכת. על החלטה זו לא הוגש ערעור (ס' 94 לתצהיר יואל
- 22 חלימי ומש/45; עדות יואל חלימי - עמ' 172 ש' 22-27 לפרוטוקול).
- 23 91. המערכת נמנעה מלהביא כל עד רלוונטי מטעם מוקד מהדרין, ויש בכך כדי להיזקף לחובתה.
- 24 ושוב, מדובר במי שלדברי המערכת נקשר עימה בעסקאות בסכומים נכבדים (מעל 4 מיליון ₪),
- 25 וקשה להלום מצב דברים שכזה – בו לא יובא עד לתאר ולאשש עסקאות אלה, ואילו המערכת
- 26 לא תדע לתת אפילו פרטים בסיסיים אודות העסקאות נשוא החשבוניות.
- 27 92. לאמור עד כה אוסיף כי המערכת נמנעה מלהציג הסכם התקשרות עם מוקד מהדרין; חלק
- 28 מהשיקים ששילמה המערכת אינם למוטב בלבד (נספח 2 למוצגי המערכת); מוקד מהדרין לא
- 29 דיווחה על העסקת עובדים בשנת 2016 [ראו עדותו של יואל חלימי (מש/45)], מה שמלמד כי לא
- 30 היו לה עובדים לספק באופן ישיר למערכת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

93. המערערת אף לא הוכיחה כי ביצעה את כל הבדיקות הנדרשות טרם התקשרותה עם מוקד מהדרין, לא הציגה כל אסמכתא לביצוע הבדיקה. כך למשל, רישיון מוקד מהדרין לפעול כקבלן כוח אדם וכקבלן שירות, בוטל טרם הוצאת החשבוניות - ביום 24.2.15 (נספח י.א.1. להודעת יוסי אוסדון - מ/ש/67 עמ' 1807), עניין אשר היה צריך להדליק למנהל המערערת נורה אדומה ביחס לפעילות מוקד מהדרין – אם היה דורש לראות אישור כאמור.
94. אשר על כן, נוכח כל האמור לעיל, בהינתן חוסר הידיעה של ג'אבר לתת פרטים אודות ההתקשרות שבבסיס החשבוניות (מה השירות שניתן ושכגינו שולמו סכומים נכבדים), נוכח הודאתו של מנהל מוקד מהדרין כי החשבוניות שהוצאו הן פיקטיביות, וכן נוכח סגירת תיק העוסק של מוקד מהדרין על ידי מע"מ בלא שהוגש ערעור על ידה ערעור על החלטה זו ובשים לב לכך של הובאו עדים נדרשים, אני מוצא כי לא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין וכי המדובר בחשבוניות פיקטיביות.

מוסא גדיר

95. מוסא גדיר נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.8.14 כעוסקת בענף שיפוץ מבנים ועבודות בניין. החל מיום 24.7.14 בעל המניות והדירקטור היחיד בחברה הוא מוסא גדיר (להלן: "מוסא") (מ/ש/26).
96. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 9 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך של 720,338 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בינואר 2016 וכן בין החודשים מאי- יולי 2016 (מ/ש/27). חשבוניות המס הוצאו למערערת במקבצים. בתיאור החשבוניות כתוב: "ביצוע עבודה באתרים שונים לפי רשימה מצורפת".
97. החשבוניות לא פורטו כנדרש, באופן שהיה מאפשר להתחקות אחר השירות שניתן ואופן ביצוע ההתחשבות, ולא צורפו הרשימות המתוארות בהן. לא זו בלבד, אלא שהגורמים הרלוונטיים במערערת ואצל מוסא גדיר, לא ידעו ליתן פרטים לגבי העסקאות, כפי שיפורט להלן.
98. מדובר על עסקאות בסכום העולה על 4 מיליון ש"ח, אשר נעשו בטווח קצר. מצופה היה מג'אבר, בתור מנהל המערערת, לדעת לענות על פרטים מהותיים לגבי תשלומים מסוג זה. אלא שבהודעתו בפני רשות המסים, ענה על מרבית השאלות: "כל מה שיש לי להגיד אני אגיד בבית המשפט", למעט אישור על תשלום בשיקים ולמעט זיהוי החשבוניות עצמן (הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 - מ/ש/19 עמ' 14 ש' 20-40, עמ' 15 ש' 11-1). אף בעדותו בפני בית המשפט ציין כי אינו יודע מי הוציא את המסמכים מטעם מוסא גדיר (עדות ג'אבר – עמ' 77 ש' 1-3, 20-29 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

99. ושוב, חוסר הפירוט על גבי החשבוניות והעדר "הדוחות" הנלווים, אינו מאפשר למעשה לדעת
אלו עסקאות ניצבות מאחורי החשבוניות. אצטט מדברי ג'אבר עצמו בעדותו בבית המשפט בעניין
זה (עמ' 78 ש' 17 – עמ' 79 ש' 2 לפרוטוקול):

ש. איך אני יכולה לדעת על מה כל חשבונית, איפה הדוחות?

ת. בחשבונית עצמה לא כתוב, כתוב ביצוע עבודה באתרים שונים לפי רשימה
מצורפת.

ש. איפה הרשימה?

ת. זה חומר שלהם, לא חומר שלי. כל החומר נמצא אצלם.

ש. אני מבקשת לראות דוחות לגבי מוסא גדיר.

ת. הכל אצלכם.

ש. אני אומרת לך שהכל נמסר אליכם.

ת. יש דוגמאות של ספק אחר שהצלחתי לאתר.

...

ש. אתה יכול להסביר לי בגין מה כל אחת מהחשבוניות, איזה עבודה?

ת. כבר עניתי על זה, כתוב על כל אחת מהחשבוניות ביצוע עבודה באתרים שונים
לפי רשימה מפורטת, ברשימה יש את כל הפירוט.

ש. איך הגעת לסכומים שבחשבונית?

ת. לפי הדוח שמצורף.

ש. אז מהחשבונית אני לא יכולה לדעת?

ת. נכון, רק לפי הדוח.

ש. איזה אתרים הספק מוסא גדיר עבד?

ת. כל מה שקשור להתחשבות מול הספקים, זה רק הפירוט בדוחות שמצורפים
לחשבונית.

התמונה המשתקפת כאן והעולה ביחס לכל הספקים ללא יוצא מן הכלל, היא כי אין בידי המערערת
להציג לבית המשפט מסמכים מהם ניתן לדעת מה הן העסקאות בגין יצאו החשבוניות – על כל
המשתמע מכך.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

100. מוסא, בעל המניות היחיד במוסא גריר, מורשה החתימה הבלעדי בה והאחראי היחיד על התקשרויות (הודעת מוסא מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 2 ש' 10-11, 17-18, 37-38), אמר כי הוא לא מכיר את המערערת וכי החברה לא ביצעה את העבודות המפורטות במסמכים (הודעת מוסא מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 3 ש' 9, 29-31, עמ' 4 ש' 12-13). יובהר כי מוסא ציין בהודעתו בפני רשות המסים כי הוא לא מסר מעולם ייפוי כוח לאדם אחר (הודעת מוסא מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 2 ש' 19-20).
101. עוד אמר מוסא כי פרטי החברה הרשומים על החשבונית (למעט מספר הח.פ.) אינם של החברה וכי המספרים הסידוריים המופיעים על גבי החשבונית טרם הוצאו על ידי החברה (הודעת מוסא מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 3 ש' 7-9, עמ' 21), וכי החשבוניות שהוצגו בפניו הן ממוחשבות בעוד החשבוניות שהוא מוציא הן ידניות בלבד (הודעת מוסא מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 3 ש' 5). כן ציין כי כתב היד והחתימה על החשבוניות אינה שלו וכי מוסא גריר לא ביצעה את העבודות הנזכרות בחשבוניות (הודעת מוסא מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 3 ש' 17-18):
- " שאלה: האם החשבוניות מס שהצגתי בפניך הוצאו מפנקסי חברת מוסא גריר ניהול פרויקטים בע"מ?
תשובה: לא. בחיים לא. לי יש פנקסים ידניים. ואני לא מכיר בכלל את הלקוח הזה גמא.
- שאלה: האם כתב היד על החשבוניות הוא שלך?
תשובה: לא.
- שאלה: האם הכתובת והטלפונים הרשומים על החשבוניות הם שלך ומוכרים לך?
תשובה: לא. זה לא שלי. לא הטלפון ולא הפקס וגם הת.ד לא שלי.
- ...
- שאלה: האם חברת מוסא גריר ניהול פרויקטים בע"מ ביצעה את העבודות הרשומות בחשבוניות מס שהוצגו לך?
תשובה: לא. אני לא ביצעתי את העבודות האלה."
- (הודעת מוסא גריר מיום 16.1.17 - מ"ש/עמ' 3 ש' 31-31)
102. בניגוד לעמדת מוסא כי לא נתן יפוי כח לאחר, המערערת טוענת שפאדי באדר הוא מיופה כוח מטעם מוסא גריר וכי הוא פעל מולה. פאדי בדר אמנם ציין בהודעתו מיום 22.1.17 ומיום 2.2.17 כי הוא מנהל הפרויקטים במוסא גריר וכי חתם על ייפוי כוח לקבלת צ'קים מהמערערת לידי מוסא גריר וכן על יפוי כוח אצל מוסא גריר. עם זאת, אמר כי לא הוציא חשבוניות על שמה (הודעת פאדי בדר מיום 22.1.17 - מ"ש/עמ' 1 ש' 18-30, עמ' 2 ש' 21-22, עמ' 3 ש' 29-30; הודעת פאדי בדר מיום 2.2.17 - מ"ש/עמ' 2 ש' 9-25). הודעתו אינה מהימנה בעיני, שכן על גבי החשבוניות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 מופיע מספר הטלפון הנייד שלו. לא זו בלבד, אלא שהחשבוניות הן זהות לחשבוניות של הספק
- 2 אס די אס, אשר פאדי בדר הוא בעליה. כנשאל על כך, ענה: "אני לא יודע" (הודעת פאדי בדר מיום
- 3 22.1.17 - מש/29 עמ' 3 ש' 31-36, עמ' 5 ש' 39-40).
- 4 103. כמו כן, פאדי בדר לא ידע ליתן פרטים אודות מספר העובדים במוסא גדיר, מספר העובדים שסופקו
- 5 במסגרת העבודות למערכת והעבודות בגינת הוצאו החשבוניות. הוא ציין כי מעולם לא נכח
- 6 באתרים ולא ראה פעילות בין מוסא גדיר לבין המערכת (מש/29 עמ' 3 ש' 39-40, עמ' 4 ש' 14-
- 7 1). הוא אמר כי היה בקשר טלפוני עם מוסא, אבל לא ידע ליתן את מספר הטלפון שלו עקב החלפת
- 8 מכשיר טלפון נייד ((הודעת פאדי בדר מיום 22.1.17 - מש/29 עמ' 3 ש' 15-18)).
- 9 104. יובהר כי המערכת לא הביאה לעדות את פאדי בדר ואת מוסא גדיר, לצורך אימות טענותיה. אי
- 10 הבאת עדים אלו, אשר הרלוונטיות שלהם ברורה, יש בה כדי להוות ראייה לחובת המערכת.
- 11 105. אינדיקציות נוספות המחזקות את החשדות בדבר אי חוקיותן של החשבוניות, הן ביצוע התשלום
- 12 על ידי המערכת לספק שלא באמצעות שיקים למוטב בלבד. כמו כן, עיון בכרטיס הנהלת
- 13 החשבוניות של מוסא גדיר מלמד כי קיימת לו יתרת חובה כלפי המערכת בסך של כ-60,000 ₪,
- 14 אשר לטענת ג'אבר נגרם עקב גניבת סולר באתרים. ג'אבר לא הוכיח כי פעל לגביית החוב, למעט
- 15 אמירה בעלמא כי פנה לגורמי משפט במגזר הבדואי (עדות ג'אבר - עמ' 76 ש' 20-27 לפרוטוקול).
- 16 106. בנוסף, חיזוק לכך שמינוי של פאדי בדר נעשה באופן בלתי חוקי, ניתן ללמוד מהודעתו של פאדי
- 17 בדר, לפיה פרוטוקול מורשה החתימה מיום 1.1.16 נחתם על ידי פאדי בדר ומוסא גדיר שלא בפני
- 18 עו"ד דליה יעקבי, החתומה על גבי פרוטוקול מורשה החתימה. כלומר, עולה חשד כי חתימת עו"ד
- 19 דליה יעקבי הוספה מאוחר יותר או זויפה (נספח א 2 למוצגי המערכת ו-הודעת פאדי בדר מיום
- 20 22.1.17 - מש/29 עמ' 3 ש' 7-8). כמו כן, פרוטוקול מורשה חתימה מיום 1.5.16 אומת על ידי
- 21 עורך דין אחר – עו"ד אמיר אזריק (נספח א 3 למוצגי המערכת) וכך גם פרוטוקול מיום 18.6.16
- 22 נחתם על ידי עורך דין נוסף – עו"ד אלפוכארי בקרי (נספח א 7 למוצגי המערכת).
- 23 המערכת טוענת כי לא היה באפשרותה לדעת כי המסמכים זויפו. אלא שדומה כי לא ניתן
- 24 להתעלם מריבוי פרוטוקולי ייפוי הכוח הכוללים חתימות של עורכי דין שונים. כל אלו, מעלים
- 25 סימני שאלה, אשר היה על המערכת לשים דעתה עליהם ולברר האם אכן מוסא ייפה את כוחו של
- 26 מר פאדי בדר. שיחת טלפון קצרה הייתה עשויה לברר עניין זה. חתימה הנחזית כחתימה של עורך
- 27 דין על מסמך, אין בה כדי להצדיק עצימת עיניים מצידה של המערכת, ודאי לא כאשר מדובר
- 28 בהתקשרות שהיקפה הכלכלי ניכר. למעלה מהנדרש אוסיף ואציין כי 4 מתוך 6 החשבוניות, הן
- 29 מתאריך שקדם למועד ייפוי הכוח (עדות יואל חלימי, עמ' 168 לפרוטוקול ש' 7 - 18).
- 30 107. בשולי הדברים אוסיף כי עיון במסמכים שהציגה המערכת, מעורר תמיהות. כך לדוגמה, "רשיון
- 31 לפעול כקבלן שירות" נושא תאריך עברי ותאריך לועזי שאינם תואמים, כאשר המסמך אושר על



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 ידי גב' אפרת גור, אשר יצאה לגמלאות ממשרד התמ"ת כ-3 שנים לפני המועד הכתוב כתאריך
2 הלוועזי (נספח 4 למוצגי המערערת; הודעת יוסי אוסדון - מש/67 עמ' 2 ש' 29-31). אישורי
3 ניכוי מס במקור הונפקו לאחר הוצאת מרבית החשבוניות, וכאשר האישור תקף רטרואקטיבית
4 מיום 4.2.16 - כלומר לאחר הוצאת שתי חשבוניות מיום 31.1.16 (נספח 5 למוצגי המערערת ו-
5 מש/27). כמו כן ציין המשיב כי שגיאות כתיב נפלו במסמכים, מה שמאפיין לא פעם מסמכים
6 מזויפים (עמ' 72 לפרוטוקול ש' 20, עמ' 73 ש' 15).
7 108. אשר על כן, מהטעמים שפורטו לעיל ובעיקר נוכח העדר הראיות מטעם המערערת בדבר תוכן
8 העסקאות, ההימנעות מהבאת עדים רלוונטיים, כמו גם דבריו של מוסא באדיר בהודעתו אצל רשות
9 המסים לפיהם החשבוניות מזויפות, אני מוצא כי בצדק קבע המשיב כי אין להתיר את התשומות
10 בניכוי וכי לא עלה בידי המערערת להרים את נטל הראיה הרובץ לפתחה ולהוכיח כי החשבוניות
11 הוצאו כדין.

