



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

סימונה שמחה אברזל

מערערת

נגד

מנהל מע"מ רמלה

משיב

פסק דין

1

פתח דבר

1 לפניי ערעור על החלטת המשיב שדחה את השגת המערערת על קביעות מס שהוצאו
2 לה בהתייחס לתקופה שמחודש ינואר 2011 ועד לחודש דצמבר 2016 (להלן:
3 "קביעות המס" או "השומה") ולפיהן לא דיווחה על עסקאותיה במסגרת עיסוקה
4 כמגדת עתידות ומוכרת קמעות. על פי השומה חויבה המערערת במס עסקאות בסך
5 של 331,820 ₪ (קרן).
6

7 2. אציין כבר עתה, כי בתיק זה לא הוגשו סיכומים על ידי המשיב, אלא רק לאחר
8 שקבעתי, בחלוף הזדמנויות חוזרות ונשנות שניתנו למשיב לעשות כן, כי הוא לא
9 יורשה עוד להגיש סיכומים וכי דינו כדין מי שלא התייצב לדיון, וזאת כמצוות תקנה
10 160(ד) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984, כפי שהיו בתוקף באותה עת,
11 ועל סמך תקנה 10א לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור) תשל"ו-
12 1976, המחילה את תקנות סדר הדין האזרחי בשינויים המחויבים.

13 משכך, וכמצוות הדין, תינתן הכרעה בתיק זה על יסוד כתב הערעור, כתב התשובה,
14 תיק המוצגים שהוגש בהסכמה (הכולל גם את ההשגה וההחלטה בהשגה), עדי
15 המערערת וסיכומי המערערת.

16



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

3. אעיר, כי לא קיימת בפסיקה הכרעה חד משמעית בשאלה מה המשמעות שיש ליתן
1 לסנקציה הנובעת מאי הגשת סיכומים על ידי בעל דין נתבע, בנסיבות שבהן כבר
2 נשמעו העדים, לרבות עדי הנתבע שלא הגיש סיכומיו. על פניו נראה כי במקרה שכזה
3 אין להיזקק לראיות הנתבע לצורך ההכרעה בהליך. בנוסף, עשויה לעלות שאלה
4 האם התובע רשאי בנסיבות האמורות להידרש לדברים שעלו לטובתו בחקירתו
5 הראשית או הנגדית של עד הנתבע. בעניין זה סבורני כי שורת ההיגיון והשכל הישר,
6 כמו גם ההגינות, מחייבת כי התובע יהיה רשאי לעשות כן, שהרי אין זה מתקבל על
7 הדעת כי מצבו בנסיבות אלה יהיה פחות טוב ממצבו אילו הנתבע היה מגיש
8 סיכומים. עם זאת, האמור לעיל הינו למעלה מן הצורך שכן לא מצאתי כי במקרה
9 דנן חקירתו של העד מטעם המשיב תמכה בגרסת המערערת.
10

4. עוד אעיר בהקשר זה כי אין בידי לקבל את טענת המערערת כי משעה שלא הוגשו
11 הסיכומים והמשיב נחשב כמי שלא התייצב לדיון, יש לקבל, מניה וביה, את הערעור
12 אך בשל כך. תקנה 157(2) לתקנות סדר הדין האזרחי קובעת לאמור: **"התייצב**
13 **התובע ואילו הנתבע לא התייצב לאחר שנמסרה לו הודעה כראוי, רשאי התובע**
14 **להוכיח את תביעתו עד כמה שחובת הראיה עליו, ואז יהא זכאי לסעד המבוקש**
15 **ולכל סעד מתאים אחר"**.
16

משמע, כי על המערערת עדיין מוטלת החובה להרים את נטל הראיה ולהוכיח
17 טענותיה, כפי הנטל המוטל עליה על פי הדין. במקרה דנן, על המערערת להוכיח כי
18 נפל פגם בהחלטת המנהל בהשגה, ככל שהיא מתבססת על החומר שעמד בפניו
19 באותה עת. חומר זה כולל, בין היתר, עדויות שנגבו במסגרת הליך החקירה שהתנהל
20 כנגד המערערת בחשד להעלמת הכנסות וממצאי אותה חקירה.
21

5. השאלה שיש לשאול, אפוא, במסגרת הליך זה היא, האם עלה בידי המערערת
22 להוכיח כי אין בסיס להחלטתו של המשיב בהשגה וכי יש לקבל את גרסתה לפיה לא
23 היו לה עסקאות החייבות במס.
24

