



**בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע
לפני כב' השופטת יעל ייטב**

ע"מ 20014-07-24 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

| | |
|---------------|--|
| המערער | יורם חזן ע"י ב"כ עו"ד ליאור כהן |
| | נגד |
| המשיב | מנהל אזורי מע"מ אשדוד ע"י ב"כ עו"ד איתן כהן, פרקליטות מחוז דרום- אזורחי |

פסק דין

מבוא

1. בקשה להארכת מועד להגשת ערעור על החלטת המשיב (להלן- "המנהל") בהשגת שומת תשומות, מיום 1.2.2024, אשר ניתנה בהתאם לסעיף 82 בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו – 1975 (להלן: "חוק מס ערך מוסף").
2. בגדרה של ההחלטה נדחתה השגה שהגיש המבקש, והוא חויב במס תשומות בסכום של 2,496,359 ₪, בשל קיזוז מס על פי חשבוניות מס שהוצאו שלא כדין (להלן: "ההחלטה בהשגה").
3. **אקדים ואציין כי לאחר עיון בבקשה ובתגובה מצאתי שיש לדחות את הבקשה.**

הבקשה

4. בבקשה שהוגשה ביום 8.7.2024, נטען כי המועד להגשת ערעור חלף אמנם ביום 2.6.2024, ואולם בהתאם לתקנה 8 בתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו – 1976, רשאי בית המשפט להאריך את המועד להגשת ערעור אם ניתנה לו סיבה מספקת לכך.
5. בבקשה נטען כי המנהל נקט בהליכים חד צדדים כלפי המבקש, הרשום כעוסק מורשה בתחום שיפוץ מבנים ועבודות בניין ומסחר סיטונאי בחומרי בניין, תוך הפרת חוק מס ערך מוסף, ובניגוד לכל קוד התנהלות מנהלית ראויה ומקובלת. פורט כי בשנת המס 2023, זומן המבקש מספר פעמים לחקירות במשרדי מע"מ אשדוד, והוא התייצב ושיתף פעולה באופן מלא. במהלך החקירות מסר גרסה מקיפה וצירף את התיעוד הרלוונטי. בשל כך הניח כי גרסתו התקבלה, וכי הפרשיות



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

1 שבעטיין נחקר באו על פתרון, אלא בחודש מאי 2023 הודיע המנהל למבקש כי
2 בכוונתו להורות על ביטול רישומו כעוסק ועל סגירת תיקו.
3 המבקש פירט כי בתקופה האמורה עבר הליכים רפואיים של הסרת גידול מגופו ועל
4 כן ביקש דחייה. ביום 12.7.2023, הורה המנהל על ביטול רישומו כעוסק באופן
5 רטרואקטיבי מחודש יוני 2023, מבלי שנערך לו שימוע וחרף ידיעתו של המנהל
6 אודות מצבו הרפואי.
7 המבקש פירט כי על ההחלטה האמורה הגיש ערעור, וכן בקשה לעיכוב הליכים, ובית
8 המשפט נעתר לבקשה.
9 נטען כי המנהל מצא אפיק חלופי ונקט נגד המבקש בהליכים מכוח סעיף 112א'
10 בחוק מס ערך מוסף, וכן באמצעות ביטול פטור מניכוי מס במקור. עוד נטען כי רק
11 בעקבות התערבות פרקליטות מחוז דרום- אזורי נערך הסכם פשרה עם המבקש,
12 אשר בגדרו הועמד המבקש במבחן, לתקופה בת 45 ימים, ובמהלכה הועמד שיעור
13 ניכוי המס במקור על 5%. הסכם הפשרה קיבל תוקף של פסק דין ביום 14.9.2023,
14 במסגרת ע"מ 23-08-57514.
15 בבקשה פורט כי בתוך תקופת המבחן שנקבעה בהסכם הפשרה פרצה מלחמת
16 חרבות ברזל, ומטבע הדברים חלה ירידה דרסטית בהכנסותיו של המבקש והוא
17 נקלע לקשיים כספיים ממשיים. בעקבות זאת התקשה בהגשת דוחות חודשיים
18 ובתשלומים, למנהל ולפקיד השומה, כסדרם ובמועדם.
19 בחודש ינואר 2024 פנה למנהל וביקש לפרוס את החוב שנוצר לו ל- 12 תשלומים,
20 ואולם בקשתו נדחתה. לאחר פניות מרובות ובהעדר התייחסות מצד המנהל סבר
21 המבקש, בתום לב, כי עיכוב ההליכים שניתן במסגרת הסכם הפשרה עומד בעינו,
22 ועל כן לא הגיש את הערעור במועד שנקבע.
23 רק לאחר שקיבל הודעה על הליכי עיקול שננקטו, ולאחר שקיים שיחה טלפונית עם
24 נציג המנהל, הבין שתקוותו זו נגוזה.
25 המבקש טען כי התנהלותו של המנהל הסבה לו נזקים כלכליים עצומים, והם
26 מעמיקים מידי יום ופוגעים בשגרת חייו ובפרנסתו ובפרנסת בני משפחתו. עוד טען
27 כי למנהל לא ייגרם כל נזק מהארכת המועד להגשת הערעור, בעוד שמנגד מוטלים
28 על הכף קיומו העסקי ופרנסתו.
29 נטען כי נסיבות חריגות אלו עולות כדי סיבה מספקת ומצדיקות את הארכת המועד.
30 לבקשה צורף תצהירו של המבקש אשר חזר על עיקרי הדברים.
31



