



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערערת: סקייטק הנדסה ובניה בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד יעקב קסטל

נגד

המשיב: מנהל מע"מ חדרה
ע"י ב"כ עו"ד ריצ'רד סאלח מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

החלטה

- 1 המשיב, מנהל מע"מ חדרה (להלן – המשיב), סירב לרשום את המערערת כ"עוסק" וזאת מכוח
2 סמכותו לפי סעיף 60א לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן – חוק מע"מ).
- 3 המערערת, סקייטק הנדסה ובנין בע"מ (להלן – המערערת) הגישה ערעור על החלטת המשיב הנ"ל
4 ובמקביל להגשת ערעורה הגישה גם בקשה להורות על רישומה הזמני כ"עוסק".
- 5 לגישת המערערת, משהוגש על ידה ערעור על החלטת המשיב אשר סירב לרשום אותה כ"עוסק", חלה
6 הוראת סעיף 64(ג) לחוק מע"מ הקובעת כי הגשת ערעור תעכב את ביצועה של החלטת מנהל מע"מ,
7 אלא אם החליט בית המשפט אחרת. מכאן, טוענת המערערת, שעיקוב ביצועה של החלטת המשיב
8 בעניינה משמעו כי יש להורות למשיב לרשום אותה כ"עוסק" באופן זמני.
- 9 האם זכאית המערערת, מכוח הוראת סעיף 64(ג) לחוק מע"מ, להירשם כ"עוסק" באופן זמני עד
10 להכרעה בערעור שהוגש על ידה על החלטת המשיב? זוהי השאלה הטעונה הכרעה בהחלטה זו.

11 רקע כללי ועובדות:

- 12 1. המערערת היא חברה שהתאגדה ונרשמה ברשם החברות בישראל וכל מניותיה מוחזקות על
13 ידי מר מהנדס צרצור, שהוא תושב האזור.
- 14 2. המערערת פנתה למשיב בהתאם להוראת סעיף 52 לחוק מע"מ וביקשה להירשם כ"עוסק".
15 המשיב בחן את בקשת הרישום של המערערת וביום 20.11.17 ניתנה החלטה לפיה נדחתה
16 בקשת המערערת וזאת מאחר והמשיב קבע כי למערערת אין עסק קבוע ומתמשך בישראל.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 3. ביום 31.1.18 הגישה המערערת ערעור על החלטת המשיב לבית המשפט המחוזי מרכז-לוד.
- 2 בד בבד עם הגשת הודעת הערעור, הגישה המערערת גם ב"קשה להורות על רישום זמני של
- 3 המערערת כעוסק" (להלן – **בקשת הרישום הזמני**).
- 4 4. בית המשפט המחוזי מרכז-לוד, כבוד השופט א. סטולר, עורר מיוזמתו את שאלת הסמכות
- 5 המקומית, נוכח העובדה כי החלטה ניתנה על ידי מנהל מע"מ חדרה.
- 6 5. המשיב הגיש תגובתו הן באשר לשאלת הסמכות המקומית והן באשר לבקשת הרישום הזמני
- 7 והמערערת הגישה את תשובתה לתגובת המשיב ביחס לשתי הסוגיות הנ"ל.
- 8 6. בהחלטה שניתנה על ידי כבוד השופט סטולר ביום 25.3.18 נקבע כי לאור מקום משרדה
- 9 הרישום של המערערת, במושב מגדים, ונוכח התנהלותה מול מנהל מע"מ חדרה בהגשת
- 10 הבקשה לרישומה כ"עוסק", הרי שסמכות השיפוט המקומית נתונה לבית המשפט המחוזי
- 11 בחיפה והערעור הועבר לשמיעה לבית משפט זה. במסגרת אותה החלטה קבע כבוד השופט
- 12 סטולר כי אינו רואה לנכון להכריע בבקשת הרישום הזמני על מנת שלא לכבול את ידיו של
- 13 המותב שידון בתיק. בהתאם לכך, בקשת הרישום הזמני הובאה להכרעה בפני.
- 14 **תמצית טענות המערערת:**
- 15 טענות המערערת כפי שהועלו בבקשת הרישום הזמני, בתשובה לתגובת המשיב לבקשה זו, בדיון
- 16 שהתקיים בעניין זה ביום 11.4.18 ובסיכומי טענותיה בכתב כפי שהוגשו לבית משפט זה, הן בתמצית
- 17 כדלקמן:
- 18 7. רישומו של אדם כ"עוסק" נוגע לחופש העיסוק שלו. כדי להבטיח את חופש העיסוק של אדם
- 19 שבקשתו לרישום כ"עוסק" סורבה על ידי המשיב נקבע בסעיף 64(ג) לחוק מע"מ כי הגשת
- 20 הערעור תעכב את ביצועה של החלטת מנהל מע"מ, זולת אם החליט בית המשפט אחרת.
- 21 8. עצם הגשת הערעור על ידי המערערת מחייבת את המשיב לעכב את החלטתו שלא לרשום את
- 22 המערערת. על כן, ובהעדר הוראה אחרת על המשיב לרשום את המערערת באופן זמני
- 23 כ"עוסק".
- 24 9. סעיף 52 לחוק מע"מ מטיל חובה הדדית הן על מבקש הרישום והן על מנהל מע"מ – מבקש
- 25 הרישום רשאי אבל גם חייב להירשם ואילו המשיב חייב לרשום את המבקש בכפוף לסייגים
- 26 המצומצמים הקיימים בחוק. אם המשיב מבקש לשלול מאדם המקים עסק את זכותו לעסוק
- 27 לפרנסתו כ"עוסק" הרי שהוא זה המשנה את מצב הזכויות, שכן זכות העיסוק של אדם היא



