



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

20 בדצמבר 2016

ע"מ 15-11-13423

לפני כבוד השופט גד גדעון

ש.י. סימון אחזקות בע"מ

המערערת:

ע"י ב"כ עוה"ד יוסף שקד

נגד

(מדינת ישראל רשות המסים) מנהל מע"מ - אשדוד

המשיב:

ע"י ב"כ עוה"ד אמנון שילה (פמד"א)

פסק דין

- 1
- 2 1. המשיב ביקש לסלק על הסף את הערעור שהגישה המערערת, על החלטת המשיב שלא
- 3 לקלוט דו"חות מתקנים שהגישה המערערת.
- 4
- 5 2. הרקע לבקשה ולערעור הוא כדלקמן:
- 6 א. בשנת 1998 רכשה המערערת 9 דירות בבניין דירות באשדוד, וניכתה את
- 7 התשומות בגין. המשיב אישר בשעתו את ניכוי מס התשומות, בהסתמך על הצהרת
- 8 המערערת שהדירות תשמשנה כדירות נופש להשכרה. בשנת 1999 התקשרה המערערת
- 9 בהסכם עם חברת חי-טל פרויקטים בניה ופיתוח בע"מ (להלן: "חי-טל") שבמסגרתו
- 10 התחייבה להעמיד לרשות חי-טל 50 דירות. לשם כך שכרה המערערת 41 דירות
- 11 מבעליהן, כך שאלה יחד עם 9 הדירות שנרכשו על ידי המערערת, היוו מקבץ של 50
- 12 דירות (להלן: "מקבץ הדירות הראשון"), שאותן השכירה המערערת לחברת חי-טל
- 13 (להלן: "עסקת חי-טל"). חי-טל השכירה את הדירות לחברת עמידר, והאחרונה
- 14 השכירה אותן לעולים חדשים כדירות מגורים.
- 15
- 16 ב. בנוסף, שכרה המערערת 35 יחידות דור אחרות בבניין מבעליהן, והשכירה אותן
- 17 ישירות לדיירים שונים לצורך מגורים (להלן: "מקבץ הדיור השני").
- 18
- 19 ג. לאחר שהתברר למשיב כי מקבץ הדירות הראשון משמש למגורים, הוא הוציא
- 20 למערערת שומת תשומות לשנים 1996-1999, שעל פיה נדרשה, להשיב את מס
- 21 התשומות שניכתה, בהתבסס על עמדתו שמדובר בהשכרה למגורים, הפטורה ממס
- 22 עסקאות – לפי סעיף 31(1) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "החוק"), שעניינו
- 23 פטור ממס בגין השכרה למגורים לתקופה שאינה עולה על 25 שנים – ולכן אין מקום
- 24 לניכוי מס תשומות בגינה. המערערת ערערה על ההחלטה, אלא שבית המשפט לא נדרש