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

תגובת המנהל

1

2 6. המנהל בתגובתו התנגד לבקשה והדגיש כי כל טענותיו של המבקש בדבר אירועים
3 שאירעו בעבר מוצו בהסכם הפשרה, שקיבל תוקף של פסק דין בע"מ 57514-08-23.
4 הודגש כי המבקש הודה במפורש בבקשתו כי לאחר חתימת הסכם הפשרה לא הגיש
5 את הדוחות שבהם הוא מחוייב, ולא שילם את תשלומי המס כדין.
6 בינואר 2024 הגיש המבקש בקשה לפריסת תשלומים, אשר נדחתה, ואולם חרף
7 טענותיו בעניין זה, לא נקט בהליך משפטי כלשהו, ועל כן הוא מושתק מלטעון בעניין
8 זה כיום.

9 נטען כי למבקש לא היה כל בסיס להניח כי ההחלטה בהשגה, שניתנה ביום
10 1.2.2024, קשורה להסכם הפשרה מ- 14.9.2023, או לדחיית בקשתו לפריסת
11 התשלומים. עוד נטען כי אין בהליכים האמורים כדי להצדיק את אי הגשת הערעור
12 על החלטה בהשגה במועד.
13 אשר להחלטה בהשגה, פורט כי היא נשלחה למבקש בדואר רשום ביום 26.2.2024,
14 וכי אין כל בסיס לטענה שלפיה ניתנה החלטה רק ביום 4.3.2024.
15 המנהל הפנה לכך שמנספחי הערעור עולה כי המבקש היה מיוצג וכי באי כוחו היה
16 בקשר רציף ובשיח מול נציגי המנהל ועל כן לא קיים כל טעם ממשי המצדיק את
17 הארכת המועד להגשת הערעור.

18

ההחלטה בהשגה

19

20 7. בנימוקי ההחלטה בהשגה, מיום 1.2.2024, פורט כי בהתאם להוראות חוק מס ערך
21 מוסף ולהלכה הפסוקה, רשאי עוסק לנכות מהמס שהוא חייב בו את המס הכלול
22 בחשבונית מס שהוצאה לו כדין. בין היתר הוזכר בנימוקים סעיף 132 בחוק מס ערך
23 מוסף, הקובע כי הנטל מוטל על הטוען ששילם מס, או שהגיש דוח, או הטוען שהמס
24 נוכה על פי חשבונית מס שהוצאה כדין.
25 בין היתר הודגש כי הדרישה להוצאת החשבונית כדין, אינה דרישה טכנית בלבד, כי
26 אם דרישה מהותית, וכי על החשבונית לשקף עסקה אמיתית, בין הצדדים הנכונים
27 והאמיתיים לעסקה. עוד הודגש כי בידי מקבל החשבונית מצויים האמצעים
28 הטובים ביותר לוודא שחשבוניות המס הוצאו כדין. בנימוקים פורט כי לעניין
29 הזכאות לניכוי מס תשומות חל המבחן האובייקטיבי, שלפיו די בכך שחשבונית המס
30 לא הוצאה כדין כדי לשלול את זכאות העוסק לנכותה. החריג לכלל זה הוא בנסיבות



