



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

הדר אור שירותי ניהול בע"מ

המערערת

נגד

מנהל מס ערך מוסף אשדוד

המשיב

### החלטה

1 מבוא

2 1. בקשת המשיב, מנהל מס ערך מוסף אשדוד (להלן- "המנהל"), להותיר על כנה את  
3 החלטתו בדבר ביטול רישומה של המערערת כעוסק, עד מתן החלטה אחרת, מכוח  
4 הסמכות המסורה לבית המשפט בסעיף 64(ג) **בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975**,  
5 (להלן- "חוק מס ערך מוסף").

6 2. הבקשה הוגשה לאחר שביום 12.9.2022 הגישה המערערת ערעור על החלטת המנהל  
7 מיום 5.9.2022, שבגדרה הורה המנהל על ביטול רישומה של המערערת כעוסק,  
8 מכוח סמכותו הקבועה בסעיף 61(א) בחוק מס ערך מוסף (להלן- "החלטת המנהל").

9 3. בהתאם לסעיף 64 בחוק מס ערך מוסף מעכבת הגשת הערעור את ביצוע החלטתו  
10 של המנהל, באופן אוטומטי, ומכאן בקשתו להותיר את החלטתו על כנה.  
11

12 הבקשה

13 4. בבקשת המנהל להותיר את החלטתו על כנה, ולמנוע את עיכוב הביצוע האוטומטי,  
14 צוין כי 'התיק נסגר' לאחר שהמערערת נמנעה מלהגיע לשימוע שאליו זומנה. פורט  
15 כי המערערת הייתה רשומה כעוסק מזה שנים רבות, ללא כל פעילות. ביוני 2021  
16 נכנס בעל מניות חדש, והיקף פעילותה עלה באופן משמעותי, לסכומים של מיליוני  
17 שקלים לדוח.

18 5. במהלך התקופה מאז התחדשות פעילותה התגלו מספר סממנים שעוררו את חשדו  
19 של המנהל על כך שהמערערת עוסקת בהפצת חשבוניות מס פיקטיביות:



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 (1) המערערת הוציאה חשבוניות מס בתחומי עיסוק שונים (הובלות, ניקיון, מסחר  
2 במזון, גינון ובניה, מסעדות ומכירת כימיקלים);
- 3 (2) בדיקה שערך המנהל העלתה כי ספקיה וקבלני המשנה של חברת כוח אדם בשם  
4 ח.ס. בני יוסף (להלן - "בני יוסף"), שהיא הלקוח העיקרי של המערערת, חשודים  
5 בקיזוז והפצת חשבוניות מס פיקטיביות. אחדות מאותן חברות חשודות סוכלו  
6 ונסגרו בשל החשד האמור. לחברת בני יוסף עצמה הוצאה שומה בסך של 16  
7 מיליון ₪;
- 8 (3) המערערת ניכתה בחודשים נובמבר עד דצמבר 2021 חשבוניות מס של חברת  
9 'אירו דיאמונד', העוסקת בתחום התכשיטים, בסכום של 1.2 מיליון ₪. מנהל  
10 'אירו דיאמונד' באותה עת נחקר על ידי המנהל וטען בחקירתו כי החשבוניות  
11 לא הוצאו על ידו. ביום חקירתו אף הגיש תלונה במשטרת ישראל על זיוף  
12 חשבוניות;
- 13 (4) בעלי המניות במערערת התחלפו מספר פעמים, ואולם המערערת לא עדכנה את  
14 כתובותיה במשרדי המנהל.
- 15 6. לאור סממנים אלו התעורר כאמור חשדו של המנהל, על כי המערערת מפיצה  
16 חשבוניות מס ומנכה חשבוניות מס פיקטיביות. סכום מס התשומות שנוכה על ידי  
17 המערערת על פי החשד מגיע ל- 7.8 מיליון ₪.
- 18 7. נוכח חשדו של המנהל הוצא למערערת, ביום 24.7.2022, מכתב התראה בדבר כוונתו  
19 של המנהל לבטל את רישומה של המערערת כעוסק (להלן - "מכתב ההתראה").  
20 במכתב ההתראה נכתב כי על פי המידע שברשות המנהל, המערערת אינה מנהלת  
21 עסק כמשמעותו בחוק מס ערך מוסף, ולפיכך יש בכוונתו של המנהל להפעיל את  
22 סמכותו על פי סעיף 61 לחוק מס ערך מוסף, ולהורות על ביטול רישומה של  
23 המערערת כעוסק. עוד נכתב במכתב ההתראה כי בהתאם לסעיף 62 בחוק מס ערך  
24 מוסף מוזמנת המערערת, בתוך 15 ימים, להעלות את טענותיה בפני המנהל כנגד  
25 כוונתו זו, וככל שלא תעשה כן, יראה המנהל את הימנעותה כהסכמה מצידה לביטול  
26 רישומה כעוסק. צוין במכתב ההתראה כי לאחר ביטול הרישום כעוסק, לא תהיה  
27 המערערת רשאית לבצע עסקאות ולהוציא חשבוניות מס, וככל שתעשה כן, היא  
28 צפויה לסנקציות הקבועות בחוק.