25 **הרקע העובדתי הנדרש**

6. המערערת נרשמה במשרדי המשיב כ"עוסק פטור" בשנת 2004. לטענת המשיב,
26 חקירה שנערכה בעניינה של המערערת העלתה כי היא סיפקה ללקוחותיה שירותי
27 קריאה בקפה ובקלפים ולא דיווחה על עסקאותיה אלו. לטענתו, המערערת אינה
28



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

- 1 עונה להגדרת "עוסק פטור" ולפיכך היה עליה לדווח על עסקאותיה בהתאם לסעיף
2 69(א) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), ובכל מקרה, אף אם
3 היא נחשבת "עוסק פטור", היה עליה להגיש הצהרה מדי שנה על מחזור עסקאותיה
4 וזאת בהתאם לתקנה 15 לתקנות מס ערך מוסף (רישום), התשל"ו – 1976. לאור
5 האמור, הוציא המשיב קביעות מס למערערת מתוקף סמכותו על פי סעיף 76(א)
6 לחוק מע"מ.
- 7 .7 המערערת הוכרזה כפושטת רגל בשנת 2009. את מסמך קביעות המס צירף המשיב
8 לבקשה שהגיש ביום 24.4.2018 לביטול הליך הפש"ר נוכח ממצאי החקירה הנ"ל
9 (נספח 2 להודעת הערעור). במסמך קביעות המס נכתב כי קביעות המס נערכו
10 בהתבסס על "נתוני מיסוי מקרקעין". המשיב הודה כי מדובר בטעות (ראו מוצג 11
11 לתיק המוצגים, וכן פרוטוקול הדיון בהשגה מיום 12.5.2019), אך טען כי טעות זו
12 נרפאה במסגרת הדיון שנערך עם המערערת בו הובהר כי קביעות המס מתבססות
13 על ממצאי החקירה הנוגעים לפעילותה של המערערת כמגדת עתידות ומוכרת
14 קמעות וכלל אינן קשורות למקרקעין.
- 15 .8 ביום 9.5.2019 הגישה המערערת תגובה לבקשת המשיב לביטול הליך הפש"ר
16 ובמסגרתה צירפה כתב השגה על קביעות המס (מוצג 9 לתיק המוצגים, נספח 4
17 להודעת הערעור). לטענת המערערת, המשיב, באמצעות מי שייצגו בהליך פשיטת
18 הרגל של המערערת, עו"ד זהר בשארה, צפה במסמך ההשגה ביום 13.5.2018 וזאת
19 כפי שניתן ללמוד ממוצג מע/1 (צילום מתוך מערכת נט המשפט) שהוגש במהלך דיון
20 ההוכחות.
- 21 .9 ביום 12.5.2019 התקיים דיון בהשגה. ההחלטה בהשגה, הנושאת תאריך 13.5.2019,
22 נמסרה למערערת, לפי טענתה, ביום 19.5.2019.
- 23 בהחלטתו בהשגה דחה המשיב את טענות המערערת. מכאן הערעור.

24

תמצית טענות המערערת

- 25 10. קביעות המס למערערת הומצאו ביום 24.4.2018 וזאת במסגרת בקשה אותה הגיש
26 המשיב בהליך הפש"ר. המערערת הגישה השגה ביום 9.5.2018 והמשיב קיבל אותה
27 בו ביום וכן פעם נוספת ביום 13.5.2018 עת צפה בה במערכת נט המשפט מי שייצג