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-2014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 שבהן יוכיח העוסק כי לא התרשל, וכי נקט בכל האמצעים הסבירים לוודא כי
2 החשבונית הוצאה כדין, לרבות באמצעות אימות החשבונית וזוהות העוסק.
3 8. המנהל פירט בנימוקי ההחלטה בהשגה כי בדיקתו העלתה שהחשבוניות בענייננו
4 הוצאו שלא כדין, וכי לא מדובר בענייננו במי שלא התרשל, או במי שנקט בכל
5 האמצעים הסבירים לוודא כי מדובר בחשבונית מס שהוצאה כדין, ועל כן נדחתה
6 ההשגה
7 9. בנימוקים פורט כי חשבוניות המס שעל פיהן ביקש המבקש לנכות תשומות הן של
8 מספר חברות או עוסקים: א.ת דאבל אספרסו בע"מ (להלן: "דאבל אספרסו"); גולד
9 פייפס בע"מ (להלן: "גולד"); דניאל דוצניקוב, (להלן: "דניאל"); א.ז. לעבודה בע"מ
10 (להלן: "א.ז."); לוי עודד בע"מ (להלן: "לוי עודד"); מ.ס סטורי בע"מ (להלן:
11 "סטורי"); ח.ש. עבודות בניה וגמר (להלן: "עבודות בניה"); פלאשיפיי בע"מ (להלן:
12 "פלאשיפיי"); לוי ציון שירותים בע"מ (להלן: "בן ציון"); זגרון סחר בע"מ (להלן:
13 "זגרון"); ואירוסיפ (להלן: "אירוסיפ").
14 לגבי כל אחת מהחברות או העוסקים האמורים מנה המנהל בנימוקי ההחלטה
15 בהשגה את הליקויים המעידים על כך שהחשבוניות הוצאו שלא כדין, ואת
16 הנימוקים המעידים על כך שלא מתקיים בעניינן המבחן הסובייקטיבי.
17 **בשל חשיבות הדברים להכרעה בבקשה אסקור בקצרה את ממצאי המנהל.**
18 10. בעניין דאבל אספרסו (אשר תחום פעילותה הוא בית קפה), צוין בנימוקים כי
19 המבקש טען בהודעותיו שקיבל את החשבוניות ממר מיקולא. המבקש לא הכיר את
20 גב' אמילי מרון אריאל או את מר תומר מרון, אשר היו באותה עת בעלי המניות
21 והדירקטורים בדאבל אספרסו.
22 אותם בעלי מניות והמנהלים העידו בהודעותיהם, מאוקטובר 2021 ומדצמבר 2022,
23 שהם אינם מכירים את המבקש; שחשבוניות המס מזויפות; וכי דאבל אספרסו
24 מעולם לא פעלה בענף חומרי הבניין ועבודות הבניין; אף לא קיבלה תמורה כלשהי
25 בגין חשבוניות המס.
26 צוין כי להשגה צורף צילום תעודת זהות של ניקולאי מולדובנוב, וכן מסמך מינוי
27 מנהלים ומורשי חתימה מיום 1.3.2021 והסכם מיום 1.3.2021 (כאשר התאריך
28 בהסכם מתוקן) ואולם בהסכם לא צוינה תמורה.
29 עוד צוין בנימוקים כי המבקש לא פעל לאמת בדרך כלשהי את הקשר בין מי שמסר
30 לו את חשבוניות המס לבין דאבל אספרסו, אשר על שמה הוצאו החשבוניות.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 עוד צוין כי בהודעותיו של המבקש מיוני 2022 ומינואר 2023, העיד כי שילם במזומן,
2 זאת בניגוד לאמור בסעיף 47 א' בחוק מס ערך מוסף.
- 3 11. בעניין החשבונות של "גולד" (אשר תחום פעילותה הוא שיווק שואבי אבק), צוין
4 בנימוקי ההחלטה בהשגה כי המבקש טען בהודעתו מיום 2.6.2022 שקיבל את
5 החשבונות ממר מיכאיל ליטבינוב, וכי ערך הסכם וצילם תעודת זהות, ואולם הוא
6 לא זכר היכן קיבל את השירות. כמו כן השיב שהוא אינו מכיר את מר מרדכי כהן
7 שהיה בעל המניות והדירקטור בגולד בתקופה הרלוונטית.
8 מר מרדכי כהן, העיד בהודעתו מאוקטובר 2021, שעיסוקה של גולד היה מסירת
9 משלוחים של שופר-סל.
10 פורט בנימוקים כי המבקש לא פעל על מנת לאמת את הקשר בין מוסר חשבונות
11 המס לבין גולד, אשר על שמה הוצאו החשבונות.
12 עוד צוין כי בהתאם להודעתו של המבקש הוא שילם לגולד במזומן, זאת בניגוד
13 לאמור בסעיף 47 א' בחוק מס ערך מוסף.
- 14 12. בעניין חשבונות דניאל (אשר תחום פעילותה שיפוצי בניין), צוין בנימוקי ההחלטה
15 בהשגה כי המבקש לא ידע בחקירתו שדניאל עזב את הארץ עוד ביום 31.5.2021,
16 לפני שיצאו חשבונות המס.
17 צוין כי ההסכם שאותו הציג המבקש כאסמכתא הינו מיום 1.5.2021, ואינו חתום
18 בחותמת של דניאל, אף אינו מציין תמורה. צורף פרטיכל של חברה, אף שמדובר
19 בעוסק יחיד ולא בחברה, וצוין כי המבקש כלל לא פעל על מנת לאמת את הקשר בין
20 מוסר חשבונות המס לבין דניאל אשר על שמו הוצאו החשבונות.
21 כמו כן צוין בנימוקים כי בהודעתו טען המבקש שהוא שילם לדניאל במזומן, זאת
22 בניגוד לאמור בסעיף 47 א' בחוק מס ערך מוסף.
- 23 13. בעניין חשבונות א.ז. (אשר תחום פעילותה החזקת מבנים), צוין בנימוקי ההחלטה
24 בהשגה כי בהודעתו מיום 2.6.2022 טען המבקש שהוא קיבל את החשבונות ממר
25 איגור קלסניקוב, אשר לא היה בעל תפקיד בא.ז.
26 בין היתר צוין כי המבקש לא נתן הסבר לכך שאיגור קלסניקוב אחיינו רשום כבעל
27 תפקיד בא.ז.
28 פורט כי המבקש כלל לא בדק האם קיים קשר בין מוסר החשבונות לבין א.ז. אשר
29 על שמה הוצאו החשבונות. עוד צוין כי בהודעתו מיום 2.6.2022 השיב המבקש
30 שהוא שילם במזומן, וזאת בניגוד לאמור בסעיף 47 א' בחוק מס ערך מוסף.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-2014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

