



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

08 ספטמבר 2026

ע"מ 26-05-34092 מ.ו. השקעות בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ תל אביב

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מעוררת

מ.ו. השקעות בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אליהו יוסף קרפין, דב קנול

נגד

משיב

ממונה אזורי מע"מ תל אביב
ע"י ב"כ עו"ד נעה אלשיך
פמת"א (אזרחי)

החלטה

לפניי בקשה מטעם המשיב בערעור שבכותרת (והמבקש בבקשה זו, להלן: "המשיב") לסילוק הערעור על הסף.

רקע וטענות הצדדים בתמצית

1. המערערת הקימה פרויקט מגורים אשר קיבל סיווג של מפעל מאושר לפי חוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: "חוק העידוד"). המערערת ניכתה את מס התשומות ששילמה בהקמת הפרויקט. זאת משום שלדידה נתונה לה הזכות לוותר מיוזמתה על הטבת פטור ממע"מ, בהתאם לסעיף 74א לחוק העידוד.
2. המשיב הוציא למערערת שומת תשומות לפי מיטב השפיטה. לדידו, סעיף 74א לחוק העידוד אינו מקנה הטבות מבחינת מע"מ, ויש לבחון את העסקה בהתאם להוראות חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"). המערערת הגישה השגה על השומה. בהשגה התקיימו דיונים, אך טרם ניתנה החלטה.
3. במסגרת תכתובת דוא"ל בין הצדדים, שלח נציג המשיב למערערת ביום 12.4.2026 הודעת דוא"ל בה נכתב כדלקמן: "עו"ד קרפין שלום רב. לאחר שבחנתי את הדברים, לטעמי טענות החברה אינן נכונות. סעיף 74א לחוק עידוד השקעות הון מקנה לחברה את הזכות לוותר על הטבות שקיבלה מכח החוק ואולם, החוק אינו מעניק הטבות



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

08 ספטמבר 2026

ע"מ 26-05-34092 מ.ו. השקעות בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ תל אביב

בעניין מס ערך מוסף. לפיכך, יש לבחון את העסקה בהתאם להוראות הרלוונטיות בחוק מע"מ. לאור האמור, במידה ותהיו מעוניינים בכך, ניתן לקבוע דיון מסכם שבו תוכלו להעלות טענות נוספות טרם שאקבל את ההחלטה בהשגה. לחילופין, תוכלו להעביר טענות בכתב. אנא עדכנו אותי בהחלטתכם" (נספח 17 להודעת הערעור, להלן: "הודעת המשיב").

4. המערערת הגישה את הערעור דנן, ביחס להודעת המשיב. לשיטת המערערת, על אף שטרם ניתנה החלטה בהשגה, נתונה לה הזכות לערער על ההחלטה שבהודעת המשיב, מכוח סעיף 138(ב) לחוק מע"מ.

5. המשיב הגיש בקשה לסילוק הערעור על הסף. לדידו, הערעור הוגש תוך כדי דיון בשלב ההשגה, בטרם ניתנה החלטה בהשגה, ומבלי שנתקיימו כל ההליכים הייחודיים שנקבעו בחוק מע"מ לשם הגשת ערעור כאמור. בהתאם לכך, דין הערעור להידחות על הסף בשל חוסר סמכות עניינית.

כותרתו של סעיף 138(ב) לחוק מע"מ היא "עסקה מלאכותית או בדויה", ואין לכך כל קשר לכתב הערעור או להחלטה כלשהי של המשיב.

6. המערערת מתנגדת לבקשה. מלשוננו של סעיף 138 לחוק מע"מ מובן, כי אין המשיב רשאי להתעלם מעסקה החייבת במס, אלא אם כן הוא סבור, כבעניינו, כי מדובר בהפחתת מס לא ראויה. אשר על כן, כאשר מדווחת למשיב עסקה והוא מבכר להתעלם הימנה מפאת שהיא מבטאת, לשיטתו, הפחתת מס שאינה ראויה, שכן הוא דורש להשיב את מלוא מס התשומות שניכתה המערערת, רשאית המערערת לערער על החלטתו של המשיב על בסיס סעיף 138(ב) לחוק מע"מ.