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 להכרעה בשאלה זו, בשל הסכמת הצדדים במהלך ההליך, לכך שהחייב במס תשומות
- 2 יבוטל (ע"ש 1550/00 ש.י סימון אחזקות בע"מ נ' ממונה מס ערך מוסף אשדוד; להלן:
- 3 "ההליך הקודם בשאלת מס התשומות").
- 4
- 5 ד. באשר לשנות המס 2003-2000 הוצאה למערכת שומת עסקאות בגין השכרת 50
- 6 הדירות לחי-טל (עסקת חי-טל), בהתבסס על עמדת המשיב שמדובר בעסקאות שאינן
- 7 פטורות מתשלום מע"מ. על שומה זו הגישה המערערת ערעור. הערעור התקבל בפסק
- 8 דין אשר במסגרתו, נקבע כי העסקאות עם חי-טל פטורות ממס. המשיב ערער על פסק
- 9 הדין, ובית המשפט העליון הנכבד דחה את הערעור פה אחד. רוב חברי ההרכב סברו, כי
- 10 אין לראות בעסקת חי-טל משום עסקה להשכרת דירות למגורים, כפי עמדתו של
- 11 המשיב. עם זאת, נקבע כי דין הערעור להידחות, משום שהמשיב היה מנוע מלטעון
- 12 שמדובר בעסקה החייבת במע"מ, נוכח עמדתו במסגרת ההליך הקודם בשאלת מס
- 13 התשומות (ע"א 2291/07 אגף המכס והמע"מ אשדוד נ' ש.י סימון אחזקות בע"מ;
- 14 להלן: "ההליך הראשון בעניין מס עסקאות").
- 15
- 16 ה. גם באשר לשנות המס 2010-2004 הוצאה למערכת שומת עסקאות, שבמסגרתה חויבה
- 17 המערערת בתשלום מע"מ לתקופה שבין השנים 2010-2007, הן בגין עסקת חי-טל והן
- 18 בגין שכירת מקבץ הדירות השני מבעליהן. המערערת ערערה על השומה האמורה,
- 19 בטענה כי מדובר בהשכרה למגורים הפטורה ממע"מ (ע"מ 51878-12-10). ערעור
- 20 המערערת נדחה בנוגע לעסקת חי-טל, והתקבל בנוגע לשכירת מקבץ הדירות השני. שני
- 21 הצדדים ערערו לבית המשפט העליון. ערעור המערערת נדחה, וערעור המשיב התקבל
- 22 בפסק דין מיום 11.2.2015 (ע"א 8150/11 חב' ש.י סימון אחזקות בע"מ נ' אגף המכס
- 23 והמע"מ אשדוד; להלן: "ההליך השני בעניין מס עסקאות"). נקבע שאין מקום לטענות
- 24 המערערת שלפיהן הפטור צריך לחול על עסקת חי-טל מהטעם שהיא שימשה מתווכת
- 25 בלבד, שכן עניין זה כבר הוכרע לחובתה בפסק הדין בהליך הראשון. לגבי טענת
- 26 ההסתמכות שעמדה למערערת במסגרת ההליך הקודם, עוד נקבע, כי אין למתוח לעד,
- 27 את המניעות של המשיב מלהוציא שומת עסקאות בגין עסקת 50 הדירות, וכי גם אם
- 28 המערערת הסתמכה על עמדת המשיב שהוצגה בהליך הקודם, אין בכך כדי להוביל
- 29 לפטור כולל לאורך זמן. נקבע גם, כי תקופת הפטור שניתנה בגדר ההליך הראשון
- 30 התחשבה די הצורך בהסתמכותה של המערערת, ודי בכך. בית המשפט העליון הוסיף
- 31 וקבע, כי העובדה שהמערערת הוציאה לחי-טל חשבונות מס בעסקת 50 הדירות
- 32 במהלך התקופה, וגבתה ממנה מע"מ, אך דיווחה למנהל מע"מ על העסקאות כפטורות
- 33 והותירה את המע"מ בידיה – מובילה אף היא למסקנה, כי אין מקום להאריך את