14. בעניין חשבוניות לוי עודד (אשר תחום עיסוקה שמאות רכב), צוין בנימוקי ההחלטה
בהשגה כי בהודעתו מיום 2.6.22 מסר המבקש כי קיבל החשבוניות ממר מולדימיר
גורדנקו, בעל המניות והדירקטור בלוי עודד, ואולם בהודעתו מיום 9.3.2023, טען
שהוא אינו זוכר ממי קיבל את החשבוניות.
להשגה צירף המבקש טופס מינוי מנהלים מיום 9.5.2021, הממנה כביכול את
מולדימיר למנהל, ואולם המסמך לא נשא חותמת של לוי עודד. התאריך אשר הופיע
על ההסכם שצורף תוקן וההסכם לא ציין תמורה כלשהי.
נטען בנימוקים כי המבקש לא פעל בדרך כלשהי לאמת את הקשר בין מי שמסר לו
את החשבוניות לבין לוי עודד אשר על שמה הוצאו החשבוניות. כמו כן צוין כי על פי
הודעתו מיום 2.6.22 שילם המבקש במזומן, וזאת בניגוד לאמור בסעיף 47 א' בחוק
מס ערך מוסף.
15. בעניין חשבוניות סטורי (אשר תחום פעילותה מסעדה), פורט בנימוקי ההחלטה
בהשגה כי בהודעתו מיום 2.6.2022, טען המבקש שקיבל את החשבוניות ממר סרגי
שפק אשר לא היה בעל תפקיד בסטורי בתקופה הרלוונטית.
בעל המניות בסטורי העיד ביום 12.12.2022 שמדובר בחשבוניות מס מזויפות, שהוא
אינו מכיר את המבקש, וכי מעולם לא עסק בענף הבניה.
פורט כי להשגה צורפו, בין היתר, הסכם מיום 1.11.2021, כאשר התאריך מתוקן
וההסכם אינו מציין תמורה.
עוד פורט בנימוקים כי המבקש לא פעל בדרך כלשהי כדי לאמת את הקשר בין מוסר
החשבוניות לבין סטורי, אשר על שמה הוצאו החשבוניות, וכן כי ב-3 הודעות שמסר
העיד המבקש כי שילם במזומן, וזאת בניגוד לאמור בסעיף 47 א' בחוק מס ערך
מוסף.
16. בעניין חשבוניות עבודות בניה (אשר תחום פעילותה עבודות בנייה), צוין כי על פי
הודעתו של המבקש, מיום 11.1.2023, הוא קיבל את החשבוניות ממר אור
ליכנשטיין, בעל המניות ודירקטור בעבודות בניה.
פורט בנימוקי ההחלטה בהשגה כי בעל המניות והדירקטור בעבודות בניה מסר
בהודעתו מיום 4.1.2023 שמעולם לא נתן יפוי כוח לאיש לפעול בשמה של החברה;
שהוא אינו מכיר את המבקש; לא הוציא לו את החשבוניות; הוא אינו פעיל בענף
הבניה; וכי מסמכי ההתקשרות בין עבודות בניה לבין המבקש מזויפים. צוין כי
להשגה צורף, בין היתר, הסכם מיום 17.3.2022, אשר אינו מציין תמורה, ונטען כי



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 המבקש לא פעל בדרך כלשהי על מנת לאמת את הקשר בין מוסר חשבוניות המס
2 לבין עבודות בניה אשר על שמה הוצאו.
- 3 17. בעניין חשבוניות פלאשיפיי (אשר תחום פעילותה שירותי מחשוב), צוין בנימוקי
4 ההחלטה בהשגה כי המבקש העיד בהודעתו מיום 9.3.2023, שהוא קיבל את
5 חשבוניות המס ממר רביבו אשר לא היה בעל תפקיד בזמן הוצאת חשבוניות המס.
6 נקבע, בין היתר על יסוד המסמכים שצירף המבקש להשגה, כי המבקש לא פעל
7 לאמת את הקשר בין מוסר החשבוניות לבין פלאשיפיי אשר על שמה הוצאו
8 החשבוניות.
- 9 18. בעניין חשבונית המס של בן ציון (אשר תחום פעילותה שירותי הסעות), צוין בנימוקי
10 ההחלטה בהשגה כי בהודעתו מיום 9.3.2023, העיד המבקש שהוא קיבל את
11 חשבוניות המס ממר אנדריי קלימנקוב, אשר היה בחלק מהתקופה הרלוונטית בעל
12 תפקיד בבן ציון. כמו כן העיד שהוא אינו מכיר את מר סטניסלב ז'קוב אשר היה בעל
13 מניות ודירקטור בבן ציון.
- 14 מר סטניסלב זקוב העיד בעדותו מיום 15.2.2023, שהוא כלל לא הוציא חשבוניות
15 מס, כיוון שלא היה פעיל; הוא לא נתן יפוי כוח לאיש לפעול בשמה של בן ציון; אינו
16 מכיר את המבקש; לא הוציא את חשבוניות המס נושא השומה; ולא קיבל תמורה
17 כלשהי.
- 18 צוין בנימוקים כי המבקש לא פעל בדרך כלשהי כדי לאמת את הקשר בין מוסר
19 החשבוניות לבין בן ציון אשר על שמה הוצאו החשבוניות. כמו כן, צוין כי בהודעתו
20 מיום 9.3.2023, טען ששילם במזומן וזאת וזאת בניגוד לאמור בסעיף 47' בחוק מס
21 ערך מוסף.
- 22 19. בעניין חשבוניות זגרון (אשר תחום פעילותה ייבוא מוצרי קוסמטיקה), צוין
23 בנימוקי ההחלטה בהשגה כי המבקש בהודעתו מיום 9.3.2023 העיד שקיבל את
24 החשבוניות ממר יורי דמידוב, אשר לא היה בעל תפקיד בזגרון בתקופה הרלוונטית.
25 עוד צוין כי מר אופיר זגרון, בעל המניות והדרקטור, העיד בהודעותיו שהמבקש לא
26 היה לקוח שלו; שהוא לא הוציא את חשבוניות המס נושא השומה; שהוא אינו מכיר
27 את המבקש; ולא קיבל תמורה כלשהי.
- 28 נטען בנימוקים כי המבקש לא פעל בדרך כלשהי כדי לאמת את הקשר בין מוסר
29 חשבוניות המס לבין זגרון, אשר על שמה הוצאו החשבוניות. עוד פורט כי בהודעתו
30 מיום 9.3.23 מסר שהוא שילם לזגרון במזומן וזאת בניגוד לאמור בסעיף 47' בחוק
31 מס ערך מוסף.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-2014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