12

13

ספוטסנס

14 109. ספוטסנס נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.6.14 כעוסקת בענף פרסום - פרסום באינטרנט. בהתאם
15 לפלט מרשם לישות, ביום 24.3.15 נרשם מוסטפא אדריס ("מוסטפא") כבעל מניות ודירקטור
16 בספוטסנס. ביום 24.5.17 סיים את תפקידו כבעל מניות וביום 22.10.17 סיים את תפקידו כדירקטור
17 בספוטסנס (מש/60).
18 110. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 14 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, כאשר המע"מ הגלום
19 בהן הוא בסך כולל של 635,546 ₪ (קרן מס) (מש/61).
20 111. חשבוניות המס הוצאו למערערת במקבצים: 8 ביום 31.3.16, ו-6 ביום 28.4.16. בתיאור
21 שבחשבוניות כתוב באופן כללי כי החשבוניות ניתנו עבור שירותי כוח אדם, ניקיון, פיקוח ושמירה
22 באתרים מפוזרים או לפי רשימה מצורפת.
23 112. החשבוניות לא פורטו כנדרש. הרשימה שצורפה מציגה את האתרים בהם עבדה בלבד, והיא חסרה
24 פרטים מהותיים לצורך בירור אופן ביצוע ההתחשבנות, כגון: תאריך, שעות עבודה וכמות
25 העובדים (מש/61; נספח 4 למוצגי המערערת). מלבד חוסר זה, לא ניתן ללמוד על העבודות
26 שבוצעו, על החשבוניות ועל אופן עריכת ההתחשבנות, מהגורמים הרלוונטיים במערערת
27 ובספוטסנס.
28 113. בהודעתו בפני רשות המסים ג'אבר לא שיתף פעולה וענה על מרבית השאלות שנשאל: "מה שיש
29 לי להגיד אני אגיד בבית המשפט", למעט זיהוי החשבוניות והסבר לקוני כי מדובר בחשבוניות עבור
30 עבודות שונות, כאשר מלוא החומרים לטענתו מצויים בידי המשיב (הודעת ג'אבר בפני רשות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 המסים מיום 17.1.17 - מש/19 עמ' 10 ש' 37-40, עמ' 12 ש' 1-7). אף בעדותו בפני בית המשפט,
- 2 עדותו לא שידרה אמינות – הוא לא ידע לספק נתונים בסיסיים, ואילו נתונים אשר סיפק אינם
- 3 נתונים שהוכחו על ידו וחלקם אף אינם עולים בקנה אחד עם עדותו של מוסטפא.
- 4 114. ג'אבר טען כי עבד מול מוסטפא, אבל כנשאל לגבי קיומן של חתימות שונות מטעם ספוטסנס
- 5 המופיעות על גבי ההסכם, החשבוניות והפירוט המצורף להן – הנחזות כחתימות של גורמים
- 6 שונים, אישר כי אינו יודע מי הגורם שהוציא את החשבוניות מטעם חברת ספוטסנס:
- 7 "ת: זה אותו בן אדם, למה לא אותו בן אדם? אני בשבילי מי שחתם על ההסכם זה
- 8 מוסטפא משמאלי, מי שהוציא את החשבונית אני עניתי לך אני לא לידו אני לא
- 9 ראיתי מי שהוציא, הגיעו לקבלן המשרד החובה שלי לבדוק את זה."
- 10 (עדות ג'אבר - עמ' 129 ש' 16-18 לפרוטוקול).
- 11 115. מוסטפא אישר בעדותו כי הוא היה מורשה החתימה מטעם ספוטסנס וכי הוא הוציא למערכת את
- 12 החשבוניות (עדות מוסטפא - עמ' 53 ש' 15-16, 22-23 לפרוטוקול; עמ' 56 ש' 7 לפרוטוקול). כן
- 13 אישר כי הוא זה שחתם על הסכם העבודה עם המערכת, אולם לא נתן מענה מספק עת הציגו לו
- 14 קיומן של חתימות שונות כאמור, למעט אמירות בעלמא כי: "בסדר, לפעמים חותם רק שם לפעמים
- 15 קשקוש", וכשנשאל מדוע ישנם "קשקושים" שונים, אמר: "סתם קשקוש ככה". (עדות מוסטפא –
- 16 עמ' 64 ש' 31-18 לפרוטוקול; הסכם העבודה – נספח יא1; ראו לדוג' החתימה על גבי חשבונית
- 17 בעמ' 1724 למוצגי המשיב לעומת החתימה על גבי פירוט החשבוניות בעמ' 1725 למוצגי
- 18 המשיב). בסעיף 158 לסיכומי טען המשיב כי השונות בחתימות, מעלות את החשד כי הרשימות
- 19 אשר היוו פירוט לחשבוניות, הוכנו מאוחר יותר על ידי "צד ג", וכי מכך נובע הפער בחתימות.
- 20 116. תשובותיו של ג'אבר בכל הקשור למיקומה של ספוטסנס, בהשוואה לתשובותיו של מוסטפא,
- 21 מעוררות קושי:
- 22 "ת: כן זה עבר תקופה ארוכה אני לא זוכר כל אחד ואחר, אני צריך לעיין במסמכים
- 23 לרענן את זיכרוני. כן בלוד.
- 24 ...
- 25 ש: ושדליס [כך במקור, במקום: 'אדריס'] היה פה הוא אמר שהיא ברמת גן.
- 26 ת: בסדר. היה לה סניף גם בלוד והיה לה גם ברמת גן, אני עבדתי מול סניף לוד, יש
- 27 לה גם סניף,"
- 28 (עדות ג'אבר - עמ' 126 ש' 7-17 לפרוטוקול).
- 29 מוסטפא לעומת זאת לא הזכיר קיומו של סניף נוסף בלוד, אלא התייחס לתשלום שכירות עבור
- 30 שכירת מקום במשרד רו"ח שלו ברמת גן (עדות מוסטפא – עמ' 61 ש' 26-36, עמ' 62 ש' 1-5
- 31 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

117. בנוגע לאופן ההתחשבות שבוצעה, ציין ג'אבר כי ההתחשבות לגבי חלק מהעבודות היא באמצעות קביעת סכום גלובלי, ללא התחשבות בכמות עובדים או זמן עבודה (עדות ג'אבר – עמ' 131 ש' 29-34 לפרוטוקול). אלא שלמעט מתן הסבר כללי זה, לא הציג כל אסמכתא בעניין. אף לטענת מוסטפא החשבוניות הוצאו לאחר ביצוע התחשבות בגין הספקת שירותי כח אדם למערכת (עדות מוסטפא – עמ' 56 ש' 8-11 לפרוטוקול). עם זאת, הוא לא הציג כל אסמכתא המלמדת על ביצוע התחשבות כאמור:

ש: "אתה יכול להראות לי התחשבות עם הקבלני משנה?"

ת: אני באתי בלי חומר בלי כלום, לא מוכן לשום דבר להראות לך.

ש: אז התשובה היא לא?

ת: לא."

(עדות מוסטפא – עמ' 64 ש' 7-10 לפרוטוקול)

אין צריך לומר את המובן מאליו: מצופה ממי שבא להעיד על עסקאות במיליוני ₪, שיהיה בידיו להוכיח את דבריו ואין די באמירות בעלמא. 118. ג'אבר לא ידע להגיד מי הם קבלני המשנה שעבדו מטעם חברת ספוטנס ומצהיר כי הדבר אף כלל לא עניין אותו:

ש. "מי קבלני המשנה שלה?"

ת. לא מעניין אותי גם."

(עדות ג'אבר עמ' 132 ש' 18-19 לפרוטוקול).

אזכיר כי מדובר בחברה לה שילמה המערכת לטענתה המשתקפת בחשבוניות, סך העולה על 3.5 מיליון ₪, בפרק זמן קצר מחודשיים. בנסיבות שכאלה, קשה להלום את חוסר ההתעניינות שמפגין ג'אבר.

כמו כן, מוסטפא אישר כי החברה העסיקה שני עובדים בלבד וציין כי העבודות עבור המערכת התבצעו באמצעות קבלני משנה (עדות מוסטפא – עמ' 63 ש' 35-36, עמ' 64 ש' 1-2 לפרוטוקול). עם זאת, עדותו לא הוכחה, ויותר מכך היא מעוררת תמיהות, שכן ציין בעדותו כי עבד עם 3-4 קבלני משנה, עם זאת, זכר שם של קבלן משנה אחד בלבד:

ש: "אז איך אתה עושה את העבודות האלה לגמא הוד?"

ת: יש לי קבלני משנה.

ש: מי הקבלני משנה.

ת: יש לי 3, 4.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ש: שמות.
- 2 ת: אבו רביע מוחמד, יש עוד 3, אני לא זוכר את השמות שלהם, צריך לבדוק.
- 3 ש: אתה יכול להראות לי התחשבות עם הקבלני משנה?
- 4 ת: אני באתי בלי חומר בלי כלום, לא מוכן לשום דבר להראות לך.
- 5 (עדות מוסטפא – עמ' 64 ש' 1-8 לפרוטוקול).
- 6 קשה להלום מצב שאדם מתקשר עם קבלני משנה לעסקאות בהיקף ניכר – בסכום העולה על 3.5
- 7 מיליון ₪ בטווח זמנים קצר (חודשיים), והוא אינו זוכר אפילו את שמם, וחשוב לא פחות – אינו
- 8 מציג כל מסמכים להוכחת טענותיו. במצב שכזה, קשה לתת אמון בדברי העד. תוצאת הדברים
- 9 היא כי לא רק שעדות מסוג זה אין בה כדי לחזק את טענות המערער, אלא שהאופן בו ניתנה
- 10 העדות מחליש את האמון בטענות אלה.
- 11 119. כאמור לעיל, 14 החשבוניות הוצאו למערער בשני מקבצים: 8 ביום 31.3.16, ו-6 ביום 28.4.16.
- 12 מדובר בהתנהלות מעוררת חשד. מוסטפא נשאל בחקירתו על כך. בתחילה לא סיפק כל תשובה,
- 13 ולאחר מכן – כשנרמז ככל הנראה על ידי ג'אבר שנכח באולם, השיב מה שהשיב, אלא שתשובה
- 14 זו עוררה תמיהה עליה לא היה בפיו מענה:
- 15 ש: יש כאן 14 חשבוניות. אתה הוצאת את החשבוניות?
- 16 ת: כן.
- 17 ש: כולן? בסדר. למה יש חשבוניות שאתה מוציא באותו יום?
- 18 ת: רגיל מה, למה אסור להוציא באותו יום שתי חשבוניות?
- 19 ש: כן אבל מה ההיגיון העסקי בזה? למה?
- 20 ת: רגיל.
- 21 ש: להוציא לאותה חברה כמה חשבוניות באותו יום זה בסדר?
- 22 ת: כן.
- 23 ש: כמה היית מוציא באותו יום?
- 24 ת: יכול להוציא לך 10 אם את רוצה 10, אני אתן לך 10.
- 25 ש: לפי מה שאני מבקשת?
- 26 ת: בכל אתר אני יכול לתת לך חשבונית, יש פה הרבה אתרים, לא אתר אחד.
- 27 ש: אני מבקשת לא להסתכל על ג'אבר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 המערער: אני אצא החוצה (לא ברור).
- 2 עו"ד חורי: פחות נוח לי ההתחכמות אבל בסדר, אנחנו נבליג. אבל החשבוניות
- 3 פה מייצגות כמה אתרים. זה לא מדויק מה שאתה אומר. אתה יכול להסביר
- 4 לי אם ככה? כי ברשימות שמצורפות לחשבוניות, למשל בוא נסתכל על
- 5 חשבונית מספר 95 בעמוד 1,725. יש כאן רשימה מצורפת וכתוב כאן כמה
- 6 אתרים. זה לא מסתדר עם מה שאמרת קודם.
- 7 העד, מר ארדיס: בסדר מה הבעיה? אני לא מבין מה הבעיה.
- 8 (עדות מוסטפא – עמ' 63 ש' 1-21 לפרוטוקול).
- 9 120. ביום 2.11.16 נסגר תיק העוסק של ספוטסנס, באופן החל רטרואקטיבית מיום 30.9.16, בשל
- 10 החשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. על החלטה זו לא הוגש ערעור (ס' 141 לתצהיר יואל חלימי
- 11 ומש/60; עדות יואל חלימי - עמ' 173 ש' 20-25 לפרוטוקול). על אף שתיק העוסק נסגר לאחר
- 12 הוצאת החשבוניות, יש בכך כדי ללמד על אופן התנהלותו של הספק ולהעלות חשד לגבי
- 13 החשבוניות שהוצאו אף טרם סגירת תיק העוסק, וזאת במיוחד לאור העובדה כי לא הוגש אפילו
- 14 ערעור כנגד החלטה זו.
- 15 121. השיקים שקיבלה ספוטסנס מהמערער אינם למוטב בלבד, והמערער לא הוכיחה את נתיב הכסף.
- 16 122. גם לגבי ספק זה, חיסרון מרכזי נעוץ בכך שעל אף שלגביו יש אכן פירוט רב יותר בהשוואה להעדר
- 17 כל פירוט אצל האחרים, הרי שלנוכח מכלול הנסיבות – אין די בפירוט זה, כדי לקבוע כי המערער
- 18 עמדה בנטל הנדרש להוכיח את תוכן העסקאות שביצעה במשך חודשיים עם ספוטסנס, בהיקף כה
- 19 ניכר.
- 20 אדגים את הדברים באמצעות עיון בחשבונית אחת ובמסמך שצורף לה, והדברים נכונים אף ביחס
- 21 לשאר המסמכים אשר צורפו במסגרת נספח יא/4 לתצהירו של ג'אבר ובמוצג מע/1 שהגישה
- 22 המערער. אקח לדוגמה את חשבונית מס' 107, אחת מבין החשבוניות שהוצאה ביום 28.4.2016,
- 23 על סך של 118,750 ₪ (ללא מע"מ).
- 24 על גבי החשבונית נכתב: "עבור ביצוע עבודות שונות ואספקת כח אדם לפי רשימה מצורפת".
- 25 כאמור, הפעם, אכן צורף לרוב החשבוניות של ספק זה – ספוטסנס, רשימות כאמור. הרשימה
- 26 שצורפה כוללת טבלה ובה שני שנתונים: שמות וסכומים. כך לדוגמה, ברשימה שצורפה לצד
- 27 חשבונית מס' 107, יש 15 שמות, ולצידם סכומים. כך לדוגמה, שני הנתונים הראשונים הם:
- 28 "פלדמן – 7600" ולאחריו: "בני וצביקה - 8500". וכן הלאה – 15 שמות וסכומים. הא ותו לא.
- 29 אין כתובות, אין שם מלא, אין תיאור של העבודה שנעשתה. הסכומים מסתכמים לסכום
- 30 החשבונית, ללא מע"מ.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

מדובר אכן בפירוט רב יותר מהחסר המלא המאפיין חשבוניות של ספקים אחרים, אולם אין בו די.
וכאן אדגיש נקודה חשובה, הנכונה אף לגבי מקרים אחרים: המערערת לא טרחה להראות – ולו
לגבי חשבונית אחת, מי הם אותם גורמים הנזכרים ברשימה, וכי הייתה בינה לבינם התקשרות
אמיתית. אם היה מדובר בהתקשרויות שכולן אמיתיות, יש מקום להניח כי ניתן בנקל להראות את
הדברים (כגון על ידי צירוף הסכמים וכיוצא בזה) – אלא שהדבר לא הוצג, אפילו לא באופן חלקי.
123. כאמור, ער אני לכך כי ביחס לספוטסנס הציגה המערערת יותר מסמכים מאלה שהוצגו ביחס
לספקים אחרים (ובכלל זה אישור ניכוי מס במקור, אישור ניהול ספרים ועוד מסמכים שצורפו
לנספח יא לתצהיר ג'אבר). אלא שכאמור, אין די במסמכים אלה כדי להוכיח כי החשבוניות הוצאו
כדין. בסופו של דבר, הרשימות שצורפו לחשבוניות הן לקוניות ואינן מאפשרות נתיב ביקורת. אם
היה בידי המערערת להציג מיוזמתה נתיב שכזה, ייתכן שהיה ניתן להסתפק בכך, אלא שכאמור לא
הוצגה לכך דוגמה – ולו ביחס לחשבונית בודדת.
בשים לב למכלול הנסיבות ולכל האמור לעיל, התמיהות המתעוררת ביחס לשאלה המרכזית – מי
באמת נתן את השירותים המתוארים בחשבוניות (שהרי לספוטסנס לא היו אלא שני עובדים,
ופרטים אודות "קבלני משנה" לא הוצגו), כמו גם תוכן השירות שניתן (אשר אינו מפורט
בחשבוניות וכאמור לעיל, אף הרשימות שצורפו אין בהן כדי להסיר את העלטה) – הרי שלא עלה
בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו כדין וכי הן משקפות נכונה עסקאות שאכן בוצעו
בין הצדדים.