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

- 1 את המשיב בהליך הפש"ר. ההחלטה בהשגה נמסרה למערערת רק ביום 19.5.2019,
2 דהיינו שנה ו-10 ימים לאחר הגשתה, כאשר ההחלטה נושאת תאריך 15.5.2019,
3 דהיינו שנה ו-6 ימים לאחר הגשתה. לפיכך יש לראות בהשגה בהתאם לסעיף 82(ד)
4 לחוק מע"מ כאילו נתקבלה. כמו כן, הדיון בהשגה התקיים ביום 12.5.2019, דהיינו
5 רק לאחר המועד שבו יש לראות בהשגה כאילו נתקבלה.
- 6 11. המשיב הודה כי הליכי השומה וההשגה היו פגומים מיסודם, וכי לא היה כל יסוד
7 לאמור במסמך קביעות המס כי הן מבוססות על "נתוני מיסוי מקרקעין". אין מקום
8 לקבל טענת המשיב כי פגמים יסודיים אלה נרפאו במסגרת הדיון בהשגה, מקום
9 שבו לא כל החומרים הרלוונטיים הוצגו למערערת טרם הדיון בהשגה.
- 10 12. מהחומר שהגיע לידי המערערת הסתבר כי השומה מבוססת על נתונים שקיבל
11 המשיב מרשויות מס הכנסה, וזאת בשעה שלא הוצאה שומת מס הכנסה למערערת,
12 לרבות בשנים סגורות לגביהן קיימת חזקה כי אין תוספת הכנסה.
- 13 13. במהלך הדיון בבית המשפט הסתבר כי במסגרת החקירה שנערכה בעניינה של
14 המערערת נתפסה "מחברת אדומה" שבה פרטים משמעותיים, אך אותה מחברת לא
15 הועמדה לרשות המערערת לצורך הדיון בהשגה, וממילא היא הושמה בעמדת
16 נחיתות. ההסתרה של המחברת אומרת דרשני ומחייבת קבלת הערעור.
- 17 14. המערערת היא אישה קשת יום נטולת הכנסה משמעותית, פושטת רגל, והכספים
18 שקיבלה היו מקרובי משפחה ומחוג חבריה והם אף הוחזרו להם. הסכומים שייחס
19 המשיב למערערת הם סכומים דמיוניים, המשקפים הכנסות עתק של כ-2.3 מיליון
20 ₪ במשך 4 שנים, סכומים שאינם מתקבלים על הדעת לאור עיסוקה כקוראת קלפים
21 כאשר הכנסות מעיסוק זה הן אפסיות.
- 22 15. המשיב ניסה להטיל דופי במערערת בטענה כי הסתירה את עיסוקה כקוראת קלפים
23 אך בפועל המערערת לא הסתירה דבר. לעומת זאת, המשיב שקט על שמריו במשך
24 תקופה ארוכה ולא התריע בפני המערערת כי אינה מגישה דוחות.
- 25 16. המשיב הוציא שומה בהתבסס על כל הסכומים שנכנסו לחשבונות הבנק שייחסו
26 למערערת, ומבלי להביא בחשבון את התשומות שהיו לה, כלומר המס הוטל על
27 המחזור ולא על הערך המוסף. המשיב אף לא הביא בחשבון את הכספים שיצאו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1 מחשבונות הבנק ואת הטענה כי אותם כספים הופקדו פעם אחר פעם על מנת
2 להראות תנועה ופעילות בחשבונות לצורך קבלת אשראי.

3 17. חשבונות הבנק הנ"ל ממילא אינם של המערערת, ובעיקר חשבון הבנק של מר אהרון
4 ליס שהוא קבלן שיפוצים ומקבל הכנסות מפעילותו וכן דמי שכירות מנכסים
5 בבעלותו. ליס לא העיד בבית המשפט ומדובר בעד שבשליטת המשיב, שהמערערת
6 מנועה מליצור עמו קשר, ואף אין מן הנמנע כי דיווח ושילם מס על הכספים
7 שבחשבונו.

8 תמצית טענות המשיב

9 18. מההודעות שנגבו מהמערערת וממערובים נוספים עולה כי המערערת השתמשה
10 בחשבונות בנק בבעלותם של אחרים – אהרון ליס, אורנה בן יהודה ותהילה אברזל
11 - לצרכיה שלה וזאת על מנת להסתיר את הכנסותיה.

12 19. בחקירתה אישרה המערערת כי הכספים שהופקדו בחשבונות הבנק על שם גב' בן
13 יהודה מקורם בלקוחות שלה, אך טענה כי מרביתם של הכספים שולמו לאחרים -
14 רב ושתי נשים מהמגזר הערבי שהכינו את הקמעות והכישופים - הגם שסירבה
15 למסור פרטים אודותם. כמו כן, המערערת טענה כי קיבלה כספים למחייתה מבן
16 זוג, אך סירבה למסור את פרטיו.

17 20. מר ליס מסר בהודעתו כי המערערת עסקה בקריאת קלפים בחדר שבביתו, כי הייתה
18 גובה סך של 400 ₪ למפגש, וסך של 7,000 ₪ עבור טיפול, וכי הייתה מקבלת בין 10
19 ל-20 לקוחות ביום.

20 21. לקוחות של המערערת מסרו בהודעותיהם כי קיבלו שירותי קריאת קלפים וקפה
21 ושילמו מאות שקלים לפגישה, ואלפי שקלים בעבור קמעות מסוגים שונים. עוד
22 העידו כי לא קיבלו חשבונית או קבלה.