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 זכות "טבעית ומולדת" ובהעדר עילה בחוק אין המשיב זכאי לשלול אותה גם לא באופן זמני.
2 מטעם זה, אין המערערת צריכה לבקשה צו עשה זמני על מנת לאפשר לה לממש את חופש
3 העיסוק שלה.
- 4 10. סעיף 64(ג) לחוק מע"מ מבטא עמדה לפיה אדם המקים עסק אינו צריך להמתין עד להחלטה
5 סופית בעניינו, שכן בכך תישלל זכותו לעבוד. ההיפך הוא הנכון, זכותו לעבוד תמומש מידית
6 אלא אם יחליט בית המשפט אחרת. משלא ביקש המשיב כי בית המשפט יחליט אחרת, הרי
7 שקמה למערערת הזכות להירשם באופן זמני כ"עוסק".
- 8 11. כשם שבערעור מע"מ על שומה המוצאת על ידי המשיב מעוכבת השומה השנויה במחלוקת
9 ולמעשה מקפיאה אותה – כך הם פני הדברים ביחס להחלטה הדוחה בקשה לרישום
10 כ"עוסק", ועם הגשת ערעור נוצר חיוב למשיב לרשום את המערערת כ"עוסק" עד לסיום
11 הליכי הערעור. שימור המצב הקיים טרם החלטת המשיב אשר סירב לרשום את המערערת
12 כ"עוסק" משמעו שימור מצב שבו קיימת עקרונית חובה על המשיב לרשום אדם שהוכיח כי
13 הוא מתכוון להקים עסק.
- 14 12. אין המדובר בבקשה לצו עשה זמני, שכן הוראת סעיף 64(ג) לחוק מע"מ קובעת כי בעצם
15 הגשת הערעור מעוכבת אוטומטית ההחלטה נשוא הערעור ובהתאם מעוכבת החלטת המשיב
16 בדבר הסירוב לרשום את המערערת כ"עוסק". על כן, אין צורך לצרף כל תצהיר לבקשת
17 הרישום הזמני מאחר והמבוקש על ידי המערערת הוא קיום הוראת החוק עצמו בסעיף 64(ג).
- 18 13. למערערת ולמנהלה מר צרצור ייגרם נזק בשל אי הרישום הזמני, מאחר והמערערת לא תוכל
19 לעסוק כקבלן בניין בישראל ללא הרישום, לאור סעיף 2(א)3 לתקנות רישום קבלנים
20 לעבודות הנדסה בנאיות (סדרי רישום) הקובע כי לבקשה להירשם בפנקס הקבלנים יש לצרף
21 צילום של תעודת עוסק מורשה לעניין מע"מ.
- 22 14. אין בסיס בדין לנימוקים אשר בגינם דחה המשיב את בקשת המערערת להירשם כ"עוסק".