אס די אס

124. אס די אס נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.7.2015 כעוסקת בענף חברות השמה – חברת כוח אדם
השמה וגיוס (מ/ש/39). בהתאם למרשם לאומי לישות, מיום 20.5.15 ועד היום, הדירקטור ובעל
המניות בחברה הוא פריז דמיטרי (להלן: "דמיטרי").
ביום 5.10.16 וביום 30.1.16 מונה פאדי בדר (אשר שמו נזכר כבר גם ביחס לחב' נוספות) כבעל
מניות, מינוי אשר כפי שיבואר בהמשך נעשה ככל הנראה שלא כדין.
125. המערערת דרשה ניכוי מס תשומות, על סמך 9 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, אשר המע"מ
הגלום בהן הוא בסך של 625,972 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו ב – 30.8.2016, 30.9.2016 ו-
30.10.2016. בתיאור החשבוניות כולן כתוב: "ביצוע עבודה באתרים שונים לפי רשימה מצורפת"
(מ/ש/40). רשימות כאמור, לא הוצגו בפני בית המשפט.
126. לא רק שהחשבוניות לא פורטו דיו והרשימה המצוינת על גביהם כלל לא צורפה, אף ג'אבר, בעל
המניות במערערת ומנהלה, לא ידע ליתן מענה ענייני לגבי החשבוניות והעבודות שבוצעו, ואף



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 עולה חשד של ממש לגבי פעילותו של הגורם באס די אס מולו טוענת המערערת כי פעלה, וזאת
- 2 כפי שיפורט להלן.
- 3 127. אי ידיעתו של ג'אבר בדבר נתונים פשוטים וברורים בעניין החברה והמסמכים הנחזים להיות
- 4 כחשבוניות מס, מעלה תמיהה לגבי מהימנותו, שכן היקף הפעילות העסקית הנטענת עם אס די אס
- 5 הוא היקף גדול. תשובותיו מעוררת תמיהה ואינן מספקות:
- 6 "ש. איפה אס די אס ביצעה עבודות עבור המערערת?
- 7 ת. עניתי על זה כבר. אני לא זוכר, בדוחות יש נתונים.
- 8 ש. עבודות של איזה לקוח ביצעה אס די אס?
- 9 ת. לא זוכר. אותה תשובה."
- 10 (עדות ג'אבר – עמ' 90 ש' 15-18 לפרוטוקול).
- 11 128. ג'אבר אישר כי אינו מכיר אדם בשם דימיטרי, וכי המערערת פעלה מול פאדי בדר, אשר לטענתו:
- 12 "הוא הבעלים, זה מה שהוצג לי" (הודעת ג'אבר מיום 16.1.17 - מש/ 18 עמ' 6 ש' 29-30, עמ' 7 ש' 8-7).
- 13 129. בהודעת דימיטרי בפני רשות המסים הוא אמר כי הוא מורשה החתימה הבלעדי באס די אס וכי רק
- 14 הוא מוסמך להוציא חשבוניות בשם החברה. כן הוא אמר כי מעולם לא ייפה כוחו של אחר לפעול
- 15 בשם החברה (הודעת דימיטרי מיום 16.1.17 - מש/ 41 עמ' 2 ש' 20-22, 28-37, עמ' 3 ש' 1). הוא
- 16 אף ציין כי אינו מכיר את המערערת וכי לא ביצע עימה עסקאות:
- 17 שאלה: האם אתה או מישהו אחר של העובדים של החברה או מטעם החברה קיבלו
- 18 כספים או שווי כסף מחברת גמא הוד שירותים בע"מ?
- 19 תשובה: אני לא מכיר את חברת ג.מ.א הוד שירותים בע"מ, וגם לא אף אחד
- 20 מהעובדים שלי..."
- 21 (הודעת דימיטרי מיום 16.1.17 - מש/ 41 עמ' 5 ש' 3-6).
- 22 ובהמשך (שם, ש' 22-24):
- 23 "שאלה: גמא הוד שירותים ואחזקה?
- 24 תשובה: לא מכיר ומעולם לא עבדתי איתם"
- 25 בנוגע למסמכים הנחזים כחשבוניות מס, הוא אמר כי אינו מכיר את מסמכים אלו, כי הסכומים
- 26 הרשומים בהם גבוהים מסכומי העסקאות של אס די אס וכי פרטי החברה הרשומים על גבי
- 27 החשבוניות אינם נכונים (הודעת דימיטרי מיום 16.1.17 - מש/ 41 עמ' 4 ש' 8-38, עמ' 5 ש' 1). עוד
- 28 ציין דימיטרי כי הוא הגיש תלונה בגין הזיופים במשטרת ישראל (שם, עמ' 5 ש' 8-10).
- 29



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

130. פאדי בדר, אשר המערערת טוענת כי עבדה מולו, הודה בהודעתו כי הוא הוציא את החשבוניות עבור המערערת (הודעת פאדי בדר מיום 22.1.17 - מש/29 עמ' 5 ש' 27-28). בכלל זה, הודה פאדי בדר כי לא סיפק עובדים למערערת וכי לא בוצעה עבודה כלל:

"שאלה: האם סיפקת עובדים?

תשובה: לא.

שאלה: התבצעה עבודה?

תשובה: לא.

שאלה: אז בגין מה יצאו החשבוניות?

תשובה: לשחרר את הכסף של העובדים שהיו בחברה הקודמת. ככה אדהם אמר לי.

שאלה: אדהם הסביר לך את המשמעות של מה שאתה עושה?

תשובה: לא. הוא הסביר לי שאני אקבל את הכסף שרשום בחשבוניות אמסור אותו לאדהם שהוא ישלם לעובדים ואני אקח את המע"מ ואשלם את המע"מ...

שאלה: אבל אמרת שלא היו עובדים. איך אתה מסביר את זה?

תשובה: כי לא ראיתי עובדים אני לא יודע על איזה עובדים הוא מדבר."

(הודעת פאדי בדר מיום 22.1.17 - מש/29 עמ' 5 ש' 11-24).

כשנשאל על סמך מה נכתב פירוט החשבוניות – ענה:

"על עבודות, אבל לא היו עבודות" (שם, ש' 38).

מדברים אלה עולה כי מדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.

131. עוד ציין פאדי בדר כי סכומי החשבוניות, הפירוט ואופן חלוקת החשבוניות, תוך פיצול התמורה

ל-3 חלקים נעשו בהנחייתו של אדהם:

"שאלה: מי הכתיב לך את הסכומים?

תשובה: אדהם היה מתקשר אליי או שולח לי הודעות ואומר לי מה לכתוב.

...

"שאלה: מי אמר לך לשלוח חשבוניות במייל?

תשובה: אדהם.

...

שאלה: מי אמר לך מה לכתוב בחשבוניות?

תשובה: אדהם אמר לי לכתוב: "ביצוע עבודה באתרים שונים לפי רשימה

מצורפת". (שם, עמ' 5 ש' 35-36, עמ' 6 ש' 7-8, 19-20).

כמו כן, הוא ציין כי מעולם לא ראה את "הרשימות" שצורפו כביכול לחשבוניות:

"שאלה: ואיפה הרשימה הזו שאמורה להיות מצורפת?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 תשובה: לא יודע. אני אף פעם לא ראיתי רשימה.
- 2 שאלה: מי עשה את הרשימה?
- 3 תשובה: לא יודע.
- 4 שאלה: אתה יודע אם הייתה רשימה בכלל?
- 5 תשובה: לא. " (שם, עמ' 6 ש' 7-8, 21-26).
- 6 נזכיר כי פאדי בדר פעל אף במסגרת חברת מוסא גדיר. כשנשאל מדוע החשבוניות של שתי
- 7 החברות נראות זהות, נמנע פאדי בדר ממתן תשובה (מש/29 עמ' 5 ש' 39-40).
- 8 132. כמו כן, כנשאל ג'אבר בעדותו בפני בית המשפט לגבי הודעת פאדי בפני רשות המיסים כי כלל לא
- 9 בוצעה עבודה, לא היה בפיו מענה של ממש לדברים:
- 10 "קודם כל אני לא יודע למה הוא ענה את התשובות האלה.
- 11 ש. אני שואלת אותך מה התגובה שלך למה שהוא אמר?
- 12 ת. אני לא יודע למה הוא אמר את זה.
- 13
- 14 ש. לגרסת פאדי לא היו עבודות בכלל והוא רשם את הפירוט בחשבוניות לפי
- 15 ההנחיות של אדהם.
- 16 ת. עניתי על השאלה הזו. אני לא יודע למה הוא אמר את זה.
- 17 (עדות ג'אבר – עמ' 92 ש' 22-31 לפרוטוקול, עמ' 95 ש' 7-9 לפרוטוקול).
- 18 133. בנוסף, קיימת יתרת חובה של הספק כלפי המערערת (נספח 8 למוצגי המערערת). טענת ג'אבר
- 19 כי החוב כבר הוסדר, ללא תביעה בפני בית המשפט, נטענה בעלמא ללא הצגת כל אסמכתא בעניין
- 20 (עדות ג'אבר – עמ' 93 ש' 19-36 לפרוטוקול).
- 21 134. המערערת לא הביאה לעדות את פאדי בדר או את דמיטרי וכן לא את אדהם – אשר נטען כי הוא
- 22 שהנחה את פאדי בדר. אי הבאת עדים רלוונטיים, מהווה ראיה המחזקת את החשד כי המדובר
- 23 בחשבוניות פיקטיביות.
- 24 135. זאת ועוד, אס די לא דיווחה לרשות המיסים על העסקת עובדים בשנת 2016 (ראו נספח מש/76
- 25 לתצהירו של חלימי), כך שלא ברור מהיכן היה לה לספק למערערת עובדים לביצוע העסקאות בסך
- 26 הגבוה המדובר.
- 27 136. למעלה מהצורך אציין כי המערערת אף לא עמדה בנטל להוכיח כי היא עשתה את כל הבדיקות
- 28 הנדרשות בטרם קיבלה את החשבוניות. בהודעת ג'אבר בפני רשות המיסים, הוא אמר כי אינו זוכר
- 29 אם ערך בדיקות ברשם החברות בעניין הספק, לא ביקר במשרדיו (הודעת ג'אבר מיום 16.1.17 -
- 30 מש/18 עמ' 7 ש' 5-6, 9-10). כאמור לעיל, במסמכי מרשם לישות של רשות המיסים שמו של פאדי
- 31 בדר כלל לא הופיע, אלא שמו של דימיטרי בלבד. המערערת לא יכולה לסמוך טענתה על כך שהוצג



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 לה כי פאדי בדר הוא בעליה של הספק, שכן עיון פשוט במסמכים הרלוונטיים מלמד אחרת. אף
2 עיון במסמכים שנשען על ידי המערערת כי נבדקו על ידה מעלה תמיהות לגבי אמיתותם. כך למשל,
3 התאריך הלועזי בתעודת ההתאגדות של אס די אס אינו תואם את התאריך העברי. אי תיאום
4 התאריכים מופיע גם ב- "רשיון לפעול כקבלן שירות", כאשר המסמך אושר על ידי גב' אפרת גור,
5 אשר יצאה לגמלאות ממשרד התמ"ת כ-3 שנים לפני המועד הכתוב כתאריך הלועזי (הודעת יוסף
6 אוסדון - נספח מש/67 עמ' 2 ש' 29-31 לתצהיר; נספח 3 למוצגי המערערת).
7 137. נוסף על האמור, עניין המגביר במידת מה את החשדות הוא תוקפו של ההסכם בין המערערת לאס
8 די אס, שכן פאדי בדר העיד כי חתם על ההסכם בתאריך אחר (אוגוסט 2016) מזה המופיע על
9 ההסכם שהוצג (ינואר 2016) (הודעת פאדי בדר יום 22.1.17 - מש/29 - עמ' 5 ש' 1-4; נספח 5
10 למוצגי המערערת).
11 138. אשר על כן, ממכלול הנסיבות אשר פורטו לעיל (ובין השאר - הודעותיהם של דימיטרי ושל פאדי
12 בדר) עולה כי המדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין, וודאי שלא עלה בידי המערערת להרים את
13 הנטל הראייתי הרובץ לפתחה.

א.ר.נשר

16 139. א.ר.נשר נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.8.14 כעוסקת בענף שירותי שמירה ואבטחה. בהתאם
17 לפלט מרשם לישות, בין הימים 14.10.16 – 26.2.17 נרשם מוחמד שראיעה (להלן: "שראיעה")
18 כבעל מניות ומנהל בחברה. החל מיום 15.11.16 מונה מר ג'מאל אבו גאנם כבעל מניות והחל מיום
19 29.11.16 מונה הוא גם כדירקטור (מש/64). מינויו של ג'מאל מאוחר לתקופה בה הוצאו
20 החשבוניות, ועניין זה הוזכר רק מאחר והמערערת הביאה אותו למסור עדות (לגביה טען בצדק
21 המשיב, כי היא אינה רלוונטית).
22 140. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 9 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, אשר המע"מ הגלום בהן
23 הוא בסך של 525,725 ₪ (קרן מס). גם הפעם החשבוניות הוצאו במקבצים: 4 חשבוניות הוצאו
24 ביום 30.9.16 ו-5 חשבוניות הוצאו ביום 30.10.16 (מש/65). בתיאור החשבוניות כתוב באופן
25 כללי כי החשבוניות ניתנו עבור שירותי שמירה וסיוור לפי רשימה מצורפת.
26 141. החשבוניות לא פורטו כנדרש. לחשבוניות מיום 30.9.16 צורפה רשימה הנחזית כפירוט שמות של
27 לקוחות, ללא ציון פרטים אודות כתובתם, אודות מספר העובדים שסופקו להם, דרך ההתחשבות
28 וכדומה פרטים הכרחיים העשויים להוות נתיב ביקורת. לצד זאת, לגבי חשבוניות שמספרן 234 ו-
29 235, ישנו פירוט מסוים אודות שעות העבודה לגבי חלק מהלקוחות, אלא שגם שם מדובר בפירוט
30 חסר אשר אינו מספק תמונה ברורה של הדברים. אם בידי המערערת לפענח רשימות אלה ולהוכיח



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 כי אכן ניתנו על-ידה השירותים לגורמים המפורטים שם, הרי שהיא נמנעה מלעשות כן – ולו לשם
2 הדוגמה ביחס לחשבונית אחת. הדעת נותנת כי אם מדובר בהתנהלות עסקית תקינה, הרי שהיה
3 בידי המערערת להציג הסכמים שיש לה עם אותם לקוחות – כך שניתן היה להוכיח את הדברים.
4 לחשבוניות מיום 30.10.16 כלל לא צורפה רשימה, על אף שעל החשבוניות כתוב כי מצורפת
5 רשימה כזו (מש/65; נספח יג11 למוצגי המערערת).
6 עולה אפוא כי ביחס לכלל החשבוניות של א.ו.ר. נשר, לא ניתן להתחקות אחר אופן ביצוע
7 ההתחשבות בין הצדדים. לא זו בלבד, אלא שאף הגורמים הרלוונטיים במערערת ואצל א.ו.ר. נשר
8 לא ידעו ליתן תשובות מספקות.
9 142. בהודעת ג'אבר בפני המשיב, הוא לא שיתף פעולה וענה על מרבית השאלות: "מה שיש לי להגיד
10 אני אגיד בית המשפט", כאשר הוא מפנה שוב ושוב למסמכים שכביכול מצויים בידי המשיב ולא
11 ברשותו, וזאת למעט אמירות כלליות כי הוא מזהה את החשבוניות, כי הוא או אדהם ביצעו
12 התחשבות באמצעות תוכנה, וכי התשלום נעשה באמצעות שיקים (הודעת ג'אבר מיום 16.1.17
13 – מש/18 עמ' 5 ש' 22-39, הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 - מש/19 עמ' 14 ש' 20-40, עמ' 15 ש' 6-
14 1; הודעת ג'אבר מיום 19.1.17 - מש/20 עמ' 3-4, עמ' 6 ש' 36-40, עמ' 7 ש' 1-14).
15 143. ג'אבר אף לא ידע להגיד כמה עובדים יש אצל א.ו.ר. נשר, דבר התמוה לאור ריבוי העבודות אשר
16 לכאורה בוצעו באמצעותה (עדות ג'אבר – עמ' 148 ש' 24-25 לפרוטוקול). כמו כן, על אף תפקידו
17 של שראיעה כבעל מניות ומנהל א.ו.ר. נשר, הוא לא ידע לומר בוודאות מי ביצע את העבודה –
18 עובדי החברה או קבלני משנה, ולאחר שהוטח בפניו כי בהתאם לדיווח למשיב, לחברה לא היו
19 עובדים, הוא אימץ את האפשרות שהעבודה בוצעה באמצעות קבלני משנה – את שמם לא ידע
20 לומר:

21 "ש. אמרת שביצעתם עבודות ושהעסקת עובדים?