23 22. במסמך קביעות המס אכן נפלה טעות בכך שנאמר בהן כי הן מתבססות על נתוני
24 מיסוי מקרקעין, אך הובהר למערערת במסגרת הדיון בהשגה וההחלטה בהשגה כי
25 השומה קשורה אך ורק לעסקאות שבתחום עיסוקה כקוראת בקלפים ובקפה.
26 למערערת ניתנה הזדמנות לשטוח טענותיה בדיון בהשגה וכן במסגרת ערעור המס,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1 כפי שאכן עשתה, מה גם שבהתאם לסעיף 155 לחוק, לא יגרע תוקפה של פעולה
2 מחמת פגם בצורה, טעות או השמטה אם אין בהם כדי לפגוע בעיקר או להטעות.
3 23. העובדה כי לא הוצאו למערערת שומות מס הכנסה, אינה מעלה ואינה מורידה.
4 מדובר בחוק נפרד ובתכלית שונה, כאשר למנהל מע"מ שיקול דעת עצמאי שאינו
5 קשור לזה של פקיד השומה.

דיון והכרעה

האם ההחלטה בהשגה ניתנה באיחור?

8 24. הרושם העולה מסיכומי המערערת הוא כי את עיקר יהבה היא תולה בטענה לפיה
9 המשיב איחר במתן ההחלטה בהשגה, ולפיכך יש לקבלה.

10 לעניין זה המערערת מסתמכת על סעיף 82(ד) לחוק מע"מ ולפיו "לא החליט המנהל
11 כאמור בסעיף קטן (ב) תוך שנה מיום הגשת ההשגה, יראו את ההשגה כאילו
12 נתקבלה".

13 טוענת בהקשר זה המערערת כי השגתה הוגשה למשיב במועד בו הוגשה תגובתה
14 לבקשת המשיב לביטול הליכי הפש"ר, שאליה צורפה ההשגה, ולכל המאוחר במועד
15 שבו מייצג המשיב בהליכי הפש"ר צפה בתגובתה הנ"ל על צרופותיה במערכת נט
16 המשפט.

17 25. אין בידי לקבל טענתה זו של המערערת.

18 ראשית, השגה יש להגיש למשרד המשיב ולא ניתן לקבל כי השגה תוגש בדרכים
19 אחרות ושונות. העובדה כי המערערת צירפה לתגובה שהוגשה על ידה במסגרת הליך
20 הפש"ר את השגתה על קביעות המס שהוצאו לה על ידי המשיב, אין משמעה כי בכך
21 נחשבת היא כמי שהגישה את ההשגה למשרדי המשיב.

22 בוודאי שאין לומר כי צפייה במערכת נט המשפט במסמך התגובה אשר אליו צורף
23 מכתב ההשגה במסגרת הליך פש"ר - די בה על מנת שתחשב כאילו הוגשה למשיב.
24 אזכיר, כי על פי הדין צפייה יזומה במסמך במערכת נט המשפט אינה נחשבת
25 כהמצאה כדין אף לצורך ההליך עצמו המתנהל בבית המשפט, כמו גם, למעט



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1 חריגים, לצורך הליך הערעור על פסק דין (ראו: בש"מ 2129/17 עיריית רחובות נ'
2 דינה שולץ (10.8.2017); בש"א 6682/20 ריקרדו שטיינבאום נ' יהונתן אופק
3 על אחת כמה וכמה שאין הצפייה במערכת נט המשפט נחשבת
4 כהמצאה או "הגשה" כדין לצורך הליך "חיצוני" להליך המשפטי, כדוגמת הגשת
5 השגה על שומת מס ערך מוסף.

6 **שנית**, הנטל להוכיח כי ההחלטה בהשגה ניתנה באיחור מוטל על המערערת. אלא
7 שהמערערת לא הציגה כל ראיה כי ההשגה הוגשה על ידה למשיב במועד כלשהו,
8 כגון באמצעות חותמת "נתקבל" או אישור או מסמך אחר ממנהל מע"מ המלמד על
9 המועד שבו הוגשה ההשגה. אע"פ, כי המשיב ציין בכתב התשובה כי ההשגה
10 התקבלה במשרדו בתאריך 12.2.2019, ואולם המשיב לא הבהיר מה הבסיס
11 לקביעתו בדבר מועד הגשת ההשגה, ואף לא צירף אסמכתא בעניין זה. עם זאת,
12 סבורני כי אין בכך כדי לגרוע מחובתה של המערערת עצמה להוכיח את מועד ההשגה
13 של ההשגה למשרדי המשיב, **עת היא מבקשת להסתמך על הוראת סעיף 82(ד) לחוק**
14 **מע"מ.**

15 26. משלא הוכיחה המערערת את המועד שבו הוגשה על ידה ההשגה למשרדי המשיב,
16 ממילא אין היא יכולה להסתמך על סעיף 82(ד) לחוק ולטעון כי יש לקבל את ההשגה
17 מחמת התיישנות. בסופו של יום, המערערת לא הציגה כל ראיה ממשית לפיה
18 המשיב לא נתן החלטה בהשגה בתוך שנה ממועד הגשתה.