20. בעניין חשבוניות המס של **אירוסים** (אשר תחום פעילותה תקשורת נתונים), צוין
בנימוקי ההחלטה בהשגה כי בהודעתו מיום 21.5.2023, טען המבקש שהוא אינו
זוכר ממי קיבל את חשבוניות המס וכי הוא חתם על הסכם עם מר גרגורי.
עוד צוין כי שלושת בעלי המניות והדרקטורים באירוסים: מר משה שרון, מר מיכאל
טולדנו, ומר אורן חיימי, העידו בהודעותיהם שהם לא נתנו לאיש ייפוי כוח לפעול
בשמה של אירוסים; לא הוציאו את חשבוניות המס נושא השומה; לא קיבלו תמורה
כלשהי בגין; אינם מכירים את המבקש; אף לא את ההסכם שנערך כביכול עימו.
בנימוקים פורט כי המבקש לא ערך בדיקה כלשהי על מנת לאמת את הקשר בין
מוסר חשבוניות המס לבין אירוסים אשר על שמה הוצאו החשבוניות. כמו כן פורט
כי בהודעתו מיום 21.5.2023 העיד שהוא שילם במזומן, וזאת בניגוד לאמור בסעיף
47 א' בחוק מס ערך מוסף.
21. בנימוקי ההחלטה בהשגה צוין כי המבקש בהודעתו מיום 8.5.2022, השיב שהוא
משלם לספקים ולקבלני המשנה במזומן, סכומים של מיליוני שקלים, כיוון שהיה
בפשיטת רגל.
22. בנימוקים פורט כי היה על המבקש לבצע את כל הבדיקות הנדרשות ולא להסתפק
בכך שהחברות שעל שמן הוצאו החשבוניות רשומות כעוסק מורשה. צוין כי בניגוד
לאמור בסעיף 9(א) **בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבוניות)**, **התשל"ג – 1973**,
לא פורטו בחשבוניות הפרטים האמורים להיכלל בחשבוניות המס, ומעבר לרישום
הכללי, לא צורפו מסמכי התחשבות המפרטים את פרטי השירות שאותו קיבל
המבקש ממוציאי החשבוניות, אף לא צורפו קבלות רבות בגין תשלום למוציא
החשבונית.
23. על יסוד האמור קבע המנהל כי במכלול הראיות והממצאים שנמצאו בביקורת, ניתן
ללמוד על התרשלות מצד המבקש, או לכל הפחות על עצימת עיניים, באשר לתקינות
חשבוניות המס ובאשר לזהות מוציאי החשבוניות, ועל כן אין לראות במבקש כמי
שנכנס לחריג הסובייקטיבי, המאפשר ניכוי מס תשומות בחשבוניות מס שהוצאו
שלא כדין. עוד צוין בנימוקים כי המצאותם של פורמטים רבים של חשבוניות בגין
שירותים, בעלי אופי דומה, אמור להדליק נורה אדומה, מעבר לנסיבות הספציפיות
שצויינו לגבי כל פורמט.