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

20 בדצמבר 2016

ע"מ 15-11-13423

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 תקופת הפטור על עסקת 50 הדירות, אשר מלכתחילה ניתן לה, אך בשל עמדתו
- 2 המוטעית של המשיב בהליך הקודם לעניין מס התשומות והמניעות שנוצרה בשל כך.
- 3
- 4 ו. באשר למקבץ הדיור השני (35 דירות), טען המשיב כי השכרת הדירות על ידי המערערת
- 5 אמנם, פטורה ממס בהתאם לסעיף 31(1) לחוק, אולם שכירת הדירות מבעליהן מהווה
- 6 עסקת אקראי, לפי סעיפים 1 ו-2 לחוק ולפי תקנה 6ב(1) לתקנות מס ערך מוסף,
- 7 תשל"ו-1976 (להלן: "תקנות מע"מ"). בהליך השני קיבל בית המשפט העליון את עמדת
- 8 המשיב, וקבע כי אין להחיל את הפטור על שכירת הדירות מבעליהן על מנת להשכירן
- 9 לדיירים. לפיכך, בגין השכרות אלו היה על המערערת להוציא חשבונית מס עצמית,
- 10 לכלול בה את המס המתחייב מהעסקה, ולדווח על כך למשיב.
- 11
- 12 3. בעקבות פסק דינו של בית המשפט העליון הנכבד, בע"א 8150/11 יזמה המערערת פגישה
- 13 במשרדי המשיב אשר במסגרתה הציגה את טענותיה, לעניין אופן גביית המס הנכון
- 14 לסברתה. ביום 23.3.15 שלח עו"ד שקד, ב"כ המערערת, מכתב אל הממונה האיזורי במשרד
- 15 המשיב, ובו פירט באופן מסודר, את עמדת המערערת.
- 16
- 17 יוער, כי מכתבו האמור של ב"כ המערערת כלל ביקורת בוטה על פסיקת בית המשפט
- 18 העליון, הנכבד בעניין המערערת – ביקורת אשר לטעמי נוסחה בחלקה באופן בלתי ראוי
- 19 ממש. כך בין היתר, כינה ב"כ המערערת את חוות דעת חברי ההרכב אשר כתב את פסק
- 20 הדין: "...חוות דעת מופרכות ומתעלמות מפסקות חד משמעיות של בית המשפט העליון
- 21 והמחוזי בהליכים קודמים" (סעיף 2 למכתב, נספח א' לכתב התשובה של המשיב).
- 22
- 23
- 24 במסגרת המכתב האמור נטען, כי לצורך גביית מס אמת יש לפטור את המערערת מתשלום
- 25 מס עסקאות לתקופה הנדונה (2004 - 2010) בגין 9 הדירות שבבעלותה, אשר הושכרו לחי-
- 26 טל, להתיר לה לנכות את תשומות הרכישה של 35 הדירות ששכרה מבעליהן והשכירה
- 27 לדיירים, או לחילופין לפטור אותה בגין ממס עסקאות, מכח זכותם של בעלי הדירות וכן,
- 28 טענה כי יש להתיר לה לנכות את מס התשומות בגין 41 הדירות הנוספות, בגובה מס
- 29 העסקאות של בעלי הדירות, ולחילופין יש לחייבה בשיעור ההפרש שבין דמי השכירות
- 30 ששילמה לבעלי הדירות ודמי השכירות שקיבלה מהשוכרים, שלהם השכירה את הדירות.
- 31
- 32 ביום 13.7.2015 פנה ב"כ המערערת במכתב נוסף למשיב, אשר במסגרתו ביקש לקלוט
- 33 דו"חות תקופתיים מתקנים המתייחסים לשנות המס 2004-2010. נטען כי, המצב המשפטי
- 34 החדש שנוצר בעקבות פסק הדין בהליך השני בעניין מס עסקאות, מחייב להתאים את



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 הדו"חות התקופתיים שהוצאו בשנים 2004-2010, ועל כן היא רשאית לדרוש ניכוי של
- 2 התשומות לתקופה 2004-2010, באשר ביחס לתקופה זו נקבע כי מדובר בעסקאות החייבות
- 3 במע"מ. לטענת המערערת, על פי הדו"חות המתקנים, מסכום מס העומד על כ-1.5 מיליון ₪
- 4 (במונחי קרן), יש לנכות מס תשומות כך שהסכום יעמוד על כ-300 אלף ₪ בלבד (במונחי
- 5 קרן).
- 6
- 7 4. במכתבו מיום 6.10.2015 דחה המשיב בקשה זו, בתשובה מפורטת ומנומקת. על סירובו זה,
- 8 של המשיב לקלוט את הדו"חות המתקנים, משיגה המערערת במסגרת הערעור דנא.
- 9
- 10 5. לטענת המערערת, המשיב אינו רשאי לסרב לקבל את הדו"חות, מכיוון שלא התקיימו תנאי
- 11 הסף לסירוב, הקבועים בסעיף 74(א) לחוק. לגופו של עניין טענה המערערת שיש לנכות
- 12 באופן רטרואקטיבי, את מס התשומות, בעקבות פסק הדין בהליך השני, אשר חייב אותה
- 13 רטרואקטיבית, לשלם מס עסקאות. הוטעם כי דרישת המערערת לניכוי תשומות לא הייתה
- 14 יכולה להיווצר, אלא לאחר, ובעקבות פסק הדין בהליך השני, אשר לטענתה "...הפך את
- 15 היוצרות בשאלת הדין החל על המציאות המיסויית, בשאלת החיוב/פטור ממס עסקאות
- 16 על השכרה למגורים, שהיתה שרירה וקיימת מאז שנת 2000 ועד חודש פברואר 2015"
- 17 (סעיף 28 לכתב הערעור). דרישת המערערת לניכוי מס תשומות התייחסה לשני מקבצי
- 18 הדירות.
- 19
- 20 6. לטענת המשיב, יש לדחות את הערעור, הן מחמת טענות סף, והן מאחר שהדו"חות
- 21 המתקנים לגופם, שגויים ומנוגדים לדין.
- 22
- 23 א. המשיב טען כטענת סף, כי יש לדחות את הערעור מחמת התיישנות – באשר סעיף 38(א)
- 24 לחוק קובע כי ניכוי מס תשומות ייעשה בתוך חצי שנה מיום הוצאת החשבונית, וסעיף
- 25 116 מאפשר להאריך תקופה זו לחמש שנים ולא מעבר לכך. מכאן לטענתו, כי פקעה
- 26 תקופת הזמן המרבית שבמהלכה ניתן להתיר למערערת ניכוי מס התשומות, שכן מדובר
- 27 במס תשומות המתייחס לתקופה שמחודש 1/2004 ועד חודש 7/2010. עובר למועד בו
- 28 הוגשו הדו"חות המתקנים, 13.7.2015, חלפו איפוא לשיטתו, חמש השנים.
- 29
- 30 ב. טענת סף נוספת שטען, הינה השתק עילה – באשר הדין אינו מאפשר סבב התדיינות
- 31 חדש בנוגע לאותו עניין ולאותה תקופת מס, אשר כבר נדונו והוכרעו בבית המשפט
- 32 העליון.
- 33