דיון והכרעה

7. לאחר שבחנתי את טענות הצדדים מצאתי לקבל את הבקשה.

ההליך הנוכחי הוגש טרם החלטה בהשגה, ולא ניתן להגישו מכוח סעיף 138(ב) לחוק מע"מ, שכלל אינו מתאים לעניינו.

8. סעיף 138 לחוק מע"מ, תחת הכותרת "עסקה מלאכותית או בדויה", קובע כדלהלן:

"(א) המנהל רשאי להתעלם מעסקה או מפעולה אם הוא סבור שהיא מלאכותית או בדויה או שאחת ממטרותיה העיקריות היא הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותות.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

08 ספטמבר 2026

ע"מ 26-05-34092 מ.ו. השקעות בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ תל אביב

(ב) על החלטת המנהל על פי סעיף קטן (א) ניתן לערער לפני בית המשפט המחוזי.

9. ניתן להיווכח, כי הזכות לערער על החלטת המנהל עוד קודם להחלטה בהשגה, היא רק על החלטת המנהל שלפי סעיף 138(א) לחוק מע"מ, כלומר, על החלטה כי עסקה כלשהי היא מלאכותית, בדויה או שאחת ממטרותיה העיקריות היא הימנעות ממס. מדובר בהחלטה שנוגעת לשאלות שמערבות משפט ועובדה, ושעניין האם עסקה מסוימת שביצע הנישום, אף על פי שהיא כשרה משפטית על פניה, נועדה להוות כסות להתחמקות מתשלום מס (עסקה מלאכותית או שאחת ממטרותיה העיקריות היא הימנעות ממס); או החלטה שנוגעת לשאלות עובדתיות בלבד – האם העסקה נעשתה רק למראית עין ואין לה כל תוקף משפטי מלכתחילה (עסקה בדויה) (וראו למשל ע"א 265/67 מפי בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים גדולים, פ"ד כא(2) 598, 593 (1967); ע"א 252/87 גחלת חברה להשקעות בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד מה(1) 245, 248-249 (1991); ע"א 67/89 שטיינקריץ נ' מנהל מס ערך מוסף, חיפה, פ"ד מז(4) 11 (1993)).

10. אין זה המקרה בענייננו.

במקרה דנן, מדובר במחלוקת משפטית טהורה, האם למערערת הזכות לוותר על הטבת פטור ממע"מ בהתאם לסעיף 74א לחוק העידוד (וראו פתח דבר וסעיפים 3, 5, 6, 8, 9, 15, 17, 19, 21, 23 ו-24 לתשובה לבקשת הסילוק). לא מדובר במקרה שנכנס תחת כנפי סעיף 138(א) לחוק מע"מ, ומשכך, הוא גם לא נכנס תחת כנפי סעיף 138(ב) לחוק מע"מ.

11. קבלת טענתה של המערערת, כי מדובר במקרה שבו המשיב טוען כי מדובר בהפחתת מס לא נאותה ועל כן ניתן להגיש ערעור על פי סעיף 138(ב) לחוק מע"מ, משמעותה היא כי כל שומה שמוציא המשיב חוסה למעשה תחת סעיף 138(ב) לחוק מע"מ, שהרי כל שומה נוגעת להפחתת מס לא נאותה לראייתו של המשיב. לא ניתן לקבל זאת, וסעיף 138 עוסק במקרים מיוחדים ומובחנים, ולא במחלוקת פרשנית משפטית "רגילה".

12. לפיכך, הבקשה מתקבלת וההליך הנוכחי נמחק.

המערערת תישא בהוצאות המשיב בסך של 5,000 ש"ח.

ניתנה היום, כ"ו אלול תשפ"ו, 08 ספטמבר 2026, בהעדר הצדדים.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

08 ספטמבר 2026

ע"מ 34092-05-26 מ.ו. השקעות בע"מ נ' ממונה אזורי מע"מ תל אביב

ירדנה סרוסי, שופטת