



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

קבוצת מאייר ונכסים בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד מאיר לוי

מערערת

נגד

מנהל מס ערך מוסף
ע"י ב"כ עו"ד הילה בנסון בסמן
פמת"א (אזרחי)

משיב

החלטה

בפניי בקשה מטעם המשיב בערעור (והמבקש בבקשה זו, להלן: "המשיב") להורות לחברת קבוצת מאייר נכסים בע"מ (המערערת והמשיבה בבקשה זו, להלן: "המערערת") להפקיד בקופת בית המשפט ערובה ראויה והולמת להבטחת הוצאות המשפט של המשיב, אם יזכה בדין ויידחה הערעור (להלן: "הבקשה"). כמו כן, מבקש המשיב לקבוע, כי אם לא תפקיד המערערת ערובה תוך פרק הזמן שייקצב לה לעשות כן, יידחה הערעור על הסף.

רקע וטענות הצדדים בתמצית

1. המערערת היא חברה בע"מ.

ערעורה של המערערת נסוב על החלטת המשיב מיום 15.6.2020, לדחות את השגתה ולחייבה במס עסקאות בסך של 54,765 ש"ח (קרן מס), מאחר שבדוח תקופתי שהגישה נכלל רק חלק מסכום מס העסקאות שכלול באחת מחשבוניות המס שהוצאו על ידה.

נוסף על כך, המערערת חויבה במס תשומות בסך של 114,221 ש"ח (קרן מס), מאחר שניכתה מס תשומות על סמך חשבוניות מס שהוצאו לחברה אחרת בשם א.ה. נווה טל בע"מ.

2. הבקשה מבוססת הן על סעיף 353א לחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן: "חוק החברות"), והן על תקנה 519 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 (להלן:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

"התקנות"). המשיב ציין בבקשה גם את תקנה 428 לתקנות כמקור לחיוב המערערת בהפקדת ערובה להבטחת הוצאותיו, ואתיחס לכך בקצרה בהמשך.

3. לטענת המשיב, דיווחיה של המערערת למע"מ מראים כי היא חדלה מפעילות החל מחודש יולי 2018 ותיקה במע"מ נסגר לאחרונה. כמו כן, על שם המערערת לא רשומים נכסים כלשהם, מלבד ארבעה חשבונות בנק שלא ידוע תכנם. בנוסף, למערערת חוב מס סופי בסך של 87,630 ש"ח שטרם שולם. לפיכך, אם יידחה הערעור, לא יהיה ניתן לגבות מהמערערת את הוצאות המשפט שתחויב בהן.

המשיב טוען בנוסף, כי סיכויי הערעור אינם גבוהים. מכתב הערעור עולה, כי המערערת אינה חולקת על העובדה שסכום מס העסקאות לא דווח על ידה במלואו למשיב. לטענתה, מדובר בטעות אנוש של מנהלת החשבונות. משכך, החיוב במס עסקאות אינו שנוי במחלוקת.

כמו כן, המערערת ניכתה מס תשומות על סמך חשבוניות מס שהוצאו לנווה טל. יוצא אפוא, כי המערערת פעלה בניגוד להוראות סעיף 38 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975, הקובעות כי עוסק רשאי לנכות מס תשומות רק על סמך חשבוניות מס שהוצאו לו כדין.

אף לשיטת המערערת – שטוענת כי יש טעות בשם המופיע באחת החשבוניות או בשתייהן – לא ניתן לנכות את מס התשומות, שהרי במקרה זה החשבוניות לא משקפות את הצדדים הנכונים לעסקה.

במצבור הנסיבות הללו, טוען המשיב כי, בהתאם לדין, יש מקום להורות על מתן בטוחה הולמת להבטחת תשלום הוצאותיו המשפטיות, אם יידחה הערעור.

4. המערערת מתנגדת לבקשה וטוענת, כי אין לחייב אותה בהפקדת ערובה. לדידה, כל מטרת הבקשה היא חסימת דרכה להציג בפני בית המשפט את אוזלת ידן של רשויות מע"מ.

המערערת חזרה בתשובתה על טענותיה מכתב הערעור, ולשיטתה, אין בדין חובה להפקיד ערובה על ערעור בסך של 55,000 ש"ח, כשמנגד מצוי אישור על קיזוז סכומי מע"מ העולים על 180,000 ש"ח.