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 8. המנהל פירט בבקשה כי לאחר שהמתין מעל חודש ימים מעת משלוח מכתב
- 2 ההתראה, ניתנה החלטתו בדבר ביטול רישומה של המערערת כעוסק, ביום
- 3 5.9.2022, וזאת רטרואקטיבית ממועד 30.7.2022.
- 4 9. המנהל פירט בבקשתו כי לא ברור מהו תחום עיסוקה של המערערת, ומה תחומי
- 5 מומחיותה. נטען כי קיים חשש סביר שהמערערת אינה מקיימת פעילות עסקית
- 6 אמתית אלא משתמשת בתיק העוסק שלה לצורך שימוש והפצת חשבונות
- 7 פיקטיביות שלא הוצאו כדין. המנהל שב והדגיש את ניכוי החשבונות של 'אירו
- 8 דיאמונד' החשודות כחשבונות פיקטיביות; היקפי החשבונות שהוציאה המערערת
- 9 בתקופת זמן קצרה יחסית, מבלי שקיימת אינדיקציה לקבלת שירותים מאחרים;
- 10 ניסיונות המנהל לאתר את המערערת עלו בתוהו, והמערערת לא הגיבה לזימונה
- 11 לשימוע. לאור כל אלו התבקש בית המשפט לקבל את הבקשה.
- 12 10. המנהל טען כי סיכויי הערעור קלושים, אף הוסיף כי המערערת לא המציאה ראיות
- 13 כלשהן להוכחת טענתה בדבר נזק העלול להיגרם לה כביכול מעיכוב רישומה כעוסק.
- 14 11. אשר להחלטת החלטת המנהל באופן רטרואקטיבי, נטען כי מאחר שמדובר
- 15 בחשבונות שהוצאו שלא כדין, ממילא אסורות החשבונות בניכוי, גם אם התיק
- 16 יפתח ומועד החלטת המנהל ידחה. עוד נטען כי חידוש רישומה של המערערת כעוסק
- 17 וכפועל יוצא פתיחת תיק העוסק, תגדיל את היקף הפגיעה בקופה הציבורית, ותפגע
- 18 בסיכויי המנהל להיפרע מהמערערת ומה'עוסקים' שיבקשו לנכות את החשבונות
- 19 שאותן היא מבקשת להפיץ. הדרך למנוע פגיעה זו היא באמצעות סגירת תיק העוסק
- 20 עד לאחר סיום הבירור בתיק זה.
- 21 12. נטען כי המערערת שמה יתרה על עיכוב הביצוע האוטומטי הכרוך בהגשת הערעור,
- 22 ועל כן אינה נחפזת לשתף פעולה עם המנהל ולהגיע לשימוע שהוצע לה גם לאחר
- 23 שניתנה החלטת המנהל.
- 24 13. הבקשה נתמכה בתצהירו של מר מאיר אלחרר, רכז מודיעין במשרדי מס ערך מוסף
- 25 באשדוד (להלן - "מר אלחרר").
- 26 14. במהלך הדיון שהתקיים בבקשה, הוסיף המנהל כי לאחר מתן החלטת המנהל, פנה
- 27 בא כוחה של המערערת למשרדו ודרש את פתיחת התיק. המנהל הציע מספר פעמים
- 28 לקיים שימוע, ואולם המערערת התנתה קיומו של שימוע בחידוש רישום רישומה
- 29 כעוסק, תחילה. הובהר כי גם כיום נכון המנהל לקיים שימוע בכל עת.
- 30