22 ת. כן. מה שבא עם החברה אז הכל. היה לה כבר עובדים, אתרים, הסכמים.

23 ש. אבל לחברה לא היו עובדים בשנת 2016?

24 ת. היה. כנראה שזה היה עובדים של הקבלן משנה. לא יודע.

25 ש. אני מציגה לך את מש/64, עמ' 1755, זה פלט של מערכת שכירים של מס הכנסה

26 שלא עובדים בשנת 2016?

27 ת. (מעייין). אבל כן היה. שהיינו מבקרים באתרים היה חלק מהעובדים.

28 ש. אז איפה רשימת העובדים?

29 ת. אצל רוה"ח.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 ש. אין לך להציג לי?

2 ת. אני באתי בלי כלום. לא באתי עם מסמכים.

3 ש. אתה אומר שהעובדים של קבלן משנה, איזה קבלן משנה?

4 ת. לא יודע.

5 ש. אתה לא זוכר עם מי עבדת?

6 ת. לא זוכר. לא באתי עם מסמכים, לא באתי מוכן."

7 (עדות שראיעה - עמ' 17 ש' 18-32 לפרוטוקול).

8 אין בתשובות חסרות אלה כדי ללמד כיצד בוצעה העבודה בגינה הוצאו החשבוניות, וחוסר

9 הסבירות במענה לקוי זה מדבר בעד (או אולי נכון יותר - נגד) עצמו.

10 144. כמו כן, אף בעדותו לא נתן ג'אבר מענה ענייני בעניין א.ו.ר. נשר והמסמכים הנחזים להיות

11 חשבוניות מס. כנשאל ג'אבר לגבי אופן ביצוע ההתחשבות אמר כי ההתחשבות נעשית לפי

12 אתרים ולא לפי מספר עובדים, וזאת לאחר בחינת האתר. כמו כן, אמר כי יש הבדל בין עבודה

13 בימים א-ה לבין עבודה בימים ו-ז, עם זאת לא ידע כיצד ניתן ללמוד זאת מהמסמכים עצמם אשר

14 צורפו לתצהירו (כגון אלה שצורפו כנספח יג/11). עוד טען כי מפקחים מטעמו בדקו את העובדים

15 ולכן מידע לגבי העובדים עצמם נמצא ברשותם, אך טענות אלו נטענו בעלמא בלבד מבלי שהוצגו

16 לכך ראיות (עניין זה נדון בעמ' 146-151 לפרוטוקול, ושם ניתן לראות כי לא עלה בידי ג'אבר

17 לספק הסבר של ממש ולו לדרך ההתחשבות המשתקפת בחשבונית אחת; לעניין הטענה בדבר

18 ביקורת שנערכה על ידי מפקחים מטעמו של ג'אבר, ראו עמ' 149 ש' 22-26 לפרוטוקול). למותר

19 לציין כי מפקחים כלשהם שעבדו לטענת ג'אבר אצל המערערת, לא הובאו למסור עדות.

20 145. בנוסף, שראיעה לא ידע להגיד האם החתימה על גבי החשבוניות היא חתימה שלו:

21 "את העסקאות שעשיתי עם ג'אבר חתמתי על החשבוניות. לשאול אותי אם זאת

22 החתימה שלי לא יודע להגיד לך. החתימה שלי היא לא תבנית..."

23 (עדות שראיעה - עמ' 16 ש' 21-22 לפרוטוקול).

24 146. זאת ועוד, נרשמו תשובות שונות ביחס לגורם החתום על גבי החשבוניות מחודש ספטמבר 2016.

25 הן ג'אבר והן שראיעה אישרו כי זה האחרון הוא החתום על גבי החשבוניות (עדות שראיעה - עמ'

26 16 ש' 25-33 לפרוטוקול), אלא שהוא מונה כבעל מניות באסיפה מיום 14.10.16 - מאוחר למועד

27 בו יצאו חלק מהחשבוניות. שראיעה אמר כי לא חתם על מסמכים כלשהם לפני מועד מינויו (עדות

28 שראיעה - עמ' 13 ש' 13-14 לפרוטוקול). ג'אבר ניסה ליישב סתירה זו בטענה כי מסמך מינוי

29 מאוקטובר הוא מסמך עדכני שהונפק לבקשתו (עמ' 142 19-25 לפרוטוקול), עם זאת, מסמך דומה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 הנושא תאריך קודם לא הוצג על ידי המערערת. כמו כן, טענתו אינה מתיישבת עם ההסבר של
2 שראיעה, אשר אמר כי ההסבר ההגיוני לדעתו היא שהוא חתם באוקטובר על עבודה של חודש
3 קודם (עדות שראיעה- עמ' 16 ש' 30-33 לפרוטוקול).
4 סתירה דומה בטענותיהם של ג'אבר ושראיעה, עולה אף בקשר לחתימתו של שראיעה על ההסכם
5 מחודש אוגוסט 2016, שכן כאמור לעיל – הוא מונה רק באמצע חודש אוקטובר 2016 (עדות
6 ג'אבר - עמ' 143 ש' 19-23 לפרוטוקול; עדות שראיעה - עמ' 13 ש' 6-14 לפרוטוקול).
7 147. המערערת לא הביאה לעדות את קודמו בתפקיד של שראיעה, לצורך בירור הסתירות כאמור לעיל,
8 כמו גם כדי להעיד על פרק ההתקשרות שהיה במועד שהוא היה בעל המניות והמנהל. מדובר בעד
9 רלוונטי, אותו בחרה המערערת שלא להעיד.
10 148. לא מצאתי לתת משקל של ממש לעדותו של ג'מאל אבו גאנם, שכן הלה מונה לאחר התקופה בה
11 הוצאו החשבוניות, ולכן הטענות בכל הקשור לעד זה פחות רלוונטיות.
12 149. ביום 23.8.18 נסגר תיק העוסק של א.ו.ר. נשר, באופן החל רטרואקטיבית מיום 31.3.18, בשל
13 החשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. על החלטה זו לא הוגש ערעור (ס' 158 לתצהיר יואל חלימי
14 ומש/64; עמ' 175 ש' 17-26 לפרוטוקול). אכן, תיק העוסק נסגר בתקופה שלאחר הוצאת
15 החשבונית, אבל יש בהחלטה זו ובכך שלא הוגש עליה ערעור, כדי לעורר חשד בקשר להתנהלות
16 החברה אף עובר למועד בו נסגרה. לצד זאת יש לציין כי מדובר בפרק זמן די ארוך שחלף מאז
17 הוצאת החשבוניות ועד למועד סגירת פעילות החברה.
18 150. התשלום לא.ו.ר. נשר על ידי המערערת נעשה באמצעות שיקים שאינם למוטב בלבד, והמערערת
19 לא הוכיחה את נתיב העברת התמורה.
20 151. למעלה מהנדרש אציין כי המערערת לא הוכיחה כי ביצעה את כל הבדיקות הנדרשות טרם תחילת
21 ההתקשרות עם א.ו.ר. נשר. למשל, אישור ניכוי מס במקור ואישור ניהול ספרים הונפקו לאחר
22 הוצאת החשבוניות (נספח יג2 ו-יג13 למוצגי המערערת). ג'אבר לא הציג כל מסמך המלמד על
23 קיומם של אישורים מסוג זה טרם ההתקשרות.
24 152. אשר על כן, לאור כל האמור ובשים לב לכך שבהעדר פירוט ברור בחשבוניות ומבלי יכולת להסביר
25 את דרך ההתחשבות – אין לדעת מה העסקאות בגינן יצאו החשבוניות, כמו גם עדותו הבעייתית
26 של שראיעה – אשר לא ידע להסביר כיצד ובאמצעות מי בוצע השירות – ולכן קשה לתת בה אמון,
27 באתי למסקנה כי אף לגבי א.ו.ר. נשר לא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה
28 כדין.
29
30

בסיס הבניה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

153. בסיס הבניה נרשמה במע"מ ביום 1.4.75 כעוסקת בענף קבלנות בניין - קבלן מבצע. בהתאם לפלט
מרשם לישות, בין הימים 24.1.16 – 20.6.16 נרשם נתנאל יהודה (להלן: "נתנאל") כבעל מניות
ודירקטור בבסיס הבניה. לפני נתנאל ובמקביל אליו שימשו כבעלי מניות בחברה מר בסיס לירון
ומר אלול רוברט ראובן (מ/ש 62). מיום 22.5.16 נרשם גם אבו טיר מחמוד (להלן: "אבו טיר")
כדירקטור ובעל מניות בחברה.
154. המערערת דרשה ניכוי מס תשומות על סמך 4 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך של
270,473 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו באותו התאריך – 30.5.16. בתיאור החשבוניות כתוב
באופן כללי וסתמי, כי החשבוניות ניתנו עבור שירותי כוח אדם, שמירה וניקיון באתרים מפורזים
(מ/ש 63; במקור נכתב "מפורזים").
155. המסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס אינם מפורטים כנדרש. הודעתו של ג'אבר בפני רשות
המסים ועדותו בפני בית המשפט, לא מספקות מידע של ממש כדי ללמוד על העבודות שבוצעו
ואופן ההתחשבות.
156. בהודעתו בפני רשות המסים ג'אבר שיתף פעולה באופן חלקי בלבד. הוא מסר כי איש הקשר מולו
פעל היה נתנאל (הודעת ג'אבר בפני רשות המסים מיום 17.1.17 - מ/ש 19 עמ' 15 ש' 27-34, עמ'
16 ש' 15-20), כי העבודה נעשתה על ידי קבלני משנה (הודעת ג'אבר בפני רשות המסים מיום
17.1.17 - מ/ש 19 עמ' 16 ש' 1-9), וכי לצורך התשלום הוא מוציא דו"ח אקסל עם פירוט האתרים.
עם זאת לא הציג את הדו"ח אלא ציין כי הוא מופיע במחשב, אשר ברשות המשיב (הודעת ג'אבר
בפני רשות המסים מיום 17.1.17 - מ/ש 19 עמ' 16 ש' 23-34). לא זו בלבד, אלא כנשאל מדוע
הסתיימה ההתקשרות עם בסיס הבניה ועל אופן סיום ההתקשרות ענה "לא זוכר" או "החומר
אצלכם" (הודעת ג'אבר בפני רשות המסים מיום 17.1.17 - מ/ש 19 עמ' 16 ש' 39-40, עמ' 17 ש'
8-1) וכשנשאל לגבי האתרים בהם מספק שירות ענה: "מה שיש לי להגיד אני אגיד בבית המשפט"
(הודעת ג'אבר בפני רשות המסים מיום 17.1.17 - מ/ש 19 עמ' 15 עמ' 17 ש' 39-40, עמ' 18 ש'
8-1).
157. אף בעדותו בפני בית המשפט, ג'אבר לא ידע להצביע על מקום ביצוע העבודות והפנה לדו"חות,
אשר כאמור לא הציגה המערערת לבית המשפט:

"עו"ד ח'ורי: איפה חברת בסיס הבניה ביצעה את העבודות עבור
המערערת? איפה?"

העד, מר אבו כאשף: זה לפי הדוחות שלהם שנמצאים אז לפי הדו אני יכול להגיד לך
איפה הם ביצעו את הדו אני לא מוצא אותו פה בחומר. יש פה?
בסדר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1

...

2

3

עו"ד ח'ורי: אז אני שואלת שוב איפה חברת בסיס הבנייה ביצעה עבודות

4

עבור המערכת? עבודות של איזה לקוח היא ביצעה עבור

5

המערכת?

6

העד, מר אבו כאשף: אני לא מוצא את הדוחות פה."

7

(עדות ג'אבר – עמ' 134 ש' 21-30 לפרוטוקול).

8

מדובר על עניין עקרוני. בהעדר תשובה על השאלה היכן בוצעו העבודות, אין דרך של ממש להבין

9

מה תוכן העסקאות בגינן יצאו החשבוניות.

10

כמו כן, לא ידע ג'אבר ליתן מענה ענייני בקשר לעובדי בסיס הבניה וקבלני המשנה מטעמה:

11

"ש: אתה יודע כמה עובדים יש לחברת בסיס הבנייה?

12

ת: לא מעניין אותי גם כמה עובדים יש.

13

...

14

ש: אתה יודע מי קבלני המשנה שלה?

15

ת: לא מעניין אותי גם."

16

(עדות ג'אבר – עמ' 138 ש' 29-35 לפרוטוקול).

17

הוא אף לא ידע מי הוציא את החשבוניות מטעם בסיס הבניה:

18

"ת: מי הוציא אותם אני לא יודע מי הוציא אותם אמרתי לך. עבדתי איתם,

19

(עדות ג'אבר – עמ' 137 ש' 29 לפרוטוקול).

20

158. המערכת נמנעה מלהביא עדים רלוונטיים – בעלי המניות ומנהלי בסיס הבניה, ויש בכך כדי

21

לעמוד לחובתה. מצב בו לא מוצגים מסמכים רלוונטיים ואף לא מובאים עדים רלוונטיים, אינו

22

יכול להיחשב כעמידה בנטל ההוכחה הרובץ לפתח המערכת, והוא מעורר את החשד כי לא לחינם

23

לא הובאו עדים ולא הוצגו מסמכים כאמור.

24

159. סכומי מס התשומות העומדים לדיון בהקשר של חברה זו, הם נמוכים מאלה שנדונו עד כה והם

25

עומדים כאמור על 270,473 ₪. אלא שחשוב לזכור כי מע"מ בסכום זה, משקף פעילות בסך העולה

26

על 1,500,000 ₪. מדובר אפוא על התקשרות בהיקף כלכלי ניכר, ואין לקבל בעניינה העדר

27

תשובות של ממש ואי הבאת עדים רלוונטיים.