בנוגע להפסקת פעילותה וסגירת תיקה, המערערת טוענת, כי היא מצויה בין פרויקטים של בנייה וחלו עיכובים רבים בהתחלת הבנייה ולכן הוגשו מטעמה דוחות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

אפס. נציג מע"מ היה זה שביקש לסגור זמנית את התיק עד להתחלת הפעילות בטענה כי מדובר בהליך פרוצדורלי פשוט שאין בו בכדי לפגוע בה.

הוראות הדין הרלוונטיות

5. תקנה 519 לתקנות, החלה בערעורי מס מכוח תקנה 10(א) לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התש"ל-1976 (להלן: "תקנות מע"מ"), מסדירה את סוגיית העמדת ערובה על ידי התובע לצורך תשלום ההוצאות המשפטיות של הנתבע והיא קובעת כי "בית המשפט או הרשם רשאי, אם נראה לו הדבר, לצוות על תובע ליתן ערובה לתשלום כל הוצאותיו של נתבע".

6. לצד תקנה 519 לתקנות, קובע סעיף 353א לחוק החברות כך:

"הוגשה לבית משפט תביעה על ידי חברה או חברת חוץ, אשר אחריות בעלי המניות בה מוגבלת, רשאי בית המשפט, לבקשת הנתבע, להורות כי החברה תיתן ערובה מספקת לתשלום הוצאות הנתבע אם זכה בדין, ורשאי הוא לעכב את ההליכים עד שתינתן הערובה, אלא אם כן סבר כי נסיבות העניין אינן מצדיקות את חיוב החברה או חברת החוץ בערובה או אם החברה הוכיחה כי יש ביכולתה לשלם את הוצאות הנתבע אם יזכה בדין".

דיון והכרעה

א. המסגרת נורמטיבית

7. אך לאחרונה, בגדרי ע"מ (מחוזי ת"א) 74866-11-20 יקב ערק גת בע"מ נ' מנהל מע"מ (6.1.2021) (להלן: "עניין יקב ערק גת"), פרטתי את הבסיס המשפטי לחיוב חברה מערערת בערעור מס בהפקדת ערובה הולמת להבטחת תשלום הוצאות המשפט של המשיב. אחזור להלן על עיקרי הדברים.

8. קודם לכך אציין, לעניין בקשת המשיב להשתית את בקשתו גם על תקנה 428 לתקנות, כי הגם שתקנה זו חלה על ערעורי מס מכוח תקנות מע"מ, תקנה זו עוסקת בהעמדת ערבון להבטחת הוצאותיו של משיב במסגרת הגשת ערעור על פסק דין או על הכרעה שיפוטית ולכן ספק בעיניי אם היא רלוונטית לערעורי מס (ע"ש (נצרת) 176/98 פאני פקטורי ישראל בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פס' 7 (14.6.1998), וראו



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

תקנה 10(ב) לתקנות מע"מ הקובעת, כי יראו את המערער כ"נתבע" ואת המשיב כ"נתבע".

9. לענייננו, תקנה 519 לתקנות עוסקת בסמכותו הכללית של בית המשפט להטיל ערובה להבטחת הוצאותיו של הנתבע.

הכלל אשר הותווה בפסיקה הוא, כי יש לאזן בין שני אינטרסים עיקריים: האחד, זכות הגישה לערכאות הזוכה למעמד חוקתי והשני, החובה למנוע תביעות סרק והצורך להבטיח כי יהיה לנתבע (או למשיב שדינו כדין "נתבע", ראו לעיל תקנה 10(ב) לתקנות מע"מ) ממי להיפרע את הוצאותיו, באם תידחה התביעה נגדו.

על בית המשפט מופקדת, אפוא, מלאכת האיזון העדין בין שני אינטרסים אלו שעשויים למשוך לכיוונים שונים. מגמת הפסיקה בהקשר זה היא להגביל את זכות הגישה לערכאות מתוקף תקנה זו רק "במקרים קיצוניים", ו"בריירת המחדל היא כי תובע יחיד אינו נדרש להפקיד ערובה להוצאות הנתבע – אלא אם סיכויי התביעה קלושים במיוחד, קיים קושי 'טכני' בגבייה עתידית של הוצאות ההליך, או שנוצר שילוב חריג ויוצא דופן בין סיכויי תביעה נמוכים למצב כלכלי רעוע במיוחד של הנתבע" (רע"א 4381/17 תועלת לציבור נ' בנק הפועלים בע"מ, פס' 3 (2.10.2017)).