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

### התנגדות המערערת

- 1
- 2 15. המערערת התנגדה לבקשה, אף שלא הגישה תגובה בכתב מבלי שניתן הסבר לכך
- 3 (יתכן שהיה זה בשל קוצר הזמן), וממילא לא צירפה תצהיר לתמיכה בטענותיה
- 4 העובדתיות. לא זו אף זו. איש מטעמה של המערערת לא התייצב לדיון לשם חקירה
- 5 ולשם הבהרת המסכת העובדתית, ובדיון נכח מטעמה עורך דינה בלבד.
- 6 16. המערערת הפנתה לכך שבהתאם לסעיף 64(ג) בחוק מס ערך מוסף, מעוכבת החלטת
- 7 המנהל עם הגשת הערעור על החלטתו, ועל כן היה על המנהל לחדש את רישומה
- 8 כעוסק ולפתוח את תיקה מיד עם הגשת ערעורה לבית המשפט.
- 9 17. יצוין כי בכתב הערעור שהגישה, פירטה המערערת כי לאחרונה גילתה לתדהמתה
- 10 שנשלל ממנה אישור ניכוי מס במקור ונסגר תיק העוסק שלה אצל המנהל, ללא
- 11 הודעה מוקדמת, באופן רטרואקטיבי החל מיום 30.7.2022. פורט כי לא נמסר לה
- 12 מכתב על כוונת המנהל לסגור את התיק אף לא החלטה בדבר סגירת התיק. עוד
- 13 טענה כי המנהל לא היה רשאי לבטל את רישומה כעוסק מבלי לערוך לה שימוע.
- 14 18. נטען כי התניית ביטול החלטת המנהל בקיומו של שימוע, מנוגדת לפסיקה שכן יש
- 15 לערוך את השימוע לפני קבלת ההחלטה, **בלב קולט ובנפש חפצה**. בכתב הערעור
- 16 נטען כי המבחנים שנקבעו בפסיקה לקיומו של עסק, מתקיימים במערערת. הפגמים
- 17 שנפלו בהתנהלות המנהל מצדיקים כשלעצמם את ביטול ההחלטה. הודגש כי
- 18 המנהל לא זימן לחקירה את לקוחותיה ואת ספקיה וכי לא יעלה על הדעת כי המנהל
- 19 יבטל את רישומה ורק לאחר מכן יתחיל באיסוף ראיות שיתמכו בהחלטתו.
- 20 19. במהלך הדיון בבקשה נטען כי המערערת לא קיבלה את מכתב ההתראה ששלח
- 21 המנהל, שכן מכתב ההתראה לא נשלח לכתובתה של מערערת, המופיעה למשל על
- 22 טופס אישור על ניהול פנקסי חשבונות ורשומות לפי **חוק עסקאות גופים ציבוריים**
- 23 (**אכיפת ניהול, חשבונות ותשלום חובות מס**), **התשל"ו** – 1976 (להלן – **"אישור**
- 24 **ניהול ספרים"**), אשר צורף לכתב הערעור, אלא לכתובות שאינן כתובתה של
- 25 המערערת. מכתב ההתראה שנשלח לרואה החשבון הגיע אמנם למשרדו, ואולם
- 26 המכתב הופנה לגורם המטפל במשרד, אשר שהה בחו"ל, ולא הובא לידיעת
- 27 המערערת.
- 28 20. אשר לסעד הזמני נטען במהלך הדיון, לצד הטענה העיקרית בדבר עיכוב הביצוע
- 29 האוטומטי, כי בהחלטת המנהל, אשר אותה ראתה לטענתה לראשונה רק כשצורפה



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

1 לבקשת המנהל, לא נקבע שביטול הרישום יחול רטרואקטיבית, במקום בחלוף 30  
2 ימים מיום מתן ההחלטה, כנדרש בחוק מס ערך מוסף.  
3 21. בא כוחה של המערערת טען במהלך הדיון שהתקיים לפני, כי המערערת מעסיקה 30  
4 עובדים, ומקפידה לשלם את המס במועדו. אשר לתלונת בעל המניות ב'אירו  
5 דיאמונד' בדבר זיוף החשבונות, טען כי מדובר בסכסוך אזרחי פנימי בחברת אירו  
6 דיאמונד, שאין בו כדי להשליך על המערערת. כמו כן הגיש מסמכים מטעמו של יועץ  
7 המס של אירו דיאמונד.  
8

### המסגרת החוקית

10 22. סעיף 52 (א) בחוק מס ערך מוסף, אשר כותרתו "חובת רישום", מטיל חובת רישום  
11 על עוסק, מלכ"ר ומוסד כספי. סעיף קטן (ג) מורה כי-

13 **המנהל רשאי שלא לרשום עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, אם יש לו**  
14 **יסוד סביר לחשוש שהוא יעסוק בפעולות בלתי חוקיות.**