28

בהעדר מסמכים ועדים נדרשים, לא הוצג אף הסבר להתנהלות המחשידה במסגרתה הוצאו כל

29

ארבע החשבוניות באותו היום.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

160. בשולי הדברים אוסיף כי ג'אבר לא נתן הסבר מספק לשאלה מדוע מופיע בכרטסת הנהלת החשבונות מטעם המערערת, תשלום עבור הספק לחודש מרץ 2016 (נספח יב2 למוצגי המערערת), בעוד ההתקשרות עימה החלה אך באפריל (נספח יב1 למוצגי המערערת):
- "עו"ד ח'ורי: אני מסתכלת על י"ב 2 יש לי פה תשלום ממרץ 16, למה יש לי תשלום ממרץ 16 ?
- ...
- ת: כן שנייה אחת, בסדר יש את ההזמנת עבודה שהייתה לפני. שבמרץ הוא התחיל לעבוד במרץ הוא לא התחיל לעבוד באפריל אבל ההסכם נחתם באפריל אבל יש הזמנת עבודה שימצאה [כך במקור] אז במרץ שהוא עבד איתי במרץ.
- ...
- ש: אתה יכול להציג לי ?
- ת: לא, החומר אצלכם"
- (עדות ג'אבר – עמ' 137 ש' 6-19 לפרוטוקול).
161. ביום 27.7.16 נסגר תיק העוסק של בסיס הבניה, באופן החל רטרואקטיבית מיום 31.5.16, בשל החשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. על החלטה זו לא הוגש ערעור (מ/ש 62, ס' 149 לתצהיר יואל חלימי). יואל חלימי העיד כי מצא במסמכי המשיב כי:
- "ש. מפנה לסעיף 148 – בסיס הבניה.
- ת. מקריא מתוך הגיליון, זה די ארוך ... "קיים חשד חמור מאז כניסת הבעלים הנוכחי אבו טיר, החברה החלה בהפצת חשבוניות פיקטיביות ואשר על כן...". עוד הערה, סוף התהליך יש חקירות ומקורות, "חברה זו נסגרה עקב הפצת חשבוניות פיקטיביות במיליונים".
- (עדות יואל חלימי - עמ' 175 ש' 1-5 לפרוטוקול).
- אכן, תיק העוסק נסגר בתקופה החלה יום אחד לאחר הוצאת החשבונית, אבל יש בה כדי לעורר חשד בקשר להתנהלות החברה אף עובר למועד בו נסגרה.
162. בסיס הבניה לא דיווחה על העסקת עובדים בשנת 2016 (ראו סעיף 151 לתצהיר יואל חלימי ונספח מ/ש 62) והשיקים אשר הוציאה המערערת לבסיס הבניה אינם למוטב בלבד (נספח יב8 למוצגי המערערת).
163. המערערת לא הוכיחה כי ביצעה את כל הבדיקות הנדרשות טרם התקשרותה עמו. בסיס הבניה נעדרת רישיון לפעול כקבלן כוח אדם וכקבלן שירות (נספח י.א.1 להודעת יוסי אוסדון - מ/ש 67/ עמ' 1807). ג'אבר בעדותו, טען כי בסיס הבניה הייתה בעלת רישיון, אבל כשהתבקש להציג את הרישיון התחמק וענה כי: "לפי המסמכים פה אני לא רואה אותו, המסמכים אצלכם אתם כל החומר"



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 (עדות ג'אבר- עמ' 134 ש' 16 לפרוטוקול). עוד יצוין כי עיון בפרוטוקול מינוי מורשה החתימה
2 מיום 25.1.16 (נספח 4 למוצגי המערערת) מלמד כי לא נכחו יתר בעלי המניות והדירקטורים
3 בחברה, דבר אשר היה אמור להדליק נורה אדומה אצל מנהל המערערת ומחייבו לערוך בדיקות
4 נוספות. לאור כל האמור לעיל, אין די באישורים שהציגה המערערת - אישור ניכוי מס במקור (יב 5
5 למוצגי המערערת) ותעודת עוסק מורשה (יב 6 למוצגי המערערת) - כדי להוכיח כי מס התשומות
6 נוכה כדין.
7 164. לאור כל האמור לעיל, בשים לב לכך שלא היה בידי ג'אבר להראות איזה שירות ניתן בגין התמורה
8 שבחשבוניות ולספק כל פרטים של ממש בעניין זה – בהעדר דוחות שלא הוצגו, בשים לב לכך
9 שלא הובאו עדים רלוונטיים ולמכלול הנסיבות, הרי שלא עלה בידי המערערת להוכיח כי מס
10 התשומות נוכה כדין.
11

טלגת

12
13 165. טלגת נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.11.11 כעוסקת בענף הכנת אתרים לבניה – עבודות פיתוח
14 ריצוף ותשתיות. בהתאם לפלט מרשם לישות, בימים 20.10.15 – 7.12.17 שימש מוחמד פטאריגי
15 כבעל מניות בחברה ובימים 20.10.15 – 26.1.16 שימש הוא אף כדירקטור בחברה. בימים 2.1.16
16 – 23.5.16 נרשם מוחמד דאוד כבעל מניות בטלגת ובימים 2.1.16 – 18.5.16 שימש אף כדירקטור
17 בטלגת (מס/58).
18 166. המערערת דרשה ניכוי מס תשומות על סמך 8 חשבוניות, אשר המע"מ הגלום בהן הוא בסך של
19 261,552 ₪ (קרן מס). כל 8 החשבוניות הוצאו באותו היום – 29.2.16 (מס/ 59). בתיאור
20 החשבוניות כתוב באופן כללי כי החשבוניות הוצאו עבור שירותי כוח אדם, פיקוח שמירה וסיוור,
21 ניקיון ואבטחה.
22 167. החשבוניות אינן מפורטות כנדרש. אמנם צורפה אליהן רשימת אתרים וסכומים (נספח 4 למוצגי
23 המערער), אך מדובר ברשימה לקונית, בה מצוינים באופן סתמי מקומות וסכום מחיר כללי, ללא
24 כל פירוט של ממש (כגון ציון מועדי העבודה, כמות העובדים וכדומה).
25 אדגים בקצרה את הדברים: במסמך שצורף לחשבונית הראשונה, שמספרה 1155, והכולל 21
26 פרטים, נכתב לדוגמה בסעיף 1: "אבטחה איו"ש – 283,100 ₪", ולאחר פרטים נוספים, בסעיף
27 14 נכתב: "סיוור ופיקוח – 95,000 ₪". אין צריך להרחיב במילים, כי רשימה שכזו אינה תורמת
28 תרומה של ממש להבהרת העבודה שנעשתה, אם בכלל הייתה כזו. ושוב, המערערת לא טרחה
29 להדגים – ולו לגבי חשבונית אחת, את מלוא התמונה הנדרשת. חשבונית 1155 הנ"ל, היא על סך
30 599,725 ₪ (ללא מע"מ). השכל הישר מתקשה לקבל כי התנהלות עסקית תקינה בהיקף שכזה,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 אינה מעוגנת בהסכמים ובראיות של ממש, אותם - לו חפצה בכך המערערת - היה בידה להראות
2 (ולו באופן מדגמי ביחס לחשבוניות מסוימות). העדר הפרטים הנדרשים, מדובר בעד עצמו ומחזק
3 את החשדות כלפי המערערת.
4 168. ג'אבר לא סיפק פרטים רלוונטיים ומהותיים לגבי העסקאות והחשבוניות. כך, בהודעתו בפני רשות
5 המסים ג'אבר לא שיתף פעולה וענה על מרבית השאלות שנשאל: "מה שיש לי להגיד אני אגיד בבית
6 המשפט" או "לא זוכר" (הודעת ג'אבר בפני רשות המסים מיום 17.1.17 - מש/19 עמ' 14 ש' - 40-
7 20, עמ' 15 ש' 1-11). בעדותו בפני בית המשפט, ג'אבר התייחס לאתרים בהם ניתן כביכול שירות,
8 אבל לא הבהיר את אופן ההתחשבות עם טלגת, וזאת למעט אמירה בעלמא כי הסכום נקבע לפי
9 הנגישות למקום ביצוע העבודה. הוא לא הציג כל אסמכתא ממנה ניתן ללמוד על אופן ביצוע
10 ההתחשבות כאמור:

11 " ת: הצעת מחיר שאת רוצה אני שואל אותך איפה האתר נמצא מה יש באתר איזה
12 ציוד, יש גישה אין גישה, שולחים מפקח, המפקח בא בעצמו לראות איפה האתר
13 נמצא ואז לפי זה משחררים את המחיר..."
14 (עדות ג'אבר - עמ' 112 ש' 18-20 לפרוטוקול).
15 " ש: אם אני מעיינת בחשבונית איך אני יודעת כמה עובדים עבדו מי היו העובדים
16 שעבדו כמה שעות הם עבדו?
17 ת: זה לא עובדים לפי שעות זה עובדים לפי אתרים. אין פה דוח שעות. זה יש פה
18 הסיוור יש פה שמירה וזה מורכב וזה לפי אתרים פה נמצא אמרתי לך את רוצה הסבר
19 אני יכול להסביר לך..."

20 (עדות ג'אבר - עמ' 116 ש' 25-28 לפרוטוקול).
21 169. כמו כן, המערערת נמנעה מלהצביע על גורם ספציפי מולו פעלה. כך, בעדותו בפני המשפט, ג'אבר
22 לא ידע להצביע על הגורם מולו פעל בחברה טלגת:
23 "ש: תודה. מול מי עבדת בחברת טלגת הנדסה אמרנו?
24 ת: המסמך אצלכם של הפרוטוקול, אני לא זוכר. יש את הפרוטוקול אצלכם"
25 (עדות ג'אבר - עמ' 113 ש' 4-5 לפרוטוקול; ראו גם עמ' 116 ש' 1-10 לפרוטוקול).
26 הדעת מתקשה לקבל כי לא יהיה בידי המערערת לספק פרט כה בסיסי - מי הגורם מולו התקשרה
27 (בעסקה אשר סכומה עולה על 1.5 מיליון ₪).
28 170. המערערת לא זימנה לעדות מי ממנהלי טלגת או בעלי מניותיה. מדובר בעדים רלוונטיים, וחזקה
29 כי המערערת ידעה מדוע בחרה שלא להביאם למסור עדות. אם היו באים עדים כאמור, אולי היה
30 בידם בין השאר להסביר מדוע הוצאו 8 חשבוניות באותו היום, עניין המעורר תמיהה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

171. זאת ועוד, ביום 26.10.16 נסגר תיק העוסק של טלגת, באופן החל רטרואקטיבית מיום 1.10.16, בשל החשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות (מ/ש 58). יואל חלימי העיד כי מצא במסמכי המשיב, כי:

" מאחר ומניות החברה הועברו לבחור צעיר בן 23, קיים חשד כבד להפצת חשבוניות, התיק נסגר, נשלחה הודעה לכתובת החברה, נבדקו כל בעלי המניות מינאר 16, כולם מעורבים בתיקים נסגרו באופן יזום על ידי מע"מ" (עדות יואל חלימי- עמ' 173 ש' 6-9).

לא הוגש ערעור על החלטה זו (ס' 131 לתצהיר יואל חלימי).
אכן, התיק נסגר מספר חודשים לאחר הוצאת החשבוניות, אולם בשים לב לתמיהות הקיימות בלאו הכי, הרי שיש בסגירת התיק ובכך כי אפילו לא הוגש על כך ערעור, כדי לחזק את החשדות כי החשבוניות הוצאו שלא כדין. ודאי שמצב דברים זה חייב את המערערת להציג ראיות להוכחת העסקאות שלטענתה ביצעה ולכך שהחשבוניות הוצאו לה כדין, ראיות שכאמור לא הובאו.
172. טלגת לא דיווחה על העסקת עובדים בשנים 2015-2016 (ראו עדותו של יואל חלימי ומ/ש 58). כמו כן, השיקים שהוציאה המערערת לטלגת, אינם למוטב בלבד (נספח 5 למוצגי המערער).
173. אף לעניין טלגת, המערערת לא הוכיחה כי ביצעה את כל הבדיקות הנדרשות טרם התקשרותה עמו. אישור ניכוי מס במקור הוצא רק מספר חודשים לאחר הוצאת החשבוניות (נספח 3 למוצגי המערערת). עוד אוסיף כי טלגת נעדרת רישיון לפעול כקבלן כוח אדם וכקבלן שירות (נספח 1.א.1. להודעת יוסי אוסדון - מ/ש 67 עמ' 1807) ובהעדר עובדים שלה עצמה, לא ברור כיצד סיפקה כח אדם למערערת. כשנשאל ג'אבר בחקירתו בבית המשפט לגבי ביצוע בדיקות בכל הקשור לרישיונות הספק, ענה: "לא זוכר" (עדות ג'אבר - עמ' 113 ש' 15-16 לפרוטוקול).
174. לאור כל האמור לעיל, נוכח העדר נתונים של ממש שמסר מנהל המערערת הן בחקירתו והן בעדותו, אי הבאת עדים נדרשים, סגירת תיק העוסק, העדר ביצוע בדיקות כנדרש - אין לי אלא לקבוע כי לא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין.

בנייני חמד

175. בנייני חמד נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.3.2008 כעוסקת בענף שיפוץ מבנים ועבודות בניין. בעל המניות היחיד בחברה הוא מוחמד חמודה (להלן: "מוחמד"). החל מיום 29.11.2015, שימש מוחמד גם כדירקטור בחברה.
176. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 5 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, בסך של 219,383 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו כולן באותו היום – 29.4.2016. בתיאור החשבוניות כתוב באופן