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 ג. לגופו של עניין, באשר לדירות מושא עסקת חי-טל – בהתאם להגדרת "עסקת אקראי"
- 2 שבסעיף 1 לחוק במשולב עם סעיף 2 לחוק ותקנות 6ב(א) ו- 6ב(ב)(1) לתקנות מע"מ,
- 3 היה לטענתו על המערערת להוציא חשבונית מס עצמית בגין שכירת הדירות, לשלם את
- 4 המע"מ למשיב, והיא הייתה יכולה לנכות את אותו המס כמס תשומות. בפועל,
- 5 המערערת לא הוציאה חשבוניות מס עצמיות בגין שכירת 41 הדירות ששימשו לעסקה
- 6 החייבת שלא עם חי-טל כפי שהיה עליה לעשות, ולא העבירה למשיב את המס בגין
- 7 עסקאות אלו, ולמרות זאת, היא דורשת להתיר לה ניכוי של מס זה כמס תשומות מבלי
- 8 ששילמה אותו מלכתחילה כמס עסקאות. בכך היא מבקשת, לטענת המשיב, להתעשר
- 9 על חשבון הקופה הציבורית. בכך, לטענתו, היא מפרה את עיקרון ההקבלה שבבסיס
- 10 החוק, ואין להסכים לכך. עוד הוטעם, כי במהלך השנים 2007-2010 המערערת הוציאה
- 11 לחי-טל חשבוניות מס הכוללות רכיב מע"מ, אך לא העבירה את המע"מ למשיב.
- 12 המערערת גרמה בכך נזק בכך שאפשרה לחי-טל לדרוש מהמשיב מס תשומות, שאותו
- 13 לא העבירה כמס למשיב. כעת היא מבקשת לגרום נזק נוסף בבקשתה שיותר לה לנכות
- 14 מס תשומות מבלי שהיא עמדה בחובתה להעביר למשיב את המס, במסגרת החשבוניות
- 15 העצמאיות שלא הוציאה.
- 16
- 17 ד. באשר למקבץ הדירות הנוסף – גם כאן, לדעת המשיב היה על המערערת להוציא
- 18 חשבונית מס עצמאית לגבי 35 בעלי הדירות ששכרה לצורך השכרתן הלאה, ולחייב את
- 19 עצמה במס בהתאם לדין. המשיב ציין, כי המערערת אף חויבה לעשות כן במסגרת פסק
- 20 הדין בהליך השני, אך לא פעלה כך ולא שילמה את המע"מ המתחייב ממנה בגין שכירת
- 21 35 הדירות הנוספות. לטענת המשיב, גם אם הייתה עומדת בחובה זו, עדיין לא הייתה
- 22 למערערת זכות לנכות את המס המוטל עליה כמס תשומות, מכיוון שהדירות שימשו
- 23 בידיה לעסקאות פטורות ממס בהתאם לסעיף 31(1). במצב זה, כשהתשומות משמשות
- 24 לעסקה הפטורה ממס, ע"פ הוראת ס' 41 לחוק, אין לדעתו, לנכות מס תשומות.
- 25
- 26 ה. לגבי ניכוי המע"מ כמס תשומות ששילמו בעלי 76 הדירות בעת שרכשו את הדירות
- 27 שהמערערת שכרה מהם – לטענת המשיב, היות שמדובר בדירות שלא נרכשו על ידי
- 28 המערערת, ושלא נמכרו למערערת, הרי שלא מתקיים התנאי הראשון הקבוע בהגדרת
- 29 מס תשומות בסעיף 1 לחוק, שלפיו מדובר ב"מכירת נכס לעוסק...". כמו כן, הדירות
- 30 לא נרכשו על ידי בעליהן, לצורך עסקה של המערערת או לשימוש בו, אלא, הדירות
- 31 נרכשו על ידי הבעלים לצרכיהם שלהם. מכאן שאין בידי המערערת חשבונית מס