29

30

המסגרת החוקית



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 24. תקנה 2(א) בתקנות מס ערך מוסף ומס קנייה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו-1976
2 (להלן- "תקנות סדרי הדין בערעור"), קוצבת 60 ימים להגשת ערעור על החלטת
3 המנהל, מיום מסירת ההחלטה.
4 25. ההחלטה בהשגה ניתנה כאמור ביום 1.2.2024, ועל פי האמור בכתב הערעור, אשר
5 הוגש בד בבד עם הגשת הבקשה להארכת מועד, התקבל בידי מנהל החשבונות של
6 המבקש ביום 4.3.2024. המועד להגשת הערעור חלף אפוא ביום 4.5.2024, בעוד
7 שהבקשה להארכת מועד הוגשה אך ביום 8.7.2024, באיחור בן למעלה מחודשיים.
8 26. תקנה 8 בתקנות סדרי הדין בערעור מסמיכה את בית המשפט להאריך את המועד
9 להגשת ערעור "אם ניתנה לו סיבה מספקת לכך". הארכת המועד להגשת ערעור לא
10 תעשה אפוא באופן אוטומטי, אלא במקרה שקיימת הצדקה להאריך את המועד,
11 בשים לב לשיקולים נוספים שעל בית המשפט לשקול.
12 27. כפי שנקבע בהלכה הפסוקה, קביעתם של מועדים להגשת ערעור, בחוק או בתקנות,
13 התוחמת בזמן את זכות הגישה לערכאות, נועדה להבטיח איזון בין זכות הגישה
14 לערכאות לבין אינטרסים אחרים, כגון אינטרס סופיות הדיון וההסתמכות,
15 השמירה על האינטרס הציבורי בגביית המס, וכן הצבת כללים שווים להתדיינות
16 לכלל העוסקים או הנישומים. בין היתר עמדו בתי המשפט, בהקשר של ערעורי
17 המס, גם על הצורך בוודאות בענייניה הכספיים של המדינה. כפי שציין בית המשפט
18 העליון בע"א 3602/07 נציבות מס הכנסה ומס רכוש נ' דניאל שחר, פ"ד נו (2) 297,
19 -328

20
21 אכן, הצורך ביסוד של ודאות בניהול ענייניה הכספיים של רשות הציבור
22 הוא כה דומיננטי, עד שהמחוקק – ולא רק בישראל – מצא לנכון, לעתים,
23 להפקיע חטיבות דין שלמות בנושאי מיסוי מתחומו של המשפט הפרטי
24 ולספחן – למצער בחלקן – אל המשפט הציבורי. תופעה תדירה היא בתחום
25 המיסוי, שהחוק קובע הסדר שלם ומקיף להשגות, לעררים ולערעורים,
26 ומוסיף הוא וקובע הסדרים מיוחדים לתביעות שתוגשנה ואשר עניינן
27 השבת כספים ששולמו לרשות. הסדרים אלה סגורים הם לעתים מזומנות
28 ממרבית צדדיהם – לרבות בקביעת לוחות זמנים להשגות לעררים,
29 לערעורים ולתביעות השבה...
30 כליאתם של הליכים אלה במסגרת סטטוטורית פורמאלית אגב קביעת
31 לוחות זמנים ברורים עשויה להבטיח מידה ראויה של ודאות לניהול המשק



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-2014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 **הכספי של רשויות הציבור ולמעט מגורם חוסר הוודאות העשוי לפגום**
2 **בתכנון פעילויות שהרשות אמורה לבצע בגדרי תפקידיה".**
3
4 28. ההקפדה על מועדים בענייני המסים מושפעת גם מכך שבעקבות הגשת ערעור מעוכב
5 מועד תשלום המס, או נדחה, עד תום בירורו של הערעור (ראו למשל סעיף 91 בחוק
6 מס ערך מוסף וכן סעיף 184 **בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש]**, **התשכ"א-1961**),
7 ועל כן יש בקציבת המועדים להגשת ערעור כדי להבטיח גביה יעילה של המס.
8 השיקולים שישקול אפוא בית-המשפט בגדרו של האיזון הנאות הנדרש בין כלל
9 השיקולים, יהיו, לצד זכות הגישה לערכאות והצורך בהבטחת מס אמת, גם את
10 הטעמים לאיחור בפתירת ההליך; משך האיחור; וסיכויי הערעור.
11 29. לא למותר להזכיר לצד שיקולים אלו גם את **תקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-**
12 **2018** (להלן- "**תקנות סדר הדין האזרחי**"), החלות בענייננו מכוחה של תקנה 10
13 בתקנות סדרי הדין בערעור, המשקפות דרישה להקפדה גבוהה יותר על עמידה
14 בדרישות סדרי הדין מהדרישה שהייתה בעבר, נוכח שאיפתן ליצור איזון בין
15 האינטרס של התובע לבין האינטרס הציבורי ב"**קיומו של דיון משפטי צודק, מהיר**
16 **ועיל"** תוך "**חיסכון במשאבי זמן ועלויות**" כאמור בתקנה 5 בתקנות סדר הדין
17 האזרחי, ועל כן נראה כי לאחר התקנתן תהיה ידו של בית המשפט "קפוצה" יותר
18 בבקשות למתן ארכה ובפרשנותה של ה"סיבה המספקת" להארכת מועד.
19 30. גם לפני התקנת תקנות סדר הדין האזרחי, עמדו בתי המשפט על הצורך בהקפדה על
20 המועדים שנקבעו להגשת ערעורי מס, ודחו בקשות להארכת מועד, או קיבלו בקשות
21 לסילוק על הסף, לפי העניין, גם בנסיבות שבהן היה האיחור בהגשת ערעור קצר
22 מהאיחור בענייננו.
23
24 (ראו למשל: 5364-06-12 **טריניטי מערכות מחשוב בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב**
25 (מיום 30.1.2013), שם סולק על הסף ערעור שהוגש בחלוף כחודשיים לאחר המועד
26 להגשת ערעור. כב' השופט א' אורנשטיין קבע כי-
27
28 **"שעה שנקבעו מועדים להגשת הליכים, והמבקש לא עמד בהם, ואף לא**
29 **נתן טעם ענייני לכך, לא כל שכן, לא טרח להגיש בקשה להארכת מועד,**
30 **קצרה ידי להושיע. במיוחד נכון הדבר, שעה שעסקינן באחור של**
31 **כחודשיים ימים"**;