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 כללי כי הן הוצאו עבור שירותי כח אדם, שמירה, סיור ופיקוח באתרים שונים לפי רשימה מצורפת
- 2 (מ/ש/32).
- 3 177. החשבוניות אינן מפורטות כנדרש והרשימה המצורפת לאחת מהן היא רשימת אתרים בלבד ללא
- 4 פירוט מספר עובדים ושעות עבודה, באופן שאינו מאפשר להתחקות אחר אופן ההתחשבות. כפי
- 5 שיובהר להלן, נראה כי ההימנעות מפירוט החשבוניות נעשתה שלא בכדי.
- 6 178. ג'אבר, בהודעתו בפני רשות המסים לא שיתף פעולה או בחר לשמור על זכות השתיקה. ג'אבר לא
- 7 זכר מי הגורם מולו פעל, דבר התמוה לאור היקפן של העסקאות שבוצעו (העולה על 1,200,000
- 8 ₪). כך למשל, השיב כי הכיר את אברהים אלעומרי ("אברהים") אך לא זכר באיזו חברה פעל ורק
- 9 לאחר שהוצגו לו מסמכים שינה גרסתו ואמר כי אברהים הוא מנכ"ל ומורשה חתימה בבנייני חמד
- 10 (הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 - מ/ש/19 עמ' 7 ש' 8-11, 15-16). כמו כן, הוא לא שיתף פעולה
- 11 עת נשאל על סוג העבודה, משך ההתקשרות וכמות העובדים. הוא ציין כי לא נכח במשרדי בנייני
- 12 חמד ואינו יודע מהיכן היא פועלת וכמה זמן עבד איתה (הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 - מ/ש/19 עמ'
- 13 7 ש' 32-35, עמ' 8 ש' 16-19). בעדותו בפני בית המשפט, התחמק ממתן תשובה לגבי פירוט
- 14 המקומות בהן בוצעו העבודות, בתואנה כי לא היה בשטח, אלא אדהם היה שם וכי הכל כתוב
- 15 בדוחות המצורפים. הוא גם לא ידע היכן ממוקמת בנייני חמד ומי הם לקוחותיה:
- 16 "ש. אני שואלת אותך אתה היית בשטח, איפה היו כל העבודות?
- 17 ת. אני לא הייתי בשטח, אדהם היה בשטח, הוא עבד אצלי בחברה.
- 18 ...
- 19 ש. אתה לא יודע איפה בנייני חמד עשו את העבודות בשביל המערכת?
- 20 ת. בדוחות יש פירוט. אנחנו בחברה עובדים בצורה מסודרת ויש דוחות. אני בתור
- 21 מנכ"ל אני לא זוכר איפה כל קבלן עבד. יש לנו דוחות איפה כל אחד עבד. על הדוח
- 22 חותם הספק ורק לפי זה מוצאת החשבונית.
- 23 ש. תציג לי בבקשה את הדוח הזה שאתה מדבר עליו לגבי בנייני חמד.
- 24 ת. יש לי של ספק אחר ולא של בנייני חמד, החומר נמצא אצלכם.
- 25 ש. עבור איזה לקוח בנייני חמד מבצעת עבודות?
- 26 ת. נמצא בדוחות.
- 27 ש. איפה נמצאת החברה?
- 28 ת. מאיפה אני יודע, אני לא זוכר. כל ספק אני לא זוכר איפה נמצא. אני לא צריך
- 29 להיות שם פיזית".
- 30 (עדות ג'אבר - עמ' 80 ש' 17-33 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 תשובתו של ג'אבר כי כמנכ"ל אין הוא זוכר כל עסקה, הייתה עשויה אולי להתקבל – אם היו בידיו
- 2 להציג את הדוחות המדוברים בהם הפירוט הנדרש, וכן אם המערערת הייתה מביאה לעדות את
- 3 אדהם – מולו היא טוענת התבצעו העסקאות. אלא שבהעדר הדוחות ובהעדר העד הרלוונטי,
- 4 תמונת הדברים לוקה מאוד בחסר.
- 5 179. בניגוד להודעתו של ג'אבר, בהתאם למרשמי רשות המסים, בעל המניות היחיד של החברה הוא
- 6 מוחמד. בהודעת מוחמד מיום 18.1.17 הוא מסר כי הוא מורשה החתימה הבלעדי בחברה, וכי רק
- 7 הוא מוסמך להוציא חשבוניות (הודעת מוחמד מיום 18.1.17 - מש/33 עמ' 1 ש' 3-5). כמו כן,
- 8 מסר כי בנייני חמד לא סיפקה שירותים למערערת (מש/33 עמ' 1 ש' 19-24). הוא אף ציין כי אינו
- 9 מכיר את המסמכים הנחזים להיות חשבוניות מס וכי מסמכים אלו מזויפים - החתימה והחותמת
- 10 מזויפים, ופרטי בנייני חמד המצינים על החשבונית שגויים (מש/33 עמ' 1 ש' 35-38). עוד אמר
- 11 מוחמד כי אברהים, אשר המערערת טוענת כי פעלה מולו, נרשם כדירקטור בבנייני חמד שלא
- 12 בידיעתו וכי פרוטוקולי ייפוי הכוח מזויפים (הודעת מוחמד מיום 18.1.17 - מש/33, עמ' 1 ש'
- 13 25-35; עמ' 2 ש' 4-5, 12-13).
- 14 במצב דברים זה, מדובר אפוא בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.
- 15 180. כשנשאל אברהים על בנייני חמד, הוא ציין בהודעתו בפני רשות המסים, כי גילה שהוא קנה את
- 16 החברה ממישהו שהציג את עצמו כבעל החברה, על אף שהוא אינו הבעלים האמיתי, לדבריו,
- 17 משגילה על כך, הפסיק לעבוד עם אדהם (מש/34 עמ' 3 ש' 22-26). הוא אישר כי הוא חתם על
- 18 חשבוניות המס אך לא זכר מי ביצע את ההתחשבות מול אדהם, ושמר על זכות השתיקה בכל
- 19 הנוגע לסכומים הכתובים על החשבוניות, אופן הוצאת החשבוניות, מספר העובדים ושמותיהם
- 20 (מש/34 עמ' 2 ש' 30-31, 34-37, 40, עמ' 3 ש' 1-3, 35-38, עמ' 4 ש' 6-9).
- 21 181. אברהים העיד בבית המשפט, מטעם המערערת. אף בעדותו בפני בית המשפט, אברהים אישר כי
- 22 חתם על החשבוניות (עמ' 38 ש' 13-26 לפרוטוקול), אבל לא נתן הסבר לגבי אופן חישוב הסכומים
- 23 המפורטים, למעט אמירה כי מדובר בסכומים ששולמו עבור ביצוע עבודות. כנשאל לגבי הרשימה
- 24 שנרשמה כמצורפת בחשבוניות, לא ידע על איזו רשימה מדובר ואמר כי היה מדובר לרואה החשבון
- 25 שלו (עדות אברהים - עמ' 38 ש' 29-35 לפר', עמ' 39 ש' 1-2, ש' 10-22, 29-36, עמ' 40 ש' 1-6;
- 26 מש/32).
- 27 שוב ושוב במהלך עדותו, טען אברהים כי אינו זוכר דבר (לדוגמה: עמ' 35 ש' 25, עמ' 40 ש' 18; עמ'
- 28 41 ש'; עמ' 47 ש' 12, עמ' 48 ש' 47-5, עמ' 51 ש' 2, עמ' 53 ש' 2).
- 29 עדותו של איברהים, אשר לא ידע למסור כמעט שום פרט משמעותי, אינה מחזקת את טענות
- 30 המערערת. איברהים טען כי הוא סובל מבעיות זיכרון עקב מאורעות (שלא הוכחו) שפקדו אותו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 בהעדר ראיות לבעיה רפואית כלשהי ממנה סובל איברהים, עדותו מעלה יותר תמיהות משהיא
- 2 מספקת תשובות.
- 3 182. ב"כ המערערת הציג בפני איברהים רשימה שצורפה לחשבונית מס' 7 (עמ' 52 ש' 29 ואילך
- 4 לפרוטוקול), לה צורפה רשימה של אתרים. איברהים אמנם אישר כי חתימתו מופיעה על רשימה
- 5 זו, אולם בפועל לא זכר לומר בעניינה מאומה (ראו תשובתו בעמ' 53 ש' 2 לפרוטוקול – "לא זוכר"
- 6 – אשר נאמרה בעניין זה).
- 7 בשולי הדברים אציין כי אני מייחס כל משקל לתשובתו של איברהים כי עבד עם רואה חשבון
- 8 בשם גידי מהרצליה, וזאת מאחר ותשובה לשאלה זה הושמה בפיו על-ידי ב"כ המערערת (עמ' 52
- 9 ש' 13-28 לפרוטוקול). למותר לציין כי המערערת יכולה לזמן את רואה החשבון למסור עדות, דבר
- 10 אשר לא נעשה.
- 11 183. המערערת שילמה לבנייני חמד בשיקים שאינם למוטב בלבד.
- 12 184. עיון במסמכים מלמד כי לא בוצעו הבדיקות הנדרשות. בנייני חמד נעדרת רישיון לפעול כקבלן
- 13 כוח אדם וכקבלן שירות (נספח י.א. 1 ל- 67/מש; עדות אברהים - עמ' 39 ש' 3-9 לפרוטוקול).
- 14 המערערת לא הציגה הסכם התקשרות עם החברה. כמו כן, ישנה חוסר התאמה בין תפקידו של
- 15 אברהים, כפי שמופיע בפרוטוקול מיום 20.4.16 של אסיפת הדירקטוריון – בעלים ודירקטור
- 16 בחברה - בה מונה כמורשה חתימה (נספח ב1 למוצגי המערערת), לבין הדיווח ברשם החברות
- 17 מאותו היום, לפיו אברהים נרשם כדירקטור בלבד (נספח ב2 למוצגי המערערת). יצוין כי מוחמד,
- 18 בעל המניות והדירקטור הנכון של בנייני חמד, לא נכח באסיפת הדירקטוריון. במכתב מטעם עו"ד
- 19 חסיד שהציגה המערערת, המאשר את מינויו של אברהים כמורשה חתימה, כלל לא כתוב תאריך
- 20 ובנוסף לכך, שם החברה נכתב בשגיאת כתיב "בנייני חמאד" במקום "בנייני חמד" (נספח ב7
- 21 למוצגי המערערת).
- 22 ג'אבר אמר כי נסמך על האמור בפרוטוקול מיום 20.4.16 של אסיפת הדירקטוריון, לפיה אברהים
- 23 הוא בעל החברה וכי אין לו מסמך אחר המלמד על רכישת החברה (עדות ג'אבר - עמ' 81 ש' 1-2,
- 24 14-15, 22-27 לפרוטוקול). לאור האינדיקציות לכך שמדובר במסמכים מזויפים, טענת המערערת
- 25 לפיה לא הייתה לה כל אפשרות לדעת על ההונאה שבוצעה לאברהים אינה מקובלת עליי. היה על
- 26 המערערת לוודא את היותו של אברהים בעל החברה, בבדיקה פשוטה ברישומי רשם החברות
- 27 (מש/31). אוסיף ואציין כי אברהים היה קשור אף לספקים מצדה וב.ס.ד שינוע, דבר שהיה צריך
- 28 אף הוא לעורר תמיהה ולחייב בדיקה נוספת של המערערת, דבר אשר לא נעשה.
- 29 ושוב, ייתכן כי אדהם היה יכול לשפוך אור על הדברים, אלא שבחקירתו אצל המשיב שמר הוא
- 30 על זכות השתיקה, והוא לא הובא למסור עדות בבית המשפט.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

185. לפיכך, לאור כל האמור לעיל ובשים לב למידע החסר שהתקבל מג'אבר - הן בהודעותיו בפני רשות המסים והן בפני בית המשפט, עדותו הלקויה של איברהים והודעתו של הבעלים של מבני חמד כי זו לא ביצעה כל עבודה עבור המערערת, העדר בדיקה מספקת של המערערת כי החשבוניות מוצאות על ידי הגורם אשר רשאי להוציאן ואי הבאת עדים רלוונטיים (כגון אדהם) – לא עמדה המערערת בנטל להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין, וכאמור לעיל – יש לקבוע כי לא כך הם פני הדברים.

7

8

מצדה

186. מצדה נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.11.2012 כעוסקת בענף פעילות נדל"ן על בסיס עמלה או חוזה, ובייעוץ ותיווך בין חברות בנושאי סחר. החל מיום 22.5.16 בעל המניות היחיד בחברה והדירקטור בה הוא אברהים (מש/37), אשר כזכור הוא שפעל אף בבנייני חמד וכפי שראינו גם שם פעילותו מעוררת סימן שאלה, וזאת בלשון עדינה. כפי שיפורט עוד בהמשך, איברהים פעל אף מטעם ב.ס.ד שינוע.

187. המערערת דרשה ניכוי מס תשומות על סמך 5 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, בסך של 204,101 ש"ח (ק"ק מס). גם כאן, החשבוניות הוצאו כולם ביום אחד - 31.5.16 (מש/38). בתיאור החשבוניות נכתב כי החשבוניות הוצאו עבור שירותי שמירה וסיור ושירותי כח אדם.

188. החשבוניות אינן מפורטות כנדרש באופן המאפשר להתחקות אחר תוכן העסקאות ואופן ביצוע ההתחשבות. ג'אבר ואיברהים לא ידעו להשיב לשאלות שהוצבו בפניהם, ולא היה בידם לשפוך אור על העסקאות נשוא החשבוניות. מצב דברים זה מגביר את החשד כי החשבוניות הוצאו שלא כדין, ודאי שאין בו כדי להרים את נטל ההוכחה המוטל על המערערת.

189. בהודעת ג'אבר בפני רשות המסים הוא ענה על מרבית השאלות: "מה שיש לי להגיד אני אגיד בבית המשפט", וזאת למעט זיהוי החשבוניות והודאה על ביצוע התשלום בשיקים (הודעת ג'אבר מיום 17.1.17 – עמ' 14 ש' 20-40, עמ' 15 ש' 1-9). ג'אבר אף לא נתן מענה ענייני בעניין החברה והמסמכים הנחזים להיות כחשבוניות מס:

25. ש. אתה יודע מה עושה חברת מצדה גלובל?

26. ת. הוא עבד כספק אצלי. סיפק שירותים לחברה.

27. ש. איפה היא ביצעה את העבודות?

28. ת. לא זוכר, הכל כתוב בדוחות.

29. ש. עבודות של איזה לקוח ביצעה מצדה?

30. ת. כל התשובות שלי בקשר לזה זה כמו שעניתי קודם, הכל מצוי בדוחות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ש. אתה יודע איפה החברה נמצאת?
- 2 ת. לא זוכר.
- 3 (עדות ג'אבר - עמ' 88 ש' 22-29 לפרוטוקול)
- 4 שוב, גם כאן, הדוחות שנטען שצורפו לחשבוניות, לא הוגשו לבית המשפט.
- 5 190. המערערת טענה כי פעלה מול אברהים. הלה הודה בהודעתו בפני המשיב כי חתם על המסמכים
- 6 הנחזים כחשבוניות מס, אך לא זכר מי הפיק אותם (הודעת אברהים מיום 25.1.17 – מש/34 עמ' 4
- 7 ש' 27-29, עמ' 5 ש' 1-3). גם בעדותו בבית המשפט אישר אברהים כי מדובר בחתימה שלו
- 8 (עדות אברהים – עמ' 45 ש' 29-30). בהודעתו הוא אף בחר לשמור על זכות השתיקה בכל הנוגע
- 9 למידע אודות משרדי החברה, אופן ביצוע התשלום והדיווח לרשות המסים (הודעת אברהים מיום
- 10 25.1.17 – מש/34 עמ' 5 ש' 7-10, 21-30).
- 11 191. בעדותו בפני בית המשפט, כנשאל אברהים כמה עובדים סיפקה מצדה, ענה:
- 12 "לא זוכר, מזמן זה היה..." (עדות אברהים - עמ' 48 ש' 4 לפרוטוקול).
- 13 כמו כן, שוב ושוב ענה כי אינו זוכר את התשובות לשאלות מהותיות: אינו זוכר מדוע הוצאו מספר
- 14 חשבוניות באותו מועד, כיצד חושבו הסכומים וכמה עובדים סיפקו למערערת:
- 15 ש: "...למה אתה מוציא חשבוניות באותו היום?
- 16 ...
- 17 ת: לא זוכר למה את האמת, לא זוכר. תסתכלי את התאריך פה, אני לא זוכר, אני
- 18 לא זוכר מה קרה לי אתמול מה אכלתי אתמול, את אומרת לי את זה".
- 19 (עדות אברהים – עמ' 45 ש' 22-27 לפרוטוקול).
- 20 ש: ... איפה ההתחשבות, איך הגעת לסכומים, כמה עובדים היו, איך אני
- 21 יכולה לדעת כמה עובדים היו.
- 22 ת: כל המסמכים היו לי, כל המסמכים הלכו כמה הכל, כל מה שצריכה היה לי
- 23 אבל הכל נאבד לי והכל הלך מזמן"
- 24 (עדות אברהים - עמ' 47 ש' 1-5 לפרוטוקול).
- 25 וכנשאל על הבאת החשבוניות לאדהם:
- 26 ת: מה נתתי לו חשבונית, על העבודה, עשה עבודה עשיתי עבודה, נתתי לו
- 27 חשבונית, בקיצור עבודה כפרה עלייך שכחתי את כל העבודה הזאת, בקושי
- 28 אני זוכר". (עדות אברהים - עמ' 47 ש' 11-12 לפרוטוקול).
- 29 מדובר בתשובות שאינן מספקות, שכן אין בידי העד להשיב לשאלות בעניינים בסיסיים. נוכח
- 30 תשובות אלה, קשה להשתכנע כי העד אכן היה אחראי על פעילות כלכלית בהיקף של מיליוני ש"ח
- 31 אל מול המערערת וכי החשבוניות הוצאו כדין, ונראה כי לא כך הם פני הדברים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

192. בהודעתו בפני רשות המסים ובעדותו בפני בית המשפט, אברהים נמנע מלהשיב ממי רכש את החברה (הודעת אברהים מיום 25.1.17 – מש/34 עמ' 4 ש' 17-18; עדות אברהים – עמ' 43 ש' 24-26 לפר') ובעדותו אף לא זכר באיזה מועד הפך לבעליה (עמ' 43 ש' 27-28 לפר'). כמו כן אין לו כל אסמכתא לרכישת החברה –
- ש. יש לך אמסכתא? אתה יכול להראות לח?
- ת. מה? זה מזמן, איפה מסמכים הלכו?
- (עדות אברהים – עמ' 44 ש' 19-20 לפרוטוקול)
- כשנשאל על הצגת אסמכתא על דיווח רכישת החברה למס הכנסה, ענה:
- ש. יש לך להציג לי?
- ת. אין לי להציג לך, לפני 4 שנים איך אני אציג לך?
- (עדות אברהים – עמ' 44 ש' 23-24 לפרוטוקול)
193. בנוסף, ביום 4.9.16 נסגר תיק העוסק של הספק באופן יוזם על ידי מע"מ, באופן החל טרואקטיבית מיום 30.6.16, בשל החשש לשימוש בחשבוניות פיקטיביות ולא הוגש ערעור כנגד החלטה זו (מש/37; ס' 68 לתצהיר יואל; עדות יואל חלימי – עמ' 171 ש' 23-36, עמ' 172 ש' 6-1 לפרוטוקול). אכן, תיק העוסק נסגר לאחר מועד הוצאת החשבוניות, אולם יש בהחלטה זו ובאי הגשת ערעור כנגדה, כדי לחזק את התמונה הכללית והבעייתית העולה אף בלאו הכי.
194. כמו כן, קיימות אינדיקציות נוספות המעלות חשד בכל הקשור לפעילות מצדה. כך למשל, המערערת לא צירפה הסכם התקשרות עם מצדה, היא שילמה לה באמצעות שיקים שאינם למוטב בלבד, ומצדה לא דיווחה על העסקת עובדים בשנת 2016 (מש/35) – כך שלא ברור מהיכן יכולה לספק את השירותים שנטען כי סיפקה למערערת.
195. עוד אוסיף כי המערערת לא ביצעה את כל הבדיקות שנדרשו ממנה. חרף העובדה כי בחשבוניות כתוב כי הוענקו שירותי שמירה, סיור וכוח אדם, בהודעתו מסר אברהים כי אין לחברה רישיון קבלן אבטחה מטעם משרד התמ"ת (הודעת אברהים מיום 25.1.17 – מש/34 עמ' 5 ש' 15-18).
- בעדותו אמר אברהים כי החברה נעדרת רישיונות לפעול כקבלן כוח אדם וקבלן שירות נ"כאילו רציתי לעשות רישיונות, לא אישרו אותי" (עדות אברהים – עמ' 47 ש' 36 לפר'); נספח י.א.1 להודעת יוסי אוסדון מיום 18.1.17 – מש/67].
- אף ג'אבר לא סיפק תשובה המניחה את הדעת לרישיונות שבידי מצדה, עמה נראה כי התקשר בעסקה שלא היה בידיה לבצע:
- ש. יש לחברת מצדה לפעול ככוח אדם או קבלן שירות?
- ת. בחומר אצלי אני לא רואה את זה, אני לא זוכר.
- (עדות ג'אבר – עמ' 89 ש' 9-10 לפרוטוקול).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

196. בנוסף, עיון בפרוטוקול אסיפת הדירקטוריון מיום 20.4.16 מעלה כי במסגרת אסיפה זו מונה אברהים כמורשה חתימה, אלא שעל המסמך לא חתום אף אחד מאלה הרשומים כחברי הדירקטוריון של מצדה. עוד יצוין כי על אף הרשום במסמך כי אברהים היה בעל החברה, הוא נרשם במרשם לאומי - פרטי מרשם לישות, כבעל מניות וכדירקטור בחברה רק כחודש לאחר מכן - בתאריך 22.5.16 (ראו לעניין נספח ד' למוצגי המערערת; מש/37). אברהים נמנע ממתן תשובה בקשר לסתירה זו ואמר: "אני לא זוכר" (עדות אברהים - עמ' 44 ש' 14 לפרוטוקול). כזכור, אף בבנייני חמד, נצפתה פעילות דומה בה מונה אברהים כמורשה חתימה בהיעדרותו של מנהל החברה. יצוין כי המסמך נחתם על ידי אותו עו"ד וכי הוא זהה לנספח ב' למוצגי המערערת בעניין בנייני חמד.