תמצית טענות המשיב:

- 24 טענות המשיב בתגובתו לבקשת הרישום הזמני, בדיון שהתקיים ביום 11.4.18 ובסיכומי טענותיו
25 בכתב בעניין בקשת המערערת לרישום הזמני הן בתמצית כדלקמן:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

15. בתגובתו לבקשת הרישום הזמני ובדיון שהתקיים בעניינה נטען כי החלטת המשיב מושא הערעור התקבלה מכוח סעיף 60א לחוק מע"מ שעניינו אי רישום תושב האזור או תושב שטחי עזה ויריחו.
- סעיף 64(א) לחוק מע"מ המקנה זכות ערעור על פעולות מנהל מע"מ אינו חל על הוראת סעיף 60א לחוק ובהתאם לא חלה הוראת סעיף 64(ג) לחוק מע"מ על העניין הנדון.
- עם זאת, בסיכומי טענותיו בכתב חזר בו המשיב מטענתו לפיה הוראת סעיף 64(א) לחוק מע"מ המקנה זכות ערעור על פעולות מנהל מע"מ אינה חלה על החלטה לפי סעיף 60א לחוק מע"מ, הגם שסעיף 60א אינו מצוין ברשימת הסעיפים אשר בגין פעולות מנהל מע"מ לפיהם קמה זכות ערעור למי אשר רואה עצמו נפגע מפעולות אלו. לגישת המשיב, אי אזכורו של סעיף 60א ברשימת הסעיפים אשר החלטת מנהל לפיהם מקימה זכות ערעור נובעת מחקיקתו המאוחרת יותר של סעיף זה, ומדובר בהשמטה מקרית או חוסר תשומת לב של המחוקק אשר בגינם לא הוסף סעיף 60א לרשימת הסעיפים המקנה זכות ערעור. מדובר בלאקונה הניתנת להשלמה, וממילא הפורום הנאות לדיון בטענות מן הסוג המועלה על ידי המערערת בערעור דנן הוא בפני בית המשפט המחוזי בערעור לפי חוק מע"מ.
- בהתאם לכך, חזר בו המשיב גם מן העמדה שהועלתה בדיון בדבר אי תחולת סעיף 64(ג) לחוק מע"מ, וטען כי קיימת לו תחולה עקרונית מעצם העובדה שקיימת זכות ערעור על החלטה לפי סעיף 60א לחוק, אך יש להבחין בין מצב דברים לפיו סירב המשיב לרשום את המערערת כ"עוסק" לבין מצב דברים בו בוטל רישומו של עוסק. עיכוב ביצוע שלסירוב לרשום עוסק לא יוכל לעולם להיות מצב של רישום, שכן למעשה מדובר בביצוע של פעולה אשר לא אושרה למבקש הרישום ועל כן אין רלבנטיות ל"יעיכובה".
16. בקשת הרישום הזמני במהותה אינה בקשה להקפאת מצב קיים, שכן המערערת לא נרשמה כ"עוסק", אלא מדובר בבקשה למתן צו עשה, היינו – של שינוי המצב הקיים ואין מקום להיעתר לבקשה שכזו, מה גם שהוגשה בלא תצהיר כך שאין בפני בית המשפט תשתית עובדתית לנוזקים הנטענים בשל אי הרישום. יתר על כן, מדובר בבקשה לסעד זמני הזהה לסעד העיקרי המבוקש בערעור וגם מטעם זה אין להיעתר לבקשה.
17. קיים כשל לוגי בטענת המערערת לפיה עצם הגשת הערעור מחייבת את המשיב לעכב את החלטתו שלא לרשום אותה כ"עוסק" ועל כן עליו לרשום אותה באופן זמני כ"עוסק". הקפאת המצב הקיים משמעה אי רישום המערערת כעוסק ולא להיפך.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