- 32 הרשומה על שמה שהוצאה כדין, בגין רכישת הדירות. בנוסף לאמור לעיל, מדובר
- 33 בדירות אשר החשבוניות בגין רכישתן, הוצאו בסוף שנות התשעים של המאה הקודמת.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 גם כאן מדובר בתקופה ארוכה משמעותית מתקופת חמש שנים הקצובה בסעיף 116
- 2 לחוק.
- 3
- 4 7. המשיב הגיש בקשה לסילוק הערעור על הסף. בישיבת קדם הערעור, נשמעו טענות הצדדים
- 5 בעל פה, ובהמשך הוגשו התשובה לבקשה ותשובה לתשובה. לאחר ששקלתי את טענות
- 6 הצדדים, סבורני כי דין הערעור להידחות, כמפורט להלן.
- 7
- 8 8. סבורני, כי זכותה של המערערת לדרוש ניכוי מס תשומות לתקופה הנדונה אכן התיישנה.
- 9 סעיף 38(א) לחוק מורה כי עוסק זכאי לנכות מס תשומות, ובלבד שהניכוי ייעשה בתוך ששה
- 10 חודשים מיום הוצאת החשבונית. סעיף 116 לחוק קובע כי המנהל רשאי להאריך כל מועד
- 11 שנקבע בחוק מע"מ, "ובלבד שלא יאריך את המועד לניכוי מס תשומות לפי סעיף 38(א)
- 12 לתקופה העולה על חמש שנים".
- 13
- 14 דיני המס קובעים לעיתים, הסדרים מיוחדים, הכוללים איזונים שונים מן האיזונים
- 15 הנעשים במסגרת המשפט הפרטי, ונחוצים לצורך וודאות ויציבות בניהול המשק ותקציבו
- 16 (ע"א 3602/97 נציבות מס הכנסה ומס רכוש – משרד האוצר מדינת ישראל נ' שחר, פ"ד
- 17 נו(2) 297, בסעיף 48 ואילך). כך, גם ביחס לתקופה הקצובה במסגרת ההוראה הנדונה.
- 18
- 19 המערערת לא ניכתה מס תשומות במועדים הרלוונטיים. הדו"חות המתקנים של המערערת
- 20 עניינם במס תשומות ביחס לתקופה שמתחילת שנת 2004 ועד מחצית שנת 2010, ומכאן, כי
- 21 חלף המועד שבו זכאית המערערת לנכות מס תשומות.
- 22
- 23 אין לסברתי בטיעוני המערערת, כל טענה העשויה להוביל למסקנה אחרת. המערערת טענה,
- 24 שכל עוד לא נקבע שעסקת חי-טל מחויבת במס עסקאות, וזאת היה רק בעקבות פסק הדין
- 25 בהליך השני, נבצר ממנה לדרוש ניכוי מס תשומות, נוכח הוראת סעיף 41 לחוק, שלפיה "אין
- 26 לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס".
- 27
- 28 סבורני, כי אין לקבל את טענת המערערת לפיה עד למועד שבו ניתן פסק הדין בהליך השני,
- 29 הדין היה שמדובר בעסקאות השכרה למגורים החוסות תחת הפטור, וכי פסק הדין בהליך
- 30 השני הפך את היוצרות בשאלת הדין החל, כך שרק אז קמה לה האפשרות לדרוש ניכוי מס
- 31 תשומות.
- 32
- 33 נזכיר, כי עוד בפסק הדין הראשון מחודש פברואר 2010 נקבע לגבי עסקת חי-טל,
- 34 בדעת רוב, כי מדובר בעסקאות החייבות במס, כעמדת המשיב, ואין פטורות, כעמדת
- 35 המערערת, ואך בשל טעם אחר (השינוי בעמדת המשיב) נותר הפטור על כנו, ונקבע שאין