העובדה כי אותו איברהים מתנהל בשם 3 חברות שונות, היה צריך לעורר את חשדו של ג'אבר ולהביא אותו לבצע בדיקות של ממש - אשר לא בוצעו.

197. לאור כל האמור לעיל, בשים לב לכך שלא עלה בידי המערערת לתת תשובות של ממש אודות העסקאות שבחשבוניות, להעדר תשובות של ממש מפיו של העד - איברהים - דבר שאינו מאפשר לתת אמון בעדותו, ולאור כל האמור לעיל, הרי שלא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין.

16

17

ב.ס.ד שינוע

198. ב.ס.ד שינוע נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.1.2011 כעוסקת בענף שיפוץ מבנים ועבודות בניין. בהתאם למרשם לאומי לישות, בעלי המניות במועד הוצאת המסמכים הנחזים כחשבוניות מס הם: רונן מימון, אלגרושי יוסף, ראדי אבו סויס ושריהן חמו. שני האחרונים שימשו גם כדירקטורים בחברה זו (מש/35).

199. המערערת דרשה מס תשומות על סמך 6 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, בסך של 165,336 ₪ (קרן מס). אף כאן, כל החשבוניות הוצאו ביום אחד - 31.8.16 (מש/36). בתיאור החשבוניות כתוב: "עבור שירותי שמירה וסיור לפי רשימה מצורפת".

200. החשבוניות אינן מפורטות דיו, ולא הוגשה לבית המשפט הרשימה הנזכרת על גבי החשבוניות. אף ג'אבר ואיברהים - מולו טוענת המערערת כי התנהלה בעניין ב.ס.ד שינוע, השיבו בהקשר זה באופן שאינו מניח את הדעת ואין בו כדי להרים את נטל הראיה המוטל על המערערת.

201. ג'אבר בעדותו, לא סיפק תשובות של ממש ביחס לפעילותה של ב.ס.ד שינוע:

29

"ש. מה החברה עושה?"

30

ת. לא זוכר מה היא עשתה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ...
- 2 ש. מול מי פעלת בחברה?
- 3 ת. לא זוכר. אולי זה בתצהיר שלי אבקש לעיין.
- 4 ..
- 5 ת. אני לא זוכר, החומר לא נמצא פה. בנספח יד' שלי כל מה שיש זה כרטסת
- 6 הנהלת חשבונות, לא מצאנו עוד חומר."
- 7 (עדות ג'אבר - עמ' 86 ש' 5-20 לפרוטוקול).
- 8 202. ג'אבר לא ידע לתת מענה ענייני אף ביחס לחשבונות עצמן והפנה לדו"ח, אשר לא צורף בפניי,
- 9 ומצופה היה מהמערערת לצרפו:
- 10 ש. "רשימה מצורפת האם יש לך להציג לי?
- 11 ת. אין לי כלום זה היה בחומר שלכם.
- 12 ש. איך הגעת למספרים בחשבונות, החישוב?
- 13 ת. זה לפי הדוח כמו שעניתי.
- 14 ש. אז לפי החשבונית פה אני לא יכולה לדעת איזה עובדים עבדו פה, איפה
- 15 וכמה?
- 16 ת. רק לפי הדוח"
- 17 (עדות ג'אבר - עמ' 87 ש' 32-36, עמ' 88 ש' 1-2 לפרוטוקול).
- 18 דומה כי תשובה זו של ג'אבר מציגה את תמונת הדברים לאשורה: ללא הדו"ח לא
- 19 ניתן ללמוד דבר מהחשבונות, אלא שדו"ח כאמור, לא צורף.
- 20 203. המערערת לא הציגה הסכם התקשרות עם ב.ס.ד שינוע. כשנשאל ג'אבר לגבי הגורם החתום עמו
- 21 על ההסכם, ענה "לא זוכר." (עדות ג'אבר - עמ' 87 ש' 25 לפרוטוקול). עניין זה תמוה, שכן לא
- 22 ברור כיצד בעל המערערת לא יודע עם מי ביצע התקשרות עסקית בהיקף ניכר.
- 23 204. המערערת לא זימנה לעדות את בעלי המניות והדירקטורים של ב.ס.ד שינוע. היא טענה כי פעלה
- 24 מול איברהים, אשר כזכור פעל אף במסגרת "ספקים" אחרים של המערערת (בנייני חמד ומצדה),
- 25 ולכן זימנה אותו לעדות מטעמה. במרבית תשובותיו במסגרת הודעתו בפני רשות המסים, בחר
- 26 איברהים לשמור על זכות השתיקה. כמו כן, התחמק ממתן תשובה לגבי הקשר שלו לב.ס.ד שינוע.
- 27 בנוסף, אף אברהים לא ידע מי חתם על ההסכם בין המערערת לבין ב.ס.ד שינוע ונמנע מלהגיד
- 28 האם הוא חתם על ההסכם ועל החשבונות, כמו כן לא זכר כיצד סיפק עובדים למערערת, ונמנע
- 29 ממתן תשובה ביחס לפרטים טכניים על החשבונות כמו כתובת ב.ס.ד שינוע (הודעת איברהים מיום
- 30 25.1.17 - מש/ 34 עמ' 5 ש' 31-40, עמ' 6):
- 31 "שאלה: האם החתימה על ההסכם היא חתימה שלך?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 תשובה: לא זוכר.
- 2 ...
- 3 שאלה: מי הכניס אותך לחברת בסד שינוע?
- 4 תשובה: שומר על זכות השתיקה.
- 5 שאלה: איך הגיעה תעודת הזהות שלך למסמכי החברה של חברת בסד שינוע?
- 6 תשובה: ממני. אבל אני צריך לבדוק איך.
- 7 ...
- 8 "שאלה: אתה מזהה את החתימה שלך? כן או לא?
- 9 תשובה: שומר על זכות השתיקה.
- 10 שאלה: איך הגעת לסכומים הכתובים בחשבוניות?
- 11 תשובה: שומר על זכות השתיקה.
- 12 ...
- 13 שאלה: האם סיפקת שומרים וסיירים?
- 14 תשובה: אני הייתי מספק עובדים. אני פשוט לא זוכר. "
- 15 (הודעת איברהים מיום 25.1.17 – מש/ 34 עמ' 5 ש' 33-34 עמ' 6 ש' 1-4, 29-24, 37-38).
- 16 ניתן להתרשם כי גם במועד קרוב יותר להתרחשות, לא סיפק איברהים תשובות של ממש בכל
- 17 הנוגע לעסקאות שבמוקד החשבוניות – והדבר מדבר בעד עצמו ומחזק את החשד כי מדובר
- 18 בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.
- 19 205. בעדותו בפני בית המשפט, העיד איברהים כי היה מורשה חתימה מטעם ב.ס.ד שינוע (עמ' 34 ש' 27-32).
- 20 גם בעניין חברה זו, עדותו של איברהים אינה מעוררת אמון, וודאי שאין בה כדי לסייע
- 21 למעוררת. אצטט מקצת מהדברים, אשר די בהם כדי לתת את תמונת הדברים:
- 22 "עו"ד חורי: טוב. איך הגעת לחברה הזאת? בסד שינוע?
- 23 העד, מר אל אמורי: לא זוכר, אמרתי לך בקושי אני זוכר את העבודות שעבדתי.
- 24 ש: מה החברה עושה?
- 25 ת: לא זוכר, כל מיני לא יודע לא זוכר.
- 26 ש: אמרת, לא זוכר מה החברה עשתה?
- 27 ת: לא זוכר, אמרתי לך לא זוכר, יש לי בעיה לא זוכר. לא קורה דבר כזה שהבן אדם לא זוכר?"
- 28 (עדות איברהים - עמ' 49 ש' 25-31 לפרוטוקול)



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 206. איברהים העיד כי הוא לא הוציא את המסמכים הנחזים כחשבוניות מס עבור המערערת, אלא מי
- 2 שהוציאה אותם היא בעלת החברה, גב' שריהן:
- 3 "ש: שוב, אני שאלתי אותך שאלה תענה לי על השאלה, אל תענה לי עם שאלה בבקשה. אתה
- 4 הוצאת את החשבוניות האלה? כן או לא?
- 5 ת: שריהן הוציאה אותם."
- 6 (עדות איברהים - עמ' 49 ש' 12-23 לפרוטוקול; העד חוזר כאן על דברים
- 7 שאמר כבר גם בעמ' 35 ש' 13-14 לפרוטוקול).
- 8 המערערת לא הביאה לעדות את שריהן כדי לאמת אותה בנוגע לחשבוניות אלו, ודבר זה נזקף
- 9 לחובתה.
- 10 207. זאת ועוד, ביום 25.10.16 נסגר תיק העוסק של הספק באופן יזום על ידי מע"מ, באופן החל
- 11 רטרואקטיבית מיום 30.6.16, בשל החשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. מועד זה חל קודם
- 12 להוצאת החשבוניות. על החלטה זו לא הוגש ערעור (סעיף 60 לתצהיר יואל חלימי ומש/35).
- 13 נסיבות אלה, מגבירות את החשד הקיים בלאו הכי לגבי תקינות החשבוניות, חשד שלא עלה בידי
- 14 המערערת להסיר.
- 15 208. כמו כן, ב.ס.ד שינוע לא דיווחה על העסקת עובדים בשנת 2016 (סעיף 63 לתצהיר יואל חלימי
- 16 ומש/35), כך שלא ברור כיצד היה ביכולתה לספק את השירותים שנטען בחשבוניות כי סיפקה.
- 17 209. המערערת לא הציגה אסמכתאות המלמדות כי נעשו בדיקות כלשהן לגבי ספק זה. בפרוטוקול
- 18 אסיפת הדירקטוריון, המסמיכה את אברהים כמורשה חתימה, חסרה חתימתה של יו"ר
- 19 הדירקטוריון ובעלת החברה - גב' שריהן (ראו מסמך המצורף להודעת אברהים - נספח מש/34,
- 20 עמ' 1372). ג'אבר לא ידע להשיב מדוע גב' שריהן לא חתומה על המסמכים (עדות ג'אבר עמ' 87
- 21 ש' 6-8 לפרוטוקול). המערערת יכלה באמצעות שיחת טלפון פשוטה, לברר האם אכן אברהים הוא
- 22 מורשה החתימה אם לאו, ומשלא עשתה כן, אין לה להלין אלא על עצמה. זאת ועוד, פרוטוקול
- 23 מורשה החתימה המסמיך כביכול את אברהים כמורשה חתימה הוא בתאריך 10.9.16, כאשר
- 24 החשבוניות הוצאו ביום 31.8.16, דבר המעורר כשלעצמו קושי רב.
- 25 210. לאור כל האמור לעיל, מתעורר חשד כבד כי החשבוניות לא הוצאו למערערת כדין, ולפיכך -
- 26 משלא עלה בידי המערערת להפריך חשד זה, בצדק קבע המשיב כי אין להתיר את התשומות
- 27 הגלומות בחשבוניות בניכוי.

אלכסנדר אקסלורד



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 211. אלכסנדר אקסלורד (להלן: "אלכסנדר") נרשם במרשמי מע"מ ביום 1.9.03 כעוסק בענף חברות
- 2 להעסקת כוח אדם - סדרנות ושירותי שמירה (מש/51). אלכסנדר היה הבעלים של חברת א.א.
- 3 ביטחון ושירותים מיוחדים.
- 4 212. המערערת דרשה ניכוי מס תשומות על סמך 4 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, אשר המע"מ
- 5 הגלום בהן הוא בסך כולל של 128,703 ₪ (קרן מס). גם כאן, החשבוניות הוצאו כולן ביום אחד,
- 6 בתאריך 31.8.15. בתיאור החשבוניות כתוב באופן כללי כי החשבוניות ניתנו עבור שירותי שמירה,
- 7 אבטחה וסיוור לפי רשימה מצורפת (מש/52). רשימה זו לא הוגשה לבית המשפט.
- 8 213. בהודעת ג'אבר בפני רשות המסים, ג'אבר לא שיתף פעולה ובחר לשמור על זכות השתיקה. כמו
- 9 כן, הוא לא ידע להסביר מדוע מספר ה-ח.פ של המערערת הרשום על גבי החשבוניות הוא המספר
- 10 של החברה הקודמת שהיתה בבעלותו (עדות ג'אבר מיום 17.1.17 - מש/19 עמ' 8 ש' 28-40, עמ'
- 11 9 ש' 11).
- 12 214. גם בעדותו בפני בית המשפט, ג'אבר לא נתן כל מענה ענייני בעניין החברה והמסמכים הנחזים
- 13 כחשבוניות מס שהוציאה, למעט הפניה לדוחות אשר לטענתו צורפו לחשבוניות ומצויות אצל
- 14 המשיב:
- 15 **ש. איפה הוא מבצע עבודות עבור המערערת?**
- 16 **ת. כבר עניתי על זה. הפירוט צורף בדוחות שצורפו לחשבוניות והכול מצוי**
- 17 **אצלכם.**
- 18 **ש. עבודות של איזה לקוח ביצע**
- 19 **ת. אותה התשובה."**
- 20 (עדות ג'אבר – עמ' 101 ש' 9-12 לפרוטוקול).
- 21 דוחות אלו, לא הוגשו בפני בית המשפט. מצופה היה מהמערערת, אשר נטל ההוכחה עליה, לדאוג
- 22 להמציא את דוחות אלו וככל שאלו מצויים אצל המשיב מצופה היה כי הייתה דואגת לבקש
- 23 לגלותם. אין כמובן די בטענות בעלמא בעניין זה. בהעדר הדוחות, לא ניתן למעשה לדעת מה היה
- 24 תוכן העסקאות.
- 25 כמו כן, ג'אבר לא היה עקבי בתשובותיו לגבי הגורם אשר מולו עבד וממנו קיבל את החשבוניות:
- 26 בתחילת עדותו אמר כי עבד מול אלכסנדר, אבל לאחר שאומת עם הודעתו של אלכסנדר, שינה
- 27 גרסתו ואמר כי עבד מול יבגני (עדות ג'אבר - עמ' 101 ש' 15, 20-29 לפרוטוקול). זגזוג זה אינו
- 28 מתיישב עם השכל הישר, עת מדובר בעוסק אשר ג'אבר עשה עמו לטענתו עסקים בשווי של מאות
- 29 אלפי ₪.
- 30 215. בהודעתו של אלכסנדר בפני רשות המסים אמר כי אינו מכיר את המערערת:
- 31 **ש: האם אתה מכיר אדם בשם ג'אבר אבו כאשף?**