18. סעיף 64(ג) לחוק מע"מ מאפשר לעוסק (או למבקש להירשם כעוסק) או למשיב לפנות בבקשה לבית המשפט על מנת שיחליט אחרת. במקרה הנדון – על המערערת היה לפנות בבקשה לבית המשפט ולשכנע מדוע יש לסטות מן הכלל ולאפשר את רישומה באופן זמני. המערערת לא הגישה בקשה כזו וממילא לא הציגה ראיות לביסוסה ועל כן אין מקום לשנות מהחלטת המשיב בדבר אי רישומה. המערערת לא הוכיחה כי ערעורה נתמך בראיות מהימנות ואף לא הוכיחה כי מאזן הנוחות נוטה לטובתה.
19. מבלי להיכנס לגוף טענות המערערת בערעור, ומבלי שתהא בכך משום הסכמה לנטען, גם אם נגרמה למערערת פגיעה כלשהי בחופש העיסוק הרי שמדובר בפגיעה מידתית, שכן למערערת עומדת האפשרות לקיים עסקים בישראל באמצעות המגנון של חשבונות P וחשבונות I, המאפשר לעוסקים פלשתינאים לקיים פעילות בישראל ולעוסקים ישראלים לקיים פעילות בשטחי הרשות הפלשתינאית.
20. על פי הנטען על ידי המערערת עצמה, מנהל מר צרצור פועל כיום בתחום עיסוקו שלא באמצעות המערערת, כך שהפגיעה הנטענת ככל שהיא קיימת – הינה פחותה. מנגד, אם יאושר רישומה הזמני של המערערת כ"עוסק" הרי שעשוי להיגרם נזק לצדדים שלישיים אשר יסתמכו על עובדת הרישום ולא יהיו מודעים ל"זמניותו". אם וככל שתתחיל לספק שירותיה וככל שבסופו של דבר יבוטל רישומה הזמני על ידי בית המשפט הרי שתאלץ להפר את התחייבויותיה כלפיה לקוחותיה.

דיון והכרעה:

- א. התשתית המשפטית:
21. סעיף 52 לחוק מע"מ, שכותרתו "חובת רישום" קובע כדלקמן:
- 21 (א) עוסק, מלכ"ר ומוסד כספי חייבים ברישום, במועד ובדרך שנקבעו.
- 22 (ב) אדם שהוכיח, להנחת דעתו של המנהל, שהוא מקים עסק, רשאי להירשם כעוסק ומשנרשם דינו לכל דבר וענין כדין עוסק.
- 23 (ג) המנהל רשאי שלא לרשום עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, אם יש לו יסוד סביר לחשוש שהוא יעסוק בפעולות בלתי חוקיות.
- 24 (ד) המנהל רשאי לדרוש ערובות להנחת דעתו מאדם המבקש להירשם כעוסק, כמלכ"ר או כמוסד כספי, לפי העניין, כתנאי לרישום כאמור, אם הורשע אותו אדם בחמש השנים שלפני המועד שבו הגיש בקשה לרישום לפי סעיף זה בפסק דין חלוט בעבירה לפי סעיפים 117(א)(3), (5) או (6), ולא שילם את חוב המס נשוא כתב האישום, או שהורשע בפסק דין חלוט בעבירה לפי סעיף 117(ב); ..."