16 23. במקביל לסמכות המנהל להימנע מרישום של 'עוסק', כאמור בסעיף 52(ג) בחוק מס  
17 ערך מוסף, מסורה למנהל גם הסמכות לבטל רישום של חברה שנרשמה זה מכבר  
18 כ"עוסק", כקבוע בסעיף 61(א) בחוק מס ערך מוסף, הקובע-

20 **"ראה המנהל שפלוגי רשום אף על פי שאיננו נמנה עם החייבים**  
21 **ברישום, או שרישומו כנמנה עם סוג מסוים של חייבי רישום אינו כדון,**  
22 **רשאי הוא לבטל או לתקן את הרישום".**

24 24. ההוראות המסמיכות את המנהל למנוע רישום כעוסק מלכתחילה, או לבטל רישום  
25 של עוסק שנרשם זה מכבר, מתפרשות בשים לב לזכות העיסוק המעוגנת בחוק יסוד:  
26 **חופש העיסוק, הקובע כי "כל אזרח או תושב של המדינה זכאי לעסוק בכל עיסוק,**  
27 **מקצוע או משלח יד".** בהלכה הפסוקה נקבע כי הוראות הסעיפים האמורים הן  
28 מידתיות, והן נועדו לתכלית ראויה, שהיא הסדרת רישום העוסקים לתועלת הכלל,  
29 לשם הבטחת גביית מס אמת (ראו כב' השופט א' ריבלין (כתוארו אז) בע"ש (בי"ש)  
30 2445/98 אחים הואשלה בע"מ נ' מדינת ישראל מנהל מכס ומע"מ באר שבע (מיום



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 **כב' השופט א' ואגו בע"ש (בי"ש) 1552/05 אבו מדיעם מחמד נ' מנהל**  
2 **מכס ומע"מ (מיום 26.04.2006).**
- 3 25. הפגיעה באדם הכרוכה בביטול רישום קשה יותר מאשר בסירוב לרישום  
4 מלכתחילה, שכן, ביטול רישומו של אדם כ'עוסק' עלול לגרום לנזק לעוסק כמו גם  
5 לספקיו או ללקוחותיו, הן מבחינה עסקית כלכלית, הן בשל הנזק הגלום בחוסר  
6 האפשרות לנכות את מס התשומות, ועל כן עליה להעשות בזהירות יתרה (וראו גם  
7 כב' השופט ג' גדעון בע"מ (בי"ש) 39873-01-16 **אריאל (א.ד.ק) בע"מ נ' מנהל מע"מ**  
8 **אשדוד (מיום 7.3.2016).**
- 9 26. ואולם, כשם שהמנהל רשאי למנוע רישום כעוסק בשל החשש לביצוע פעילות בלתי  
10 חוקית, כך רשאי הוא גם לבטל רישום בשל החשש האמור. ה"פעילות בלתי חוקית"  
11 בעטיה רשאי המנהל לבטל את הרישום, מתייחסת מטבע הדברים גם לפעילות  
12 הנעשית בניגוד לחוק מס ערך מוסף, כגון פעילות של הוצאה או ניכוי של חשבונות  
13 מס שלא כדין. מן הסתם לא תתקיים במצבים שכאלה פעילות עסקית אמיתית  
14 המצדיקה רישום כעוסק (ראו גם כב' השופטת י' סרוסי בע"מ (ת"א) 5610-04-17  
15 **א.ח. סנבריה לבניה נ' מנהל מס ערך מוסף (מיום 7.6.17) (להלן- "פרשת סנבריה")**,  
16 **וע"מ (ת"א) 30507-03-19 דורון רובין השקעות וייעוץ בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף**  
17 **(מיום 19.5.19) (להלן- "פרשת דורון רובין")**; וכן החלטתי בע"מ (בי"ש) 28956-11-20  
18 **באר החיים בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד (מיום 18.11.2020) (להלן- "פרשת**  
19 **באר החיים").**
- 20 27. נוכח הזהירות שיש לנקוט בביטול רישום, מוטל על המנהל לערוך לעוסק שימוע  
21 עובר למתן החלטתו בדבר ביטול הרישום, כאמור בסעיף 62 בחוק מס ערך מוסף,  
22 הקובע –  
23
- 24 **"ביקש המנהל לפעול לפי סעיפים 52 (ג) או (ד), 54, 58, 59, 61, 77 (ב) (א)**  
25 **או (ב) או 106 (א) שלא על פי בקשת הנוגע בדבר, יתן לו הזדמנות להביא**  
26 **לפניו טענותיו".**
- 27
- 28 28. על פי סעיף 63 בחוק מס ערך מוסף, ביטול הרישום כעוסק ייכנס לתוקף **"כעבור**  
29 **שלושים יום לאחר החודש שבו ניתנה ההודעה לפי סעיף 64, או במועד אחר שקבע**  
30 **המנהל"**. המנהל רשאי אפוא לקבוע מועד לכניסת החלטתו לתוקף, במקום ברירת  
31 המחדשל הקבועה בסעיף, המורה **"כעבור 30 יום לאחר החודש" שבו ניתנה**