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

1 לחייב את המערערת בתשלום המס בפועל. על כן, כבר באותו שלב, צריך היה להיות ברור
2 גם למערערת, כי מדובר בעסקאות שאינן פטורות ממס עסקאות, וכי הופטרה ממס
3 העסקאות רק בשל הנסיבות המיוחדות שקמו בתקופת השומה מושא פסק הדין בהליך
4 הראשון. לפיכך, משהוצאה שומת עסקאות לתקופה האמורה (2010-2004), הייתה
5 למערערת הזדמנות לטעון – הן לגבי עסקת חי-טל והן לגבי מקבץ הדירות השני – כי היא
6 סבורה שהיא פטורה משומת עסקאות, ולחלופין, לבקש להתיר לה ניכוי מס תשומות. אם
7 הייתה מועלית טענה זו במועד, גם בית המשפט, בהליך הערעור על השומה, היה נדרש
8 אליה.
9
10 על אחת כמה וכמה, היה על המערערת לפעול לניכוי התשומות, משניתן פסק הדין של בית
11 המשפט המחוזי בחודש ספטמבר 2011, אשר קבע כי המערערת אינה פטורה ממס עסקאות
12 (לגבי עסקת חי-טל). בשלב זה, משחויבה המערערת במס עסקאות, כבר היה על המערערת
13 להעלות את הדרישה החלופית לניכוי מס תשומות, ולא להמתין עד למתן פסק הדין בהליך
14 השני בחודש פברואר 2015.
15
16 פסק הדין בהליך השני חזר על הקביעה העקרונית שבפסק הדין בהליך הראשון, והוסיף, כי
17 אין להאריך את הפטור שניתן למערערת בשל אותן נסיבות מיוחדות. מכאן, שבניגוד לטענת
18 המערערת, הרי שבפסק הדין בהליך השני, לא נקבעה הלכה חדשה. מה גם שאילו נקבעה
19 הלכה חדשה לפסק הדין האמור, הרי שהכלל לעניין תחולתה, הינו: **"...כי הלכה שיפוטית**
20 **חדשה פועלת הן רטרואקטיבית והן פרוספקטיבית"** [לכלל ולחריגיו ר': רע"א 8925/04
21 **סולל בונה בניין ותשתיות בע"מ נ' עזבון המנוח אחמד עבד אלחמיד ז"ל, פ"ד סא(1) 126**
22 **(2006); דנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד בע"מ (14.7.2011); בג"ץ**
23 **3514/07 מבטחים מוסד לביטוח סוציאלי של העובדים בע"מ נ' פיורסט (13.5.2012)].**
24
25 יודגש, כי על פי הוראת סעיף 38 לחוק, ניכוי מס תשומות הוא בגדר זכות ולא בגדר חובה,
26 ובידי העוסק שיקול הדעת לבחור האם לנכות או לאו (ע"א 773/86 **ערגול פלדות בע"מ נ'**
27 **מדינת ישראל אגף המכס והבלו, פ"ד מג(1) 521,516).**
28
29 מעבר לאמור, אין לקבל את טענת המערערת כי הניחה באופן לגיטימי שעסקת חי-טל
30 פטורה ממס, גם מהטעם שהמערערת הוציאה חשבונית מס בשיעור מלא (מס שאותו גבתה,
31 אך לא העבירה למשיב – ור' דברי כב' השופט ח' מלצר בסעיף 21 סיפא, בפסק הדין בהליך
32 השני, ודברי כב' השופט י' עמית בפסק הדין האמור).
33
34 טענות המערערת מכוונות, על פני הדברים, גם להוראת סעיף 8 לחוק ההתיישנות, שעניינו
35 "התיישנות שלא מדעת", המורה: **"נעלמו מן התובע עובדות המהוות את עילת התובענה,**