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 סעיף 54 לחוק מע"מ עניינו "רישום בידי המנהל" והוא קובע:
- 2 **"מי שחייב ברישום ולא נרשם, רשאי המנהל לרשמו רישום ארעי; אין ברישום זה**
3 **כדי לפטור מן החובה להירשם על פי סעיף 52."**
- 4 סעיף 60א לחוק מע"מ עוסק ב"אי רישום תושב האזור או תושב שטחי עזה ויריחו". סעיף זה
5 נוסף בתיקון מס' 13 לחוק מע"מ משנת תשנ"ה-1994 ותוקן בשנת תשנ"ה-1995, והוא קובע
6 כך:
- 7 **"המנהל רשאי שלא לרשום עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, שהוא תושב האזור או**
8 **תושב שטחי עזה ויריחו ואינו אזרח ישראלי כהגדרתו בסעיף 1א(ב), או שהוא רשום**
9 **לפי הדין המקביל לחוק זה באזור או בשטחי עזה ויריחו, והכל אם אין לו בישראל**
10 **עסק קבוע ומתמשך או פעילות קבועה ומתמשכת."**
- 11 23. זכות ערעור על פעולות מנהל מע"מ ניתנה לפי הוראת סעיף 64 לחוק, הקובע:
- 12 **"(א) פעל המנהל על פי סעיפים 52(ב) עד (ד), 54, 55, 56, 57, 58, 59, 61, או**
13 **106ב(א) יודיע על כך לנוגע בדבר, הרואה עצמו נפגע רשאי, תוך שלושים**
14 **יום לאחר שהומצאה לו ההודעה, לערער לפני בית המשפט המחוזי.**
15 **(ב) נתבקש המנהל לפעול על פי הסעיפים הנזכרים בסעיף קטן (א) ולא השיב**
16 **לבקשה תוך 90 יום, יראהו לעניין סעיף קטן (א) כאילו דחה את הבקשה.**
17 **(ג) הגשת ערעור תעכב את ביצועה של החלטת המנהל, זולת אם החליט בית**
18 **המשפט אחרת."**
19
- 20 **ב. האם קמה למערערת זכות לעיכוב ביצוע החלטת המשיב לפי סעיף 60א על דרך של רישום**
21 **זמני?**
- 22 24. המחלוקת בין הצדדים בבקשה לרישום הזמני ממוקדת, כאמור, בשאלה האם, כעמדת
23 המערערת, קמה לה זכות "אוטומטית" לעיכוב ביצוע החלטת המשיב אשר דחה את בקשתה
24 לרישום כ"עוסק, לפי סעיף 60א' לחוק מע"מ, בדרך של רישומה הזמני כ"עוסק" עד להכרעה
25 בערעורה על החלטה זו של המשיב.
- 26 לטעמי, אין מקום לקבל את עמדתה זו של המערערת.
- 27 25. ראשית, אציין כי טוב עשה המשיב משחזר בו מהעמדה שהוצגה על ידו בדיון מיום 11.4.18,
28 בדבר העדר תחולה של סעיף 64 לחוק מע"מ על החלטת המנהל לפי סעיף 60א' לחוק.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 אמנם, סעיף 60א' לחוק מע"מ אינה נמנה על רשימת הסעיפים המצויה בסעיף 64 לחוק, אשר
2 בגין פעולות המנהל לפיהן קמה זכות ערעור לבית המשפט המחוזי למי אשר רואה עצמו נפגע
3 מפעולות או החלטות אלו.
- 4 אלא שנראה כי אי-הכללתו של סעיף 60א' לחוק מע"מ ברשימת הסעיפים המקנה זכות ערעור
5 מקורו בטעות שבהיסח הדעת של המחוקק. שהרי, אם הוראת סעיף 52(ג) לחוק מע"מ,
6 המתייחסת לסמכות המנהל שלא לרשום עוסק אם יש לו יסוד סביר לחשש שהוא יעסוק
7 בפעולות בלתי חוקיות, נכללת ברשימת הסעיפים שהחלטת מנהל לפיהם מקנה זכות ערעור,
8 אין כל סיבה שהחלטה דומה של מנהל מע"מ שלא לרשום עוסק תושב האזור או תושב שטחי
9 עזה ויריחו, אשר אינו עומד לפי גישת המשיב בתנאי הסעיף (אין לו בישראל עסק קבוע
10 ומתמשך או פעילות קבועה ומתמשכת) – לא תיכלל אף היא בגדר פעולות המנהל המקנות
11 זכות ערעור.
- 12 זאת ועוד, בשים לב לפסיקה העקבית בית המשפט העליון (ראו למשל: ע"א 306/78 **קרוליק**
13 **נ' עזבון המנוח פנחס ואח'** [19.2.1979]) בדבר הליכה במסלולים הדיוניים הקבועים בחוקי
14 המס ושליטת היכולת לעקוף מסלולים אלו בדרך של הגשת הליכים אחרים לערכאות אחרות
15 – הרי ברי כי הערכאה המתאימה והמיומנת לבחינת טענותיה של המערערת ביחס להחלטת
16 המשיב לדחות את בקשתה להירשם כ"עוסק" - היא בית המשפט המחוזי בשבתו בערעור לפי
17 חוק מע"מ.
- 18 מכאן, שאם קבענו כי הוראת סעיף 64(א) לחוק מע"מ חלה על החלטת המשיב לפי סעיף 60א'
19 לחוק, הרי שלכאורה אמורה לחול מניה וביה גם הוראת סעיף 64(ג) לחוק מע"מ. אלא
20 שביצועה של החלטת המשיב לפי סעיף 60א' לחוק אינה ניתנת ל"עיוכוב", שהרי היא החלטה
21 "שליטת", קרי – כזו הדוחה ושוללת בקשה של אדם לשנות מהמצב הקיים לפיו אינו רשום
22 כעוסק ולהכיר בו ולרשום אותו כ"עוסק".
- 23 אין עסקינן במקרה כזה בהחלטה המשנה ממצב נתון של עוסק למצב אחר, כמו לדוגמה: מצב
24 בו עוסק מגיש דו"ח המצהיר על עסקאותיו ותשומותיו והמשיב אינו מקבל את דיווחו זה
25 ומוציא לו שומה המשנה את היקף חבותו במס עסקאות או את זכאותו לניכוי תשומות לעומת
26 דיווחו העצמי; או כמו למשל, מצב בו עוסק רשום כעוסק מורשה במע"מ והמנהל מחליט על
27 ביטול הרישום או שינויו (מכוח הסמכות שבסעיף 61 לחוק מע"מ) – גם במצב כזה החלטת
28 המשיב משנה מצב עובדתי קיים ועל כן הגשת הערעור מקפאה את המצב הקיים טרם
29 החלטת המשיב עד להכרעה בערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