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 החלטתו, ובהלכה הפסוקה הוכרה האפשרות לקביעת מועד רטרואקטיבי (ראו  
2 לעניין זה ע"מ (ב"ש) 1530/03 עירית אשקלון נ' מנהל מכס ומע"מ (מיום  
3 25.09.2016); פרשת באר החיים).
- 4 29. ומכאן לסעיף 64 בחוק מס ערך מוסף, העומד במוקד בקשתו של המנהל. הסעיף  
5 קובע לעניין ערעור על החלטת המנהל בנושא הרישום כי-  
6
- 7 **"(א) פעל המנהל על פי סעיפים 52(ב) עד (ד), 54, 55, 56, 57,**  
8 **58, 59, 61 או 106(א) יודיע על כך לנוגע בדבר, והרואה עצמו**  
9 **נפגע רשאי, תוך שלושים יום לאחר שהומצאה לו ההודעה,**  
10 **לערער לפני בית המשפט המחוזי.**  
11 **(ב) ...**  
12 **(ג) הגשת ערעור תעכב את ביצועה של החלטת המנהל, זולת אם**  
13 **החליט בית המשפט אחרת"**  
14
- 15 30. סעיף 64(ג) בחוק מס ערך מוסף מעכב אפוא את החלטת המנהל בדבר ביטול  
16 הרישום, באופן אוטומטי, עם הגשת הערעור על החלטת המנהל. לצד עיכוב הביצוע  
17 האוטומטי, מסורה לבית המשפט הסמכות לקבוע קביעות אחרות באשר לעיכוב  
18 הביצוע או באשר לתוקפה של ההחלטה.
- 19 31. הסמכות המסורה לבית המשפט בגדרו של סעיף 64(ג) בחוק מס ערך מוסף, כפי  
20 שנקבע בהלכה הפסוקה, מקבילה לסמכותו של בית המשפט במתן סעדים זמניים  
21 (ראו למשל החלטותיה של כב' השופטת י' סרוסי בפרשת סנבריה ובפרשת דורון  
22 רובין; החלטתה של כב' השופטת ע' הוד בע"מ (מחוזי נצרת) 37928-05-18 **גואטה**  
23 **נ' מנהל מס ערך מוסף (מיום 22.7.2018); והחלטתי בע"מ (ב"ש) 1551-08-19**  
24 **צינצולקר נ' מנהל מס ערך מוסף רמלה (מיום 7.6.2020). וראו גם פסק דינו של כב'**  
25 **השופט ח' מלצר בע"א 3291/11 עמותת י.ע.ל. אסף הרופא נ' רשות המסים (מיום**  
26 **10.8.17)).**
- 27 32. התנאים המקובלים להיעתרות לבקשה על פי סעיף 64(ג) בחוק מס ערך מוסף, דומים  
28 במהותם לתנאים למתן סעד זמני, והם **מאזן הנוחות וסיכויי ההליך העיקרי**. היחס  
29 בין שני תנאים אלו הוכר בפסיקה כ"מקבילית כוחות", כך שככל שמאזן הנוחות  
30 נוטה לטובת המבקש, ניתן להמעיט במשקל סיכויי קבלת עמדתו, ולהיפך, ואולם  
31 הדעה הרווחת היא שמאזן הנוחות הוא השיקול המכריע מבין השניים (ראו ע"א  
32 7822/19 **פלוני נ' פלונית (מיום 2.2.2020); ע"א 7790/19 יחיאל שמעון טפירו נ'**  
33 **אמיר בירמן (מיום 5.1.2020); והפסיקה המוזכרת בהם).**



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 22-09-25947 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

1

2

### דיון והכרעה

3 33. לאחר שעיינתי בטענות הצדדים מצאתי שיש להיעתר לבקשתו של המנהל,  
4 ולהורות על הותרת החלטתו בדבר ביטול רישומה של המערערת כעוסק על כנה,  
5 עד לסיום ההליכים בערעור.