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

1

2 7766-03-16 עזרא אילן הניה נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב (מיום 28.11.2016)
3 שבגדרו דנה כב' השופטת י' סרוסי באיחור בן כשלושה וחצי חודשים בהגשת
4 הערעור, נקבע כי-

5

6 **"כנגד הזכות החוקתית השמורה לבעל דין לקבל את יומו בבית המשפט,**
7 **עומדת חובתו הבסיסית, הן כלפי בית המשפט והן כלפי בעלי הדין**
8 **האחרים, לקבל על עצמו את עולו של בית המשפט, החלטותיו, ואת**
9 **סדרי הדין שבלעדיהם לא ניתן לקיים הליך שיפוטי תקין. לא ניתן**
10 **להרשות לבעל דין לנהוג בסדרי הדין כאוות נפשו תוך ניצול ההליך**
11 **השיפוטי ואחר כך עדיין לצפות כי ההליך השיפוטי יעמוד לימינו וינתן**
12 **לו יומו בבית משפט";**

13

14 17030-09-17 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף פתח תקווה
15 (מיום 16.5.2018), שם עסק כב' השופט ה' קירש באיחור בן 14 חודשים בהגשת
16 הערעור, וקבע כי בהעדר סיבה מספקת לאיחור, אין מקום להארכת המועד על פי
17 תקנה 8 בתקנות סדרי הדין בערעור. בית המשפט אף הפנה לאיחור בהגשת השגה
18 לפקיד השומה באותו עניין, וציין כי עובדה זו מלמדת על כך ש-

19

20 **"המערערת לא הקפידה לממש את זכויותיה הדיוניות במועד והאחריות**
21 **לתוצאות הדבר מונחת לפתחה";**

22

23 6283-02-20 אלבאש ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (מיום 30.6.2020), שבגדרו
24 דנה כב' השופטת א' ויינשטיין באיחור בן למעלה משבעה וחצי חודשים, וקבעה כי
25 יש לסלק את הערר על הסף, מהטעם שלא ניתן **"נימוק מיוחד, כדרישת הדין, לצורך**
26 **הארכת המועד להגשת הערר"** (באותו עניין אף צוין חשש לשימוש לרעה בהליכים
27 משפטיים מתוך מטרה **"למשוך את הזמן"** ולדחות ככל האפשר את מועד תשלום
28 המס);

29 10280-08-20 חאג' יחיא נ' פקיד שומה נתניה (מיום 16.3.2021), שבו דן כב' השופט
30 ש' בורנשטיין באיחור בן כ- 8 חודשים, וקבע כי יש לדחות את הערעור על הסף, הן



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

1 מהטעם של האיחור הממושך בהגשתו, שלא ניתן לו כל הצדק סביר, הן לאור סיכוייו
2 הלכאוריים הנמוכים של הערעור.

3

4 (ראו גם פסקי דיני ב- 60904-05-21 מורד אבו גאמע נ' מנהל מס ערך מוסף באר
5 שבע (מיום 2.1.2022); ב- 46275-04-22 חאלד אל הואשלה נ' פקיד שומה באר שבע
6 (מיום 15.6.2022); וכן ב- 72774-09-24 יגודייב נ' אגף המכס ומע"מ חקירות (מיום
7 15.12.2024)).

8

9

מן הכלל אל הפרט

10 31. ההחלטה בהשגה ניתנה כאמור ביום 1.2.2024, ועל פי האמור בכתב הערעור, אשר
11 הוגש בד בבד עם הגשת הבקשה להארכת מועד, התקבלה בידי מנהל החשבונות של
12 המבקש ביום 4.3.2024. המועד להגשת הערעור חלף אפוא ביום 4.5.2024, בעוד
13 שהבקשה להארכת מועד הוגשה אך ביום 8.7.2024, באיחור בן למעלה מחודשיים.
14 32. עיון בבקשה להארכת מועד, בהתנגדותו של המנהל ובנימוקי ההחלטה, מעלה כי לא
15 מתקיימות בענייננו נסיבות חריגות העולות כדי 'סיבה מספקת' להארכת מועד
16 להגשת הערעור.

17 33. נקיטת ההליכים על ידי המנהל ופקיד השומה הוצגו אמנם בבקשה כהליכים שנגקטו
18 בחוסר הגינות ושלא כדין, ואשר גרמו למבקש עוול, ואולם ניתן להתרשם כי מדובר
19 בהליכים שנגקטו מכוח סמכותם של המנהל ופקיד השומה על פי חוק, לכאורה על
20 רקע ממצאי החקירה שהתנהלה, כפי שתוארו בהחלטה בהשגה. על כל פנים הייתה
21 למבקש הזדמנות להביא את אותם הליכים לבחינה בפני הערכאות המשפטיות
22 המתאימות, ואין כל יסוד להניח, חרף הטענות המועלות בבקשה, כי מדובר בהלכים
23 שנגקטו שלא כדין.