10. הוראת סעיף 353א לחוק החברות פורשה בפסיקת בתי המשפט כמחילה כללים מיוחדים בכל הקשור לחיובה של חברה בע"מ במתן ערובה.

בתי המשפט קבעו כי סעיף 353א מקים חזקה לפיה, במקרה בו מצביע הנתבע על נסיבות המלמדות כי החברה התובעת לא תוכל לשלם את הוצאות המשפט אם ייפסקו לחובתה, כי אז יש מקום לחייבה במתן ערובה לתשלום ההוצאות, אלא אם כן תבוא היא ותראה טעמים מדוע אין לחייבה בהעמדת ערובה תוך סתירת החזקה העומדת לחובתה (רע"א 1747/09 למיט יבוא ויצוא בע"מ נ' מדינת ישראל-אגף



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 20-07-33624 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

המכס והמע"מ (23.3.2009); רע"א 10376/07 לנ. הנדסה ממוחשבת בע"מ נ' בנק הפועלים בע"מ (11.2.2009) (להלן: "עניין הנדסה ממוחשבת").

עולה מכאן כי הכלל הוא שחברה בע"מ חייבת בהפקדת ערובה, אלא אם תבוא היא ותוכיח כי יהיה ביכולתה לשלם את הוצאות הנתבע/המשיב. החרג הוא אפוא מתן הפטור מהפקדת ערובה.

11. במסגרת רע"א 5013/15 ג'ורדאל בע"מ נ' מנהל מע"מ באר שבע (27.12.2015) קבע כב' השופט סולברג, כי אין מניעה עקרונית להחיל את סעיף 353א לחוק החברות גם על ערעורי מס, וכי יש טעם והיגיון רב בהחלתו (שם, פס' 13; ראו גם את דברי כב' השופט גרוסקופף ב-ע"א 6315/18 חב' ג'י אם בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ לוד, פס' 9 (7.10.2018) (להלן: "עניין ג'י אם בניה"); וכן רע"א 1970/18 מיכאל ביטוח עבודות בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ (19.3.2019).

12. בית המשפט חזר על עמדה זו ממש לאחרונה בגדרי ע"א 477/19 חברת ג'י בי אם בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ לוד (2.2.2021) (תוך אזכור בהסכמה של החלטתי בעניין יקב ערק גת).

13. כאמור, חיובה של המערערת בהפקדת ערובה יכול להישען גם על תקנה 519 לתקנות. עם זאת, כאשר מי שנוקטת את ההליך היא חברה בע"מ, כבענייננו, חיובה בהפקדת ערובה מכוח סעיף 353א לחוק החברות מייצג את הכלל בעוד שחיובה בהפקדת ערובה מכוח תקנה 519 לתקנות מייצג את החרג לכלל (עניין הנדסה ממוחשבת, פס' 11).

14. עולה מכך שבחינת חיובה של המערערת בהפקדת ערובה תיבחן, בראש וראשונה, במסגרת סעיף 353א לחוק החברות ועל פי הכללים שהותוו בפסיקה להחלתו.

עם זאת, אין בכך לקבוע כי חיוב המערערת בהפקדת ערובה אינו אפשרי גם מכוח החרג שבתקנה 519 לתקנות (וראו פס' 4 לחוות דעתו של כב' השופט הנדל ב-רע"א 7687/18 מנהל מע"מ לוד נ' מרעב חסן בנייה וסחר בע"מ (15.7.2020) (להלן: "עניין מרעב חסן").

15. סעיף 353א לחוק החברות קובע שתי חלופות אשר בהתקיימן לא יורה בית המשפט על הפקדת ערובה:

א. אם החברה התובעת הוכיחה כי יהיה לאל ידה לשלם את הוצאות הנתבע, אם יזכה בדין.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

ב. אם בית המשפט סבור כי "נסיבות העניין" אינן מצדיקות את חיוב החברה התובעת בהפקדת ערובה, אף אם שוכנע כי לא תוכל לשלם את הוצאות המשפט. במסגרת בחינת "נסיבות העניין" נבחנים, בין היתר, סיכויי ההליך ומידת תום הלב בנקיטת ההליך.