6 34. בראש ובראשונה יש לשקול בענייננו את חשדו של המנהל בדבר פעילות בלתי חוקית  
7 והפצת חשבוניות פיקטיביות. החלטתו של המנהל הייתה מעוגנת בעובדות שעמדו  
8 לפניו, על יסוד בדיקה ראשונית של נתוני העסק לאורך תקופה ממושכת של פעילות  
9 החברה לאחר חידוש פעילותה. המנהל פירט (לרבות גם בתצהירו של אחר) את  
10 האינדיקציות המחשידות לביצוע פעילות בלתי חוקית, (זינוק במחזור העסקאות,  
11 'ערפל' באשר לתחום עיסוקה של המערערת, קיזוז תשומות על בסיס חשבוניות  
12 שלגביהן הוגשה תלונה במשטרה כי הן חשבוניות מזויפות, הפצת חשבוניות לחברה  
13 שלקוחותיה הן חברות המוכרות למנהל כחברות המפיצות חשבוניות כוזבות).  
14 המערערת נמנעה כאמור מלהגיש תצהיר לקראת הדיון שהתקיים בבקשה, אשר  
15 יפריך את החשדות או יבאר את התהיות, איש מטעמה אף לא התייצב לחקירה.  
16 בדיון נמנעה המערערת מלבאר את תחום עיסוקה ולא הציגה מסכת עובדתית מלאה  
17 המשקפת פעילות כלכלית אמיתית, והסתפקה בהגשת מספר מוצגים (כגון מוצגים  
18 שונים בעניין 'אירו דיאמונד') שלא היה בהם די להפיג את החשדות. מבחינה  
19 לכאורית קיים אפוא חשש ממשי לפעילות בלתי חוקית ולהפצת חשבוניות בלתי  
20 חוקיות, בהיקפים של מיליוני שקלים, כפי שהתרשם המנהל.

21 35. משקלו של החשש הלכאורי הממשי בדבר פעילות בלתי חוקית והפצת חשבוניות  
22 פיקטיביות על ידי המערערת, באיזון בין השיקולים השונים, הוא משקל נכבד, הן  
23 לעניין ההתייחסות לפגמים הנטענים שנפלו בהחלטת המנהל, הן לעניין מאזן  
24 הנוחות, והן לעניין סיכויי הערעור.

25 36. על רקע טיבם של החשדות בדבר פעילות בלתי חוקית והעדר כל ניסיון להפריך  
26 חשדות אלו בדיון שהתקיים לפני, ספק האם יש בליקויים הנטענים בפעילות המנהל,  
27 כגון מתן החלטה לפני קיומו של שימוע, כדי להצדיק את ביטולה של החלטת המנהל  
28 בשלב מקדמי זה, עוד לפני בירור הערעור לגופו.

29 37. כאמור לא נערך שימוע למערערת, עובר למתן ההחלטה, ואולם המנהל שלח  
30 למערערת מכתב התראה בדבר כוונתו לבטל את רישומה כעוסק, ביום 24.7.2022





## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

1 ובגדרו אפשר לה להגיע לשימוע, אך היא לא התייצבה. מכתב ההתראה נשלח  
2 לארבע כתובות שונות, לרבות לרואה החשבון המטפל בענייניה של המערערת. אמנם  
3 מכתב ההתראה לא נשלחה לכתובת המופיעה באישור ניהול ספרים, ואולם במהלך  
4 הדיון ביאר אלחרר כי אישור ניהול הספרים נערך על ידי פקיד השומה (אף שגם  
5 חתימתו של המנהל מופיעה עליו), והכתובת המצוינת בו היא הכתובת שמסרה  
6 המערערת לפקיד השומה לצרכי מס הכנסה, בעוד שהמערערת נמנעה מלמסור  
7 למנהל את הכתובת האמורה. מכתב ההתראה נשלח על ידי המנהל לכתובתה של  
8 המערערת כפי שהיא מופיעה ברשם החברות, לכתובת שמסרה המערערת למנהל,  
9 לכתובתו של בעל המניות, וכן לרו"ח. טענותיה של המערערת בעניין זה, לרבות  
10 לעניין העברת המכתב לגורם המטפל במשרדו של רו"ח, אשר שהה כביכול בחו"ל,  
11 ולכך שהמערערת לא עודכנה, לא נתמכו בתצהיר או בעדות. בא כוחה של המערערת  
12 הסתפק במהלך הדיון בהקראת מכתבים שונים ששלח לו רואה החשבון בתחילת  
13 הדיון (מכתבים שטרם הוגשו לבית המשפט אף שבא כוחה של המערערת התחייב  
14 במהלך הדיון להגישם), ואולם רואה החשבון לא התייצב כאמור לדיון. הטענות  
15 בדבר המצאת מכתב ההתראה עתידות להתברר בצורה יסודית במהלך בירור  
16 הערעור, ואולם בשלב זה קיימות תהיות של ממש בדבר אי התייצבותה של  
17 המערערת לשימוע, ובדבר הימנעותה מלעדכן את כתובתה ברישומיה אצל המנהל.  
18 38. לצד זאת ראוי להזכיר כי אף שבהתאם לסעיף 141 (ב) בחוק מס ערך מוסף, הקובע  
19 "נשלח מכתב בדואר, רואים אותו כאילו הומצא לנמען ביום החמישי לאחר  
20 שנשלח, אף אם סרב הנמען לקבלו", לא הזדרז המנהל במתן החלטה, והמתין  
21 כאמור עד יום 5.9.2022, ורק אז ביטל את רישומה של המערערת כעוסק. גם לאחר  
22 מתן החלטת המנהל ופניית בא כוחה של המערערת למשרדי המנהל, הביע המנהל  
23 את נכונותו לקיים למערערת שימוע במועד מיידית לבחירתה של המערערת, ובמהלך  
24 הדיון בבקשתו חזר על נכונותו והצעתו לקיים שימוע, ואולם המערערת סירבה  
25 להתייצב לשימוע לשם הצגת טיעוניה בפני המנהל באשר לחשדותיו, והתנתה את  
26 התייצבותה בביטול של החלטת המנהל תחילה.  
27 39. בנסיבות אלו, ונוכח היקף החשדות בדבר הפצת חשבוניות פיקטיביות, אין די בשלב  
28 זה, בהעדר קיומו של שימוע, כדי להצדיק את ביטול החלטת המנהל.  
29 40. בא כוחה של המערערת טען לליקוי נוסף בהחלטת המנהל, בכך שבהחלטת המנהל  
30 לא נקבעה תחולתה רטרואקטיבית להחלטה, אף שבפועל נסגר תיקה של המערערת  
31 באופן רטרואקטיבי ביום 30.7.2020. עיון בהחלטת המנהל אכן מגלה כי לא נקבע



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

1 בה במפורש כי תחולתה של ההחלטה רטרואקטיבית, בוודאי שלא נקבע בה כי  
2 תחולתה היא רטרואקטיבית מיום 30.7.2022. במהלך הדיון טענה באת כוחו של  
3 המנהל כי משמעות הקביעה בהחלטת המנהל היא שנקבע בהחלטת המנהל 'מועד  
4 אחר' במשמעות סעיף 63 בחוק מס ערך מוסף, היינו כי החלטת המנהל תכנס לתוקף  
5 ביום מתן ההחלטה, ולא בתוך 30 ימים מהחודש שבו ניתנה ההחלטה. אף שהניסוח  
6 בהחלטת המנהל אינו מיטבי, וראוי היה שהמנהל יבאר במפורש כי מצא לנכון  
7 לקבוע מועד אחר לכניסת החלטתו לתוקף, אף לבאר את הטעמים לכך, ולציין  
8 במפורש מהו המועד, ניתן לקבל את פרשנות המנהל לכך שמשמעות קביעתו היא כי  
9 החלטתו תיכנס לתוקפה ביום מתן ההחלטה, נוכח חשדותיו בדבר היקף קיזוז  
10 החשבוניות הפיקטיביות.  
11 41. אשר לעובדה שבפועל 'נסגר תיקה' של המערערת ביום 30.7.2022 ולא ביום  
12 5.9.2022, במהלך הדיון הבהיר אלחרר כי משמעות כניסתה לתוקף של החלטה  
13 המנהל ביום 5.9.2022 היא כי לא ניתן לשגר עוד חשבוניות החל במועד זה, גם אם  
14 הוצאו בחודש אוגוסט, ועל כן העובדה שסגירת התיק נעשתה ביום 30.7.2022 ולא  
15 ביום 5.9.2022, היא טכנית בלבד, ותוצאתה זהה. ככלל ראוי היה כאמור כי המנהל  
16 יבאר בהחלטה במפורש כי החליט על תחולה רטרואקטיבית של החלטתו, אף יבאר  
17 את מועד התחילה המדויק. עוד ראוי כי המועד שנקבע בהחלטה במפורש יהיה מועד  
18 סגירת התיק בפועל, לשם מניעת ויכוחים, חוסר בהירות ופרשנויות. ואולם כיון  
19 שתוצאת החלטת המנהל היא כי מיום 5.9.2022 לא ניתן עוד לקיזז חשבוניות שטרם  
20 שוגרו, גם אם מועדן מוקדם יותר, לא מצאתי שיש בפגם האמור כדי להצדיק בשלב  
21 זה את ביטול ההחלטה או את שינוי התחולה. יצוין כי במהלך הדיון הועלו לפני  
22 טענותיה של המערערת, לרבות בדבר הנזק האפשרי, ולאחר ששקלתי את טיבם  
23 ועוצמתם של החשדות בדבר קיזוז חשבוניות פיקטיביות, וכן את היקפם, מצאתי  
24 שלעניין הסעד הזמני יש להעדיף את אינטרס הציבור ולאשר את סגירת התיק במועד  
25 שבו נסגר, למרות הליקויים שנפלו בהחלטת המנהל, מבלי שיהיה בכך כדי למנוע  
26 אפשרות לקבוע אחרת לאחר בירור ממצה של טענות הצדדים במהלך בירור הערעור.  
27 42. אשר למאזן הנוחות, נוכח טיב החששות לקיזוז חשבוניות פיקטיביות, ונוכח היקף  
28 הסכומים שבהם מדובר, הנזק הצפוי לקופת הציבור, אם אכן יימצא שמדובר  
29 בפעילות של הוצאת חשבוניות שלא כדין וקיזוזן, הוא נזק ממשי ובלתי הפיך. יתכן  
30 שהמנהל יעמוד בפני שוקת שבורה, ולא יהיה באפשרותו לגבות את החוב שמקורו  
31 בפעילות בחשבוניות שהוצאו שלא כדין. לעומת זאת, ככל שהערעור יתקבל, סביר