28. פני הדברים במקרה שבפניי אינם כך. המערערת לא היתה רשומה כעוסק טרם החלטת המשיב נשוא הערעור. המערערת ביקשה להירשם כעוסק ובקשתה נדחתה על ידי המשיב מכוח הסמכות הנתונה לו בסעיף 60א' לחוק מע"מ. לפיכך, במקרה הנדון לא קיים מצב נתון שהמערערת היתה נתונה בו ושאותו היא מבקשת להקפיא. שאיפת המערערת ובקשתה להירשם כעוסק - נדחתה. על כן, המצב הקיים טרם החלטת המשיב - היינו, היות המערערת לא רשומה כ"עוסק" - נותר בעינו.
29. ניתן אף להקיש לענייננו גם מהוראת סעיף 54 לחוק מע"מ. על פי סעיף זה קיים שיקול דעת בידי מנהל מע"מ לרשום ברישום ארעי את מי שחייב ברישום כעוסק ולא נרשם. ראשית, עולה כי המחוקק הותיר בידי המנהל את הסמכות והאפשרות להורות על רישום ארעי במצב שבו המנהל סבור כי אדם חייב ברישום ולא נרשם כעוסק, ועל פני הדברים לא ניתנה על ידי המחוקק אפשרות כזו בידי מבקש רישום לבקש את רישומו הארעי מקום שנדחתה בקשתו להירשם כעוסק.
- שנית, ניתן להיווכח כי הרציונל המנחה את עיכוב ביצוען של החלטות המנהל לפי סעיף 64(ג) לחוק מע"מ, חל גם במקרה כזה. כלומר, רק כאשר חל שינוי במצבו של העוסק לפני ההחלטה ולאור החלטת המנהל - או אז קמה האפשרות לעיכוב ביצועה. בהתאם, על החלטה לפי סעיף 54 קיימת זכות ערעור ובהתאמה יעוכב ביצועה של החלטה שכזו בדבר רישום ארעי, ככל שהעוסק או אחר רואה עצמו נפגע מהחלטה שכזו.
- כאמור, על החלטה נגטיבית - קרי - החלטה של המנהל המסרב לשנות ממצב קיים - כמו החלטה לפי סעיף 60א' לחוק מע"מ או כמו החלטה לפי סעיף 52(ג) לחוק מע"מ - לא יכול להיות, על פי שורת ההיגיון והשכל הישר, "עיכוב ביצוע" של החלטה זו במשמעות המבוקשת על ידי המערערת, קרי - במשמעות של רישומה הזמני. ובתמצית - מינוס כפול מינוס אינו נותן במקרה דנן - פלוס.
30. נתתי דעתי לטענת המערערת בדבר הפגיעה הנגרמת לחופש העיסוק שלה בשל החלטת המשיב נשוא הערעור שלא לאשר את רישומה כעוסק. אולם, גם אם אמנם נגרמת למערערת פגיעה שכזו, ואינני סבורה כי הובאו ראיות מספקות בפני לעניין זה, הרי שלא ניתן בשל כך בלבד להורות על רישומה הזמני של המערערת כעוסק.
- הזכות לחופש העיסוק, כמו כל זכות אחרת - איננה זכות מוחלטת. כפי שניתן להיווכח מהוראות חוק מע"מ שפורטו לעיל, זכות זו עשויה להיות מוגבלת במקרה בו מנהל מע"מ סבור כי אין מקום לאפשר רישום של אדם כעוסק - בין אם לפי הוראת סעיף 52(ג) ובין אם