24 34. עיון בהסדר הפשרה ב-ע"מ 57514-08-23, אשר הוזכר בבקשה, מעלה כי מדובר
25 בהסכם פשרה עם פקיד השומה בעניין שיעור ניכוי מס במקור, למשך 45 ימים בלבד,
26 וזאת לשם עריכת בדיקה יסודית של טענות המבקש. מעבר לכך שניתן להתרשם כי
27 פקיד השומה היה קשוב לטענותיו של המבקש, חרף החשדות שהועלו במהלך
28 החקירה, כך שבוודאי שלא מדובר בעוול שנגרם למבקש, ברור מהסכם הפשרה
29 שהוא נקודתי, הן מבחינת נושאו והן מבחינת תקופתו, כך שאין כל יסוד לטענה
30 שהועלתה בבקשה שלפיה סבר המבקש כי הסכם הפשרה שנערך עם פקיד השומה
31 ביום 14.9.2023, ולא עם המנהל; למשך 45 ימים, בעניין ניכוי במקור, ולא בעניין



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

1 מס תשומות; קשור בקשר כלשהי להחלטה בהשגה מיום 1.2.2024, העוסקת כאמור
2 בניכוי מס תשומות על פי חשבוניות שהוצאו שלא כדין.
3 35. הסכם הפשרה אינו קובע בדרך כלשהי עיכוב הליכים, ועל כן אין יסוד לטענה שלפיה
4 חשב המבקש כי עיכוב ההליכים חל גם לגבי ההחלטה בהשגה, בוודאי כאשר הסכם
5 הפשרה קדם בזמן לאותה החלטה.
6 36. בוודאי שאין כל בסיס להסתמך על הסכם הפשרה לאחר שבקשתו של המבקש
7 לפריסת תשלומים נדחתה, מבלי שהגיש ערעור על ההחלטה, ולאחר שגם לשיטתו
8 לא עלה בידו להגיש במועד דוחות בדבר הכנסותיו, או לשלם את המס, הכול בניגוד
9 להוראות כל דין.
10 37. הטעמים שצוינו בבקשה אינם מצדיקים התעלמות מהמועדים שנקבעו בחוק
11 להגשת ערעור, אף אינם מהווים 'סיבה מספקת' להארכת המועד. נהפוך הוא. נוכח
12 ההליכים שנקטו נגד המבקש בעבר; העובדה שגם לשיטתו לא עלה בידו להגיש
13 דוחות ולשלם את המס כדין (לכאורה תוך כדי הפרת ההסכמות); הסירוב לבקשתו
14 לפריסת תשלומים; וממצאי בדיקתו של המנהל, כפי שפורטו בהחלטה בהשגה; היה
15 על המבקש להקפיד בעמידה במועדים ביתר שאת, ולא לסטות מהם.
16 38. מעבר לכך שלא פורטה בבקשה להארכת מועד הצדקה לכך שהערעור לא הוגש
17 במועד, או 'סיבה מספקת' המצדיקה הארכת מועד להגשת ערעור, לא התייחס
18 המבקש בבקשתו לסיכויי הערעור או להחלטה בהשגה לגופה. מבלי לקבוע מסמרות,
19 ובהעדר כל טענה בבקשה, ניתן להעריך בזהירות הראויה, על יסוד נימוקי ההחלטה
20 בהשגה ועל יסוד ההלכה הפסוקה בעניין ניכוי המס על פי חשבוניות שהוצאו שלא
21 כדין, כי סיכויי הערעור אינם כה גבוהים, עד כי ייגרם למבקש עיוות דין כתוצאה
22 מדחיית בקשתו.
23
24

סיכום

25 39. באיזון הנאות בין כלל האינטרסים הרלוונטיים להכרעה בבקשה, לרבות אינטרס
26 הציבור בגביית מס אמת, ובהעדר הצדקה לאיחור בהגשת הערעור או 'סיבה
27 מספקת' להארכת מועד, ומשהמבקש לא הצביע על סיכויי ערעור גבוהים, ולכאורה
28 לא תגרום דחיית הבקשה לעיוות דין, לא קיימת הצדקה להארכת המועד להגשת
29 ערעור.
30 40. לפיכך אני דוחה את הבקשה להארכת מועד להגשת ערעור.



בית משפט לעניינים מנהליים בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 24-07-20014 חזן נ' מע"מ אשדוד

תיק חיצוני:

1 41. המבקש ישלם למנהל את הוצאותיו בגין הבקשה בסכום כולל של 5,000 ₪, בתוך
2 30 ימים. ככל שהסכום לא ישולם במועד הוא יישא הפרשי הצמדה וריבית כדין עד
3 יום התשלום.
4
5
6
7
8
9

10 ניתן היום, ב' שבת תשפ"ה, 31 ינואר 2025, בהעדר הצדדים.
11


יעל ייטב, שופטת

12
13