## בית המשפט המחוזי בבאר שבע לפני כב' השופטת יעל ייטב

ע"מ 25947-09-22 הדר אור שירותי ניהול בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

1 שהמנהל יחויב בפיצויה של המערערת בגין הנזקים הכלכליים שלהם היא צפויה  
2 לטענתה, ככל שיוכחו. מעבר לכך, ספק האם מדובר בענייננו בפעילות עסקית של  
3 ממש מצדה של המערערת. לא נעשה בענייננו ניסיון של ממש, גם לא במהלך הדיון  
4 בבקשה, להפריך את החשדות ולהבהיר את התמונה, וקשה להימנע מהרושם כי  
5 המערערת שמה מבטחה בעיכוב הביצוע האוטומטי הכרוך בהגשת ערעור, ועל כן  
6 אינה מזדרזת לשתף פעולה עם המנהל בבדיקתו. בנסיבות אלו נוטה מאזן הנוחות  
7 במובהק לטובת המנהל.  
8 43. נוכח משקלו של מאזן הנוחות ב'מקבילית הכוחות', אין הכרח שסיכויי הערעור יהיו  
9 קלושים. יחד עם זאת אציין, כי בהעדר גרסה עובדתית ואסמכתאות של ממש,  
10 הנתמכות בתצהיר ובעדות של עד רלוונטי, סיכויי הערעור כפי שהם נראים היום,  
11 אינם גבהים דיים לשם הטיית מקבילית הכוחות לעבר דחיית הבקשה.

### סיכום

12  
13 44. אשר על כן אני מקבלת את בקשתו של המנהל, ומורה כי החלטתו בדבר ביטול  
14 רישומה של המערערת כעוסק תעמוד על כנה, עד מתן החלטה אחרת, למרות הגשת  
15 הערעור.  
16 45. המערערת תשלם למנהל את הוצאותיו, בסכום של 25,000 ₪, בתוך 30 ימים.  
17 46. הצדדים יתאמו שימוע לפני המנהל בתוך 30 ימים, ויודיעו לבית המשפט במועד  
18 האמור האם עלה בידם להגיע להסכמות. בהעדר הסכמות ייקבע התיק להגשת  
19 תצהירי עדות ראשית, אלא אם כן תוגש בקשה אחרת.  
20

21 ניתן לפרסם את ההחלטה.

22  
23 ניתנה היום, כ"ו אלול תשפ"ב, 22 ספטמבר 2022, בהעדר הצדדים.  
24

  
יעל ייטב, שופטת

25  
26