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 בשל הוראת סעיף 60א לחוק מע"מ. שאלת הפרשנות של הוראות אלו – האם צריך שתהיה
2 מצומצמת אם לאו – היא שאלה שיש לענות עליה במסגרת הדיון בערעור לגופו ואין היא
3 כשלעצמה מקנה למערערת זכות לרישום ארעי כעוסק, תחת דגלו של חופש העיסוק.
- 4 בבחינת למעלה מן הצורך אציין, כי המערערת אכן לא צירפה לבקשתה כל תצהיר להוכחת
5 טענות עובדתיות אשר מצאו דרכם לטיעוניה. אציין כי מרבית הטיעונים העובדתיים צפו ועלו
6 בעל פה בטיעוני ב"כ המערערת בדיון מיום 11.4.18 ובסיכומי טענותיה בכתב ולא ניתן לקבלם
7 כך וללא תימוכין.
- 8 זאת ועוד, אפשרויות הפעילות של המערערת וחופש העיסוק שלה אינן נפגעות באופן המטה
9 את הכף לטובת רישומה הזמני כעוסק בישראל, מאחר ויכולה היא לקיים את פעילותה
10 בישראל גם אם אינה רשומה כעוסק בישראל, באמצעות המנגנון של חשבונות P. דהיינו –
11 המערערת יכולה לספק טובין או שירותים בישראל ולהוציא חשבונית P כעוסק פלשתינאי.
12 לעת הזו, בוודאי שלא הוכח על ידי המערערת כי אינה יכולה לפעול כך או כי פעילות במתכונת
13 זו תפגע בעיסוקיה בישראל או בהיקפם.
- 14 זאת ועוד, גם אם אתייחס לבקשת המערערת לרישום הזמני כאל בקשה לבית המשפט למתן
15 סעד זמני בערעור, הרי שלא ניתן להיעתר לבקשה שכזו.
- 16 ראשית, צודק המשיב בטענתו כי בקשה שכזו משמעה בקשה למתן צו עשה זמני, אשר
17 היעדרות לה נעשית במקרים מיוחדים בלבד. המערערת מבקשת לשנות מהמצב הקיים של
18 היותה לא רשומה כעוסק בישראל למצב בו תירשם כעוסק (גם אם באופן זמני). אינני סבורה
19 כי המקרה של המערערת נופל בגדרם של אותם מקרים מיוחדים המצדיקים מתן צו עשה
20 זמני שכזה.
- 21 שנית, מתן סעד שכזה, בדמות צו עשה זמני, המשנה את המצב הקיים (ממצב של היות
22 המערערת לא רשומה כעוסק למצב של רישומה, גם אם הזמני, כעוסק) כמוהו כמתן הסעד
23 הסופי המבוקש בערעור – וגם מטעם זה אין להיעתר לבקשה זו.
- 24 שלישית, מבלי להיכנס לדיון בסוגיות נשוא הערעור לגופן, אציין כי לעת הזו לא ניתן לומר על
25 פני הדברים כי החלטת המשיב משוללת בסיס עובדתי או משפטי, ולא ניתן לומר - מן העבר
26 השני - כי עמדת המערערת כפי העולה מטיעוניה בהודעת הערעור יצוקה בסלע. ברי, כי הערעור
27 מעורר שאלות ראויות לדיון, משני הצדדים.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 די בכך אם אציין, כי להבדיל מהוראת סעיף 52(ב) לחוק מע"מ הקובעת תנאי לאישור רישום
2 כעוסק את הוכחת הקמתו של עסק (בזמן הווה) במקביל להגשת בקשת הרישום, הרי
3 שהוראת סעיף 60א' לחוק מע"מ דורשת הוכחת קיומו של עסק קבוע ומתמשך או פעילות
4 קבועה ומתמשכת כבר במועד הגשת הבקשה לרישום תושב האזור או תושב שטחי עזה ויריחו
5 כעוסק בישראל. עניין זה שנוי במחלוקת בין הצדדים הן במישור המשפטי (בשאלה האם
6 שירותי בניה עשויים להיות בגדר עסק קבוע ומתמשך אם לאו) והן במישור העובדתי (שאלת
7 עצם קיומו של עסק קבוע ומתמשך למעוררת) ויש להכריע בו במסגרת הדיון בערעור לגופו.
8 אוסיף ואציין בנקודה זו, כי במסגרת הדיון שהתקיים ביום 11.4.18 הציע בית המשפט
9 למעוררת להסכים לוותר על הבקשה לרישום הזמני בכפוף לכך שייקבע מועד קרוב, כבר
10 בחודש מאי 2018, לדיון בערעור לגופו באופן שתינתן הכרעה בערעור במהירות האפשרית.
11 בסופו של דבר, המעוררת סירבה להצעה זו של בית המשפט וביקשה הכרעה בבקשה לרישום
12 הזמני. על כן, ומטעם זה – ניתנת החלטה זו.