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ת: לא שמעתי אף פעם את השם הזה.
- 2 ש: האם אתה מכיר אדם בשם אדהם?
- 3 ת: לא מכיר.
- 4 ש: האם חברת גמא הוד מוכרת לך?
- 5 ת: לא.
- 6 ש: האם בחודש אוגוסט 2015 סיפקת למישהו עובדים?
- 7 ת: כן, סיפקתי רק ללקוחות שלי שאמרתי לך עליהם. חברת גמא הוד בכלל לא
- 8 מוכרת לי ועכשיו אני שומע פעם ראשונה את השם הזה ואני מוכן להתחייב
- 9 שגם גמא הוד לא מכירים אותי ולא ראו אותי אף פעם"
- 10 (הודעת אלכסנדר מיום 17.1.17 – מש/53 עמ' 3 ש' 18-27; באופן דומה,
- 11 ראו גם הודעת אלכסנדר מיום 17.1.1 – מש/53 עמ' 2 ש' 13-14).
- 12 216. עם זאת, אלכסנדר ציין בהודעתו כי הוא ייפה את כוחו של יבגני ויסמן (להלן: "יבגני") כשותף
- 13 עמו (הודעת אלכסנדר מיום 17.1.17 – מש/53 עמ' 2 ש' 15-28, עמ' 3 ש' 1-2). עוד ציין אלכסנדר
- 14 כי לא הכיר את הלקוחות שיבגני התקשר עימם (הודעת אלכסנדר מיום 17.1.17 – מש/53 עמ' 3
- 15 ש' 3-8). כמו כן הוא זיהה כי הכתב על גבי החשבוניות שהוצאו למעוררת הוא הכתב של יבגני
- 16 (הודעת אלכסנדר מיום 17.1.17 – מש/53 עמ' 4 ש' 8-15).
- 17 217. אף יבגני לא היה עקבי בתשובותיו במסגרת הודעתו בפני רשות המסים: מחד אף הוא אמר כי אינו
- 18 זוכר את המעוררת, ומאידך אישר כי הוא כתב החשבוניות לטובת המעוררת, תוך כדי שנמנע
- 19 ממתן פרטים רלוונטיים, כגון הגורם אליו העביר את החשבוניות ופרטי העובדים:
- 20 "שאלה: אתה מכיר חברה בשם גמא הוד שירותים ואחזקה...?
- 21 תשובה: לא זכור לי.
- 22 שאלה: אני מציג בפניך חשבוניות מא.א.ביטחון... לחברת גמא הוד שירותים
- 23 ואחזקה בע"מ... אתה מזהה את החשבוניות?
- 24 ..
- 25 תשובה: כן, אני כתבתי אותן.
- 26 שאלה: למי נתת את החשבוניות?
- 27 תשובה: לא זוכר.
- 28 ...
- 29 שאלה: קיבלת תשלומים עבור העבודות המופיעות בחשבוניות האלו?
- 30 תשובה: לא זוכר. אם אני הוצאתי קבלות אז קיבלתי.
- 31 ...
- 32 שאלה: כמה עובדים סיפקת לו?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

תשובה: אני לא זוכר. אפשר לבדוק, צריך להיות רשימות לכל החשבונות במשרד א.א.ביטחון.

...

שאלה: מי היו קבלני המשנה שעבדת איתם באותה התקופה?

תשובה: לא זוכר, אפשר לבדוק את זה בכל הטפסים בחברה".

(הודעת יבגני מיום 19.1.17 – מש/54 עמ' 4 ש' 102-128).

העדר זיכרון מטעם מי שנטען כי הוציא את החשבונות, אודות פרטים בסיסיים כמו שמות קבלני משנה עמם עבד או שם האדם שנתן לו את החשבונות, מעלה חשד של ממש כי החשבונות הוצאו שלא כדין.

218. יצוין כי המערערת לא הביאה לעדות את יבגני או את אלכסנדר. על כן חזקה כי אילו הייתה מביאה אותם לעדות, הייתה זו משמשת לחובתה של המערערת.

בהעדר עדים רלוונטיים ובהעדר מסמכים נחוצים (ובהם פירוט העסקאות נשוא החשבונות), הרי שלא עלה בידי המערערת להוכיח כי החשבונות הוצאו לה כדין ומתעורר חשד של ממש כי לא כך הוא.

219. זאת ועוד. ביום 17.5.17, נסגר תיק העוסק של אלכסנדר באופן יזום על ידי מע"מ, באופן החל טרוראקטיבית מיום 31.12.16, וזאת בשל חשד לשימוש בחשבונות פיקטיביות. על החלטה זו לא הוגש ערעור. אכן, תיק העוסק נסגר לאחר מועד הוצאת החשבונות. עם זאת, יש בהחלטה על סגירת תיק העוסק ובכך שלא הוגש על כך ערעור, כדי לחזק את החשד הקיים אף בלאו הכי. אוסיף ואציין כי לאלכסנדר הוצאה הודעת כפל מס תשומות וכפל מס עסקאות וכי ספריו נפסלו על ידי מע"מ (מש/51, ס' 112 לתצהיר יואל חלימי, עמ' 172 ש' 28-34 לפרוטוקול).

220. כמו כן, המערערת נמנעה מלהציג הסכם התקשרות עם החברה וג'אבר העיד כי ההסכם אינו מצוי ברשותו (עדות ג'אבר – עמ' 101 ש' 16-17 לפרוטוקול).

221. אף לעניין ספק זה, המערערת לא הוכיחה כי ביצעה את כל הבדיקות הנדרשות טרם התקשרותה עמו, ולא הציגה כל אסמכתא לביצוע הבדיקה. המסמך היחיד שצירפה לתצהירה הוא כרטיס הנהלת החשבונות של המערערת בעניין התשלומים שהוצאו ל-א.א. בטחון ושירותים מיוחדים.

222. אשר על כן ולאור כל האמור לעיל, אני מוצא כי צדק המשיב בהחלטתו לאסור את ניכוי התשומות הגלומות בחשבונות.

סיירת חץ



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 223. סיירת חץ נרשמה במרשמי מע"מ ביום 1.2.13, כעוסקת בענף שירותי שמירה ואבטחה. בהתאם
- 2 למרשם לאומי לישות, שימש עבד אל כרים אבו גאנם כדירקטור ובעל מניות יחיד בסיירת חץ
- 3 (מש/49).
- 4 224. המעצרת דרשה מס תשומות על סמך 5 מסמכים הנחזים כחשבוניות מס, אשר המע"מ הגלום
- 5 בהן הוא בסך של 109,375 ₪ (קרן מס). החשבוניות הוצאו בתאריכים 30.6.15, 30.7.15 ו-31.7.15.
- 6 ב-3 מתוך 5 מהחשבוניות כתוב בתיאור החשבוניות באופן כללי, כי החשבוניות ניתנו
- 7 עבור שירותי שמירה וסיור באתרים שונים – לפי רשימה מצורפת – אשר לא הוגשה לבית המשפט.
- 8 בשתי החשבוניות הנוספות לא נזכרת רשימה מצורפת ועל גבי החשבוניות עצמן יש פירוט
- 9 שבחלקן הגדול סתמי וחלקי (כגון: "שמירה בתל אביב ... אבטחה בית שמש") – אשר קשה ללמוד
- 10 ממנו באופן ממשי על תמונת הדברים כנדרש (מש/50).
- 11 225. ג'אבר לא שיתף פעולה בחקירתו וענה על מרבית השאלות: "כל מה שיש לי להגיד אני אגיד בבית
- 12 המשפט", למעט טענתו כי מזהה את החשבוניות וכי המעצרת שילמה עבורם בשיקים (עדות
- 13 ג'אבר מיום 17.1.17 - מש/19 עמ' 14 ש' 20-40, עמ' 15 ש' 11). גם בעדותו בבית המשפט נמנע
- 14 ממתן תשובה בעניין מיקום ביצוע העבודות, לקוחות סיירת החץ ועובדיה. הוא הפנה לדו"חות,
- 15 אשר כאמור לא צורפו על ידו ולא הוצגו בפני בית המשפט (עדות ג'אבר – עמ' 99 ש' 31-34
- 16 לפרוטוקול; עמ' 100 ש' 18-20 לפרוטוקול).
- 17 226. המעצרת לא הביאה לעדות עדים רלוונטיים – כגון הבעלים והמנהל של סיירת חץ, ואף בכך יש
- 18 כדי להוות משקל לחובתה של המעצרת.
- 19 בהעדר מסמכים נחוצים (כגון הדוחות בהן פירוט החשבוניות) ובהעדר עדים רלוונטיים, המעצרת
- 20 לא הרימה את הנטל להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין.
- 21 227. בנוסף, המעצרת נמנעה מלהציג הסכם התקשרות עם החברה. השיקים ששילמה אינם למוטב
- 22 בלבד, דבר המונע ביקורת אחר התשלומים ככל שבוצעו (נספח 5 למוצגי המעצרת). כמו כן,
- 23 חברת סיירת החץ לא דיווחה על העסקת עובדים בשנת 2016 (נספח מש/78 לתצהירו של חלימי)
- 24 – כך שלא ידוע מהיכן היו לסיירת חץ עובדים לספק למעצרת.
- 25 228. אף לעניין סיירת חץ, המעצרת לא הוכיחה כי ביצעה את מלוא הבדיקות הנדרשות קודם
- 26 להתקשרות בין הצדדים, ולא הציגה כל אסמכתא לביצוע הבדיקה. כך למשל, אישור ניהול מס
- 27 במקור וניהול הספרים הוצאו רק מספר שנים לאחר הוצאת החשבוניות ותקפים החל מאוגוסט
- 28 2018 ועד מרץ 2019 - כלומר האישורים אינם תקפים למועד הוצאת החשבוניות (נספח 21 ו-31
- 29 למוצגי המעצרת).
- 30 229. בשים לב לכל האמור, צדק המשיב בהחלטתו שלא להתיר למעצרת את ניכוי מס התשומות
- 31 הגלום, אשר לא עלה בידי המעצרת להוכיח כי הוצאו לה כדין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1

2

סיכום

230. לאחר שעמדתי בפירוט על ענייניו של כל אחד מהעוסקים מהם לטענת המערערת קיבלה חשבוניות, יש מקום לשוב לתמונה הכללית החמורה העולה מהדברים: המערערת ביקשה לנכות מס תשומות שמקורו במסמכים הנחזים כחשבוניות מס שהוציאו לה לטענתה 14 עוסקים. כפי שפורט לעיל, לגבי כל אחד מ-14 עוסקים אלה מתעוררות שאלות של ממש אודות כשרות החשבוניות, אותם לא עלה בידי המערערת ליישב.

העובדה כי כך עולה לגבי כל מי שלטענת המערערת פעל מולה, אומרת דרשני, וכך גם המעבר התמוה מ"ספק" ל"ספק" תוך פרקי זמן קצרים. ריבוי המקרים החריג (14!), מטיל צל כבד על דרך התנהלותה של המערערת ומחזק את החשדות כי מדובר בחשבוניות שהוצאו שלא כדין.

231. לאורך הדיון ציין המשיב כי אין הוא טוען שלא הייתה למערערת פעילות כלכלית אמתית כלל, אלא שכדי להימנע מתשלום מס, היא עשתה שימוש נרחב מאוד בחשבוניות שהוצאו שלא כדין. כפי שפורט לעיל ובהינתן החסר הראיתי החמור שבחורה המערערת להותיר, נראה כי יש בחשדות אלה ממש.

המערערת מלינה על כך כי תוצאת קביעותיו של המשיב היא, כי בניגוד לתכלית החקיקה, המס אינו מוטל על הערך המוסף שהפיקה בלבד. בתוצאת דברים זו, אין למערערת להלין אלא עצמה. על אף ההזדמנויות הרבות שניתנו לה לשם כך, לא עלה בידיה להוכיח כי החשבוניות הוצאו לה כדין, וכאמור מתמונת הדברים נראה כי לא כך היה.

232. המערערת ביקשה להיבנות מכך שהמשיב בחר שלא להשית עליה כפל מס, כדי ללמוד כי אין הוא עקבי בטענותיו. אני מקבל טענה זו.

כוח האדם שבידי המשיב, מוגבל בהיקפו. בנסיבות אלה, עליו לבחור איזה משאבים להשקיע ומתי, בכל תיק הדורש חקירה. חקירות מסוג זה נעשות על חשבון הקופה הציבורית, ויש אכן מקום להפעיל שיקול דעת בעניין זה, תוך שימת לב אף לשיקולי גבייה.

כאשר המשיב נוכח כי פעילותם של 10 מתוך 14 "הספקים" של המערערת, נסגרת על ידו, ואלה אפילו לא מגישים על כך ערעור, וכאשר בנוסף מתעוררים ספקות כבדי משקל אף ביחס ל"ספקים" אלה ולכל שאר "הספקים", בצדק הציב המשיב בפני המערערת את הדרישה כי זו תוכיח כי החשבוניות שאת התשומות הגלומות בהן היא מבקש לנכות – הוצאו לה כדין. כאשר גורמים רלוונטיים אצל המערערת שומרים על זכות השתיקה ו/או לא מספקים מידע ממשי ונחוץ, רשאי המשיב לקבל את ההחלטה כי הוא מסתפק בכך שלא יתיר את ניכוי התשומות, ולא להשקיע בחקירה משאבי ציבור נוספים כדי לגבש את הרף הראיתי הנדרש לשם הטלת סנקציה מסוג של



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-01-54624 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 כפל מס. איני מביע כאן עמדה בשאלה, אשר אינה נדרשת לצורך הכרעה בערעור זה שלפניי, האם
2 ניתן היה אף להשית על המערערת כפל מס תשומות. כל שביקשתי לומר הוא כי החלטה מסוג זה
3 שקיבל המשיב, היא החלטה שקולה ולגיטימית, וכי אין ללמוד ממנה את שביקשה המערערת
4 לטעון.
5 233. לא מצאתי מקום לקבל את טענת המערערת בעניין אכיפה סלקטיבית. המשיב פעל מול מרבית
6 "הספקים" - 10 מתוך 14 הספקים נשוא הערעור נסגרו באופן יזום על ידי המשיב וזאת נוכח החשד
7 להוצאת חשבוניות פיקטיביות. כמו כן המשיב אף הוציא הודעת כפל מס לשני ספקים (תמ"א בר
8 ואלכסנדר). פעולות אלה אינם משקפים אכיפה סלקטיבית.
9 עוד אוסיף כי גם אם אכן ייתכן כי ניתן היה למצות את הדין באופן חמור יותר עם ספקים נוספים,
10 הרי שלנוכח תמונת הדברים החמורה שהתגלתה, אין בכך שלא מוצה הדין עם האחרים, כדי להתיר
11 למערערת לנכות מס תשומות שלא כדין.
12 234. בשולי הדברים אציין כי המערערת העלתה טענה ולפיה שומת שלב א' לא נערכה בדרך הראויה,
13 שכן לאחר שהוצאה השומה הזמנית, היה על המשיב לקיים עמה דיון שומה – אשר לא התקיים.
14 בצדק טען המשיב כי מדובר בהרחבת חזית, ובכל מקרה – משהתקיים עם המערערת דיון מקיף
15 במסגרת הדיון בהשגה, ומשנשמעו טענותיה באופן רחב וללא כל מגבלה במסגרת הליך הערעור,
16 הרי שרופא הפגם שנפל, אם נפל, בדרך התנהלות המשיב ואין כל הצדקה או טעם להשיב כיום את
17 המחלוקת לשלב הדיון בפני המשיב [בהקשר זה, ראו פסק הדין בעניין לון אורן, סוף פסקה 25].
18 קביעה זו נכונה במיוחד נוכח הדרך בה בחרה המערערת לילך, במסגרתה – כמפורט לעיל, לא
19 הציגה ראיות נחוצות ולא הביאה עדים נדרשים.
20

סוף דבר


21
22 235. מכל הטעמים שפורטו לעיל, הערעור נדחה.
23 236. המערערת תישא בהוצאות המשיב בסך של 40,000 ₪. סכום זה ישולם למשיב תוך 30 ימים, שאם
24 לא כן יתווספו לו הפרשי הצמדה וריבית מהיום.
25
26 ניתן לפרסם את פסק הדין.
27
28 ניתן היום, א' חשוון תשפ"ב, 07 אוקטובר 2021, בהעדר הצדדים.
29



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 54624-01-19 גמא הוד שירותים ואחזקה בע"מ נ' רשות המיסים

תיק חיצוני:


אבי גורמן, שופט