16. אם לאחר בחינת שתי החלופות בית המשפט מגיע למסקנה שעל החברה להפקיד ערובה להוצאות הנתבע, על בית המשפט לבחון את גובה וסוג הערובה הנדרשת ולדאוג שתהיה מידתית ומאוזנת.

לא למותר לציין כי בכל אחד מהשלבים יש להתחשב בזכויות הצדדים הניצבות ברקע הדברים: זכות הגישה של המערערת לערכאות וזכות המשיב להיפרע את הוצאות ההליך אליו נגרר. לזכויות אלו יש לתת את המשקל הראוי באיזון הכולל של האינטרסים שעל הפרק.

ב. מן הכלל אל הפרט

17. במסגרת הבקשה, הציג המשיב תשתית ראייתית לכאורית המצביעה על כך שהמערערת אינה פעילה ונעדרת כל נכסים הרשומים על שמה, למעט ארבעה חשבונות בנק שלא ידוע תוכנם.

המערערת לא התייחסה בתשובתה למצבה הכלכלי ולא ניסתה להדוף את טענות המשיב בהקשר זה ולהוכיח כי יהיה לאל ידה לעמוד בתשלום הוצאות המשפט של המשיב, אם תחויב בהן.

18. מאחר שהמערערת לא הפריכה את החזקה העומדת לחובתה לפי סעיף 353א לחוק החברות, ולא הוכיחה כי יש לה את היכולת הכלכלית לשלם את הוצאות המשיב, קיים חשש אמיתי כי לא ניתן יהיה לגבות מהמערערת את הוצאות המשפט, אם ייפסקו לטובת המשיב.

19. המערערת היא זו שיזמה את ההליך ולכן עליה לשאת בהוצאות המשפט שייגרמו למשיב, אם יידחה הערעור שהוגש על ידה, ועליה להבטיח את תשלומן באמצעות העמדת ערובה הולמת, אלא אם נסיבות העניין מצדיקות אחרת.

20. המערערת לא טענה באופן ספציפי לנסיבות מיוחדות המצדיקות את דחיית הבקשה, למעט חזרה על טענותיה שבכתב הערעור. משמע, המערערת סבורה כי טענותיה בערעור מוצדקות, וכי יש סיכוי גבוה שיתקבלו. כפי שכבר נקבע בעניין **הנדסה ממוחשבת** אין צורך להיכנס במסגרת זו לניתוח מדוקדק של סיכויי הערעור ויש להיזקק לבדיקת הסיכוי רק כאשר הוא "גבוה במיוחד" או "קלוש מאוד".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 20-07-33624 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

הגם שברור כי קיים קושי בהערכת סיכויי הערעור בשלב זה, בטרם נשמעו העדויות והוצגו הראיות ובטרם נערך בירור עובדתי בטענות הצדדים, הרי שמעיון בכתבי הטענות, נראה כי קשה לקבוע כי סיכויי הערעור הם "גבוהים במיוחד" באופן המצדיק לפטור את המערערת כליל מהעמדת ערובה (ראו התייחסות בסעיף 3 לעיל).
21. את האיזון הראוי בין זכות הגישה לערכאות של המערערת לזכותו של המשיב להבטיח את תשלום הוצאותיו, אם יידחה הערעור נגדו, ניתן להגשים באמצעות קביעת גובה הערובה, שכללל, ייקבע במתינות בערעורי מס (עניין ג'י אם בניה, פס' 12; עניין מרעב חסן, פס' 15 לחוות דעתו של כב' השופט גרוסקופף). כך, לא תישלל מהמערערת זכות הגישה לערכאות ולמשיב תהא האפשרות להיפרע מהמערערת, גם אם לא במלוא הסכום.

ג. הכרעה

22. לאור האמור, הגעתי לכלל מסקנה כי נסיבות העניין אינן מצדיקות לסטות מהכלל ולפטור את המערערת כליל מהפקדת ערובה.