סוף דבר:

13
14
15 34. בקשת המעוררת לרישומה הזמני כ"עוסק" – נדחית.
16
17 בשל כל הנימוקים שהובאו לעיל אין לקבל את העמדה כי עיכוב ביצוע של החלטת המשיב לפי
18 סעיף 60א' לחוק מע"מ הדוחה בקשה לרישום המעוררת כעוסק בישראל משמעותה
19 האוטומטית היא רישומה הזמני של המעוררת כעוסק עד להכרעה בערעור.
20
21 גם התייחסות לבקשת המעוררת כאל בקשה למתן צו עשה זמני – מחייבת דחיית בקשה שכזו
22 בשל כל הנימוקים שפורטו לעיל.
23
24 35. המעוררת תישא בהוצאות המשיב ובשכר טרחת עורכי דינו בשל בקשת הרישום זמני בסך
25 של 10,000 ₪ אשר ישולמו בתוך 30 יום מהיום שאם לא כן יישאו ריבית והפרשי הצמדה
26 כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.
27
28 36. ישיבת קדם משפט בערעור זה נקבעת ליום 29.5.18 בשעה 10:30.
29
30 הליכי גילוי ועיון במסמכים יושלמו הודנית עד ליום 20.5.18.
31



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 18-01-71660 סקייטק הנדסה ובניה בע"מ

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

המזכירות תשלח החלטה זו מיידית לבאי כוח הצדדים.

ניתנה היום, י"ח אייר תשע"ח, 03 מאי 2018, בהעדר הצדדים.

אורית וינשטיין, שופטת

1
2
3
4
5

6
7