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 **מסיבות שלא היו תלויות בו ושבאף בזהירות סבירה לא יכול היה למנוע אותן, תתחיל**
- 2 **תקופת ההתיישנות ביום שבו נודעו לתובע עובדות אלה,** כאשר לשיטתה, לא החל מירוך
- 3 ההתיישנות אלא במועד מתן פסק הדין השני, שכן קודם לא חבה במס עסקאות וממילא
- 4 נעלמו ממנה העובדות המבססות את טענותיה, דהיינו את "...עילת התובענה..." במובן
- 5 האמור, בסעיף 8 לחוק ההתיישנות.
- 6
- 7 דא עקא, שלעניין סעיף 8 נפסק כי "גילוי מאוחר של הזכות המשפטית הצומחת ממערכת
- 8 עובדות ידועה אינו 'מאוחר' את תחילת מירוך ההתיישנות ... מלאכותי הוא לטעון, כי
- 9 הלכת בית המשפט הינה 'עובדה משפטית' – במסגרת סעיף 8 לחוק ההתיישנות – שאי-
- 10 ידיעתה משעה את תחילת מירוך ההתיישנות" ... "אין לראות באי-ידיעת הדין, אשר
- 11 מקורה ביצירת דין חדש או בשינוי דין קיים, משום אי-ידיעה של 'העובדות המהוות את
- 12 עילת התובענה' "סעיף 8 לחוק ההתיישנות אינו מאפשר להשעות את תחילת מירוך
- 13 ההתיישנות בשל אי-ידיעת התובע על דבר קיום זכותו" (ע"א 531/89 להבי נ' הוועדה
- 14 המחוזית לתכנון ובניה-המרכז, פ"ד מו(4) 719, 723, 724; ע"א 3602/97 נציבות מס הכנסה
- 15 ומס רכוש – משרד האוצר מדינת ישראל נ' שחר, פ"ד נו(2) 297, בסעיפים 29-30).
- 16
- 17 זאת ועוד, פסק הדין בהליך השני, אישר את שומת העסקאות לתקופה הרלוונטית, על כל
- 18 מרכיביה. בנסיבות אלו אין לקבל כי יוגשו דו"חות מתקנים לגבי אותה התקופה, לאחר
- 19 שכבר התקיימו הליכי שומה, השגה, ערעור בערכאה הראשונה וערעור בערכאה השנייה, אך
- 20 בשל טענה שלא נטענה ולא נדונה, בעוד שניתן היה להעלותה.
- 21
- 22 הדו"חות המתקנים הוגשו מכוח סעיף 71 לחוק מע"מ, המורה: "נשמטו מזו"ח תקופתי 9.
- 23 נתונים שהיו צריכים להיכלל בו, רשאי המנהל להתיר לחייב במס להגיש דו"ח משלים;
- 24 התיר המנהל כאמור, לא יצורפו נתוני הדוח המשלים, לדוח אחר". במסגרת דו"חות
- 25 מתקנים אלה כללה המערכת את ניכוי מס התשומות ששילמה בחודשים ינואר 2004 עד
- 26 יולי 2010. המועד לעשות זאת כבר חלף, כאמור לעיל.
- 27
- 28 מלשון סעיף 71 עולה כי המנהל רשאי להתיר להגיש משלים, ועליו להפעיל באופן ראוי, את
- 29 שיקול הדעת המנהלי ביחס לבקשת העוסק להגיש דו"ח כאמור, אך אין הוא חייב כמובן,
- 30 להתיר הגשתו. בענייננו, סבורני כי אכן לא היה מקום להתיר את הגשת הדו"חות
- 31 המשלימים משמטרתם היא ניכוי מס תשומות, בשעה שהמועד למימוש זכות זו, כבר חלף
- 32 (בדומה למצב שבו ימנע בית המשפט מלהתיר תיקון כתב התביעה, מקום שבו אילו הוגשה
- 33 תביעה חדשה תחת תיקון תביעה קיימת, היתה עומדת לצד שכנגד, טענת התיישנות (ע"א
- 34 728/79 קירור אגודה שיתופית חקלאית מרכזית למשקי עמק חפר והשומרון בע"מ נ' זייד,