23. כאמור, נקודת המוצא היא שחברה תובעת תחויב להפקיד ערובה, מקום בו לא עלה בידה להוכיח כי יש לה יכולת כלכלית לשלם את הוצאות המשפט של הנתבע. מאחר שהמערערת לא הוכיחה כי בבעלותה נכסים מהם ניתן יהיה להיפרע, נראה כי חששו של המשיב כי לא יהיה לאל ידו לגבות את הוצאותיו המשפטיות, הוא חשש מבוסס. כמו כן, לא ניתן לומר כי סיכויי המערערת לזכות בערעור הם "גבוהים במיוחד" באופן המצדיק לפטור אותה כליל מהפקדת הערובה.

24. נותר אם כן לקבוע את גובה הערובה.

מקובלת עליי הגישה לפיה, יש לנהוג במתינות בקביעת גובה הערובה ולאזן באמצעותה את מכלול האינטרסים העומדים על הפרק ובראשם את זכותה של המערערת לקבל את יומה בבית המשפט ואת זכותה להעמיד את השומה שהוצאה לה לביקורת שיפוטית. על בתי המשפט להקפיד כי הסכום שייקבע יהיה בר השגה מבחינת הנישום ושהוא יוכל לעמוד בו גם אם אין בידו אמצעים כספיים זמינים (וראו למשל החלטתי בעניין ע"מ 16-04-2598 יו אן סקיוריטי בע"מ נ' מס ערך מוסף משרד אזורי בת-ים, פס' 18 (27.7.2016)).

25. הצדדים לא טענו לעניין גובה הערובה ולא העמידו אסמכתאות המלמדות מהו השיעור הראוי בנסיבות ענייננו.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

26. לאור זאת, בהתחשב בסכומי המס השנויים במחלוקת ובמסגרת האיזון הנדרש, אני מעמידה את גובה הערובה בו תחויב המערערת על סך של 10,000 ש"ח.

המערערת תפקיד סכום זה (במזומן או בערבות בנקאית צמודה לא מוגבלת בזמן) בקופת בית המשפט תוך 30 ימים מהיום ולא יאוחר מתאריך 3.3.2021.

ד. הסנקציה בגין אי הפקדת ערובה

27. המשיב מבקש כי בית המשפט יורה, כי אי הפקדת ערובה כאמור על ידי המערערת תגרום לדחיית הערעור על הסף.

בעניין **מרעב חסן** דן בית המשפט העליון בשאלה, מהי תוצאת הפרת צו שיפוטי שניתן מכוח סעיף 353א לחוק החברות, לאור לשונו החסרה של הסעיף ועמדות סותרות שהובעו בעניין זה על ידי בתי המשפט המחוזיים. בית המשפט העליון הגיע למסקנה (מנימוקים שונים בהם נחלקו שופטי ההרכב) כי הפרתו של צו שניתן מכוח סעיף 353א לחוק החברות תגרום **למחיקת ההליך** (בשונה מדחייתו).

28. לפיכך, ובהתאם להלכה שנקבעה על ידי בית המשפט העליון בפסיקתו בעניין **מרעב חסן**, יש לקבוע כי אי הפקדת הערובה במועדה תגרום **למחיקת ההליך**.

(וראו מסקנה דומה אליה הגעתי בהחלטותיי הקודמות בעניין ע"מ (מחוזי ת"א) 52349-06-19 **טיגרין משאבי אנוש בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 5** (16.6.2020) ובעניין ע"מ (מחוזי ת"א) 21335-01-20 **גרמן נ' מע"מ ת"א 3** (1.5.2020) וכן תקנה 157(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018, שאומנם החלטה זו לא הושתתה עליה, אולם בהתאם לאמור בה הסנקציה של אי-הפקדת ערובה היא מחיקה של כתב התביעה).

סיכומם של דברים

29. הבקשה להפקדת ערובה להבטחת ההוצאות המשפטיות של המשיב בהליך מתקבלת ועל המערערת להפקיד בקופת בית המשפט, במזומן או בערבות בנקאית צמודה ללא הגבלת זמן, סכום של 10,000 ש"ח וזאת עד לתאריך 3.3.2021.

30. לא יופקד הסכום כאמור, יימחק הערעור ללא צורך בהחלטה נוספת.

31. ההוצאות המשפטיות להן זכאי המשיב בגין בקשה זו יילקחו בחשבון בסוף ההליך.

תז"פ 4.3.2021



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' י. אדן בנייה בע"מ ואח'

ניתנה היום, כ"א שבט תשפ"א, 03 פברואר 2021, בהעדר הצדדים.

ירדנה סרוסי, שופטת