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 15-11-13423

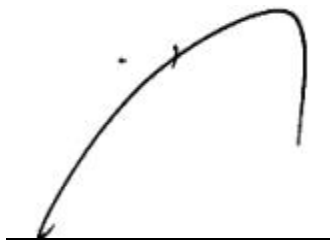
20 בדצמבר 2016

לפני כבוד השופט גד גדעון

- 1 פ"ד לד(4) 126; מה גם שהמערערת הייתה יכולה כאמור לפעול עוד קודם לכן; וכששומת
- 2 העסקאות כבר נדונה במסגרת ההליך השני ועומד לגביה פסק דין חלוט.
- 3
- 4 10. המערערת מפנה לסעיף 74(א) לחוק, שלפיו "לא ניהל חייב במס, בתקופה פלונית, פנקסי
- 5 חשבונות, או שניהלם בסטייה מהוראות חוק זה או התקנות שלפיו, שהיתה מהותית לענין
- 6 קביעת מחזור העסקאות או המס, או שהמסמכים שעליהם מבוססים הפנקסים לא נשמרו
- 7 בהתאם להוראות, רשאי המנהל לסרב לקבל כל דו"ח המתייחס לשנת המס שבה כלולה
- 8 תקופת הדיווח שביחס אליה נתגלו הליקויים האמורים; סירב המנהל לקבל דו"ח, יראו
- 9 את החייב, לענין סעיף 76, כאילו לא הגיש דו"ח". לטענת המערערת – ועל כך אין המשיב
- 10 חולק – לא התקיים אחד הליקויים המאפשרים למנהל, לסרב לקבל דו"חות מתקנים, ועל
- 11 כן, היה על המשיב לקבלם.
- 12
- 13 סבורני, כי הוראת הסעיף האמור, אינה רלוונטית לענייננו - סעיף 74 מסדיר סנקציה
- 14 במקרה שבו ספרי העוסק נוהלו בסטייה מהותית מהוראות החוק (ספרים בלתי קבילים או
- 15 שלא נוהלו כלל). לעומת זאת, במקרה דנא, אין מדובר בדו"חות ראשוניים שמבוקש
- 16 להגישם, אלא בדו"חות משלימים. המחלוקת כאן מתמקדת בסירוב של המשיב לקבל
- 17 דו"חות משלימים הבאים לשנות את הדו"חות התקופתיים. סוגיה זו מוסדרת כאמור
- 18 בסעיף 71 לחוק מע"מ. סעיף 74 אינו יוצר הסדר שלילי הכופה על המנהל לקבל את
- 19 הדו"חות המתקנים. פרשנות אחרת, היתה גוררת תוצאה בלתי הגיונית שעל פיה היה
- 20 המשיב מחוייב לקבל כל דו"ח מתקן, גם כאשר קבלתו חסרת נפקות מעשית, דהיינו, כאשר
- 21 הדין מחייב דחיית תוכן הדו"ח על הסף.
- 22
- 23 11. נוכח כל האמור, סבורני כי יש לקבל את עמדת המשיב, ואין להתערב בהחלטתו. לפיכך,
- 24 נדחה הערעור. בנסיבות, נוכח הסכום שבמחלוקת, וכאשר התייתרה שמיעת ראיות במסגרת
- 25 ההליך, תשלם המערערת למשיב, הוצאות המשפט בסך של 15,000 ₪.
- 26

ניתן היום כ' בכסלו התשע"ז, 20 בדצמבר 2016, בהעדר הצדדים.

גד גדעון, שופט





בית המשפט המחוזי בבאר שבע

20 בדצמבר 2016

ע"מ 13423-11-15

לפני כבוד השופט גד גדעון

1