19 על כן יש לדחות את טענת המערערת לפיה יש לקבל את הערעור על הסף.

20 ממצאי החקירה עליהם ביסס המשיב את קביעות המס

21 27. כאמור, השומה מושא הערעור מבוססת על ממצאי החקירה שנערכה בעניינה של
22 המערערת והכוללים הודעות שמסרה המערערת, הודעות שמסרו מספר גורמים
23 מעורבים, הודעות מטעם מספר רב של לקוחות המערערת, ומסמכים שונים (בעיקר
24 דפי חשבון בנק). כפי שצינתי לעיל, אין בידי לקבל את טענת המערערת כי משעה
25 שהמשיב מוחזק כמי שלא התייצב לדיון, משמעות הדברים היא, מנייה וביה, כי יש
26 לקבל את הערעור. גם במצב דברים זה הנטל הוא על כתפי המערערת להוכיח כי נפל
27 פגם בשומה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

28. מדו"ח החקירה שבתיק המוצגים ומהמסמכים והעדויות שצורפו אליו ניתן ללמוד
כי המערערת עוסקת בקריאה בקפה ובקלפים ונותנת הכוונה וייעוץ ללקוחות וזאת
במשך שנים רבות. לדברי המערערת היא הפעילה את עסקה בביתו של אהרון ליס
ושילמה לו בגין כך סך של כ-3,000 ₪. המערערת מסרה כי מכל לקוח גבתה סך של
400 ₪, אך מי שהגיע מספר פעמים בשנה שילם בין 150 ל-200 ₪. המערערת מסרה
כי היא מרוויחה כ-5000 ₪ בחודש וכי מאז שהחלה בהליכי פשיטת רגל עסקיה
נפגעו. המערערת ציינה כי פתחה תיק עוסק זעיר במע"מ, אך לא הגישה מעולם
דוחות למס הכנסה מאחר שלא ידעה על אודות חובתה לעשות כן.
- כשהתבקשה המערערת ליתן הסבר באשר לשיקים שנתפסו אצלה וכן יומני פגישות
הכוללים רישום של סכומי כסף שונים, מסרה כי מדובר בכספים שהיא נדרשה
להחזיר או להעביר לצדדים שלישיים בגין קמעות וטיפולים, כמו לאישה אחת
מרמלה, אישה מרהט וכן לרב. המערערת סירבה למסור פרטים אודות זהותם של
אלה. עוד מסרה המערערת כי היא נתמכת על ידי בן זוגה, אך לא מסרה כל פרט
אודותיו.
- אשר להפקדות בחשבונות הבנק ע"ש אחרים מסרה המערערת בנוגע לחשבון הבנק
של אהרון ליס כי מדובר בכספים של ליס מעסק עבודות חשמל שלו, וכי הגם
שהפקידה בחשבון זה שיקים שלה, היא משכה אותם לאחר זמן קצר. בנוגע
לחשבונות הבנק על שם אורנה בן דוד ועל שם בתה תהילה אברזל מסרה כי מדובר
בכספים שלה, של בני משפחתה, כספי לקוחות וכן הלוואות מחברות, שאותן
החזירה לאחר זמן קצר.
29. אהרון ליס מסר בחקירתו כי המערערת הייתה גובה מכל לקוח סך של 400 ₪ למפגש
וסך של 7000 ₪ לטיפול. לדבריו, המערערת קיבלה בכל יום בין 10 ל-20 לקוחות.
ליס הוסיף כי המערערת השתמשה בחשבון בנק של אורנה בן יהודה וכן בשני
חשבונות בנק שלו, בהן פעלה עד לחודש אפריל שנת 2016.
30. גבי אורנה בן יהודה סיפרה בחקירתה כי היא חברה של המערערת שנים ארוכות, כי
היא פתחה חשבון בבנק דיסקונט שנוהל באופן בלעדי על ידי המערערת וכי חשבון
זה נסגר לאחר שהדבר נודע לבנק. לאחר מכן פתחה חשבון בבנק הפועלים שאף הוא
נוהל אך ורק על ידי המערערת, אך לבסוף סגרה אותו בעצת אחיה. לדבריה היא
העניקה באמצעות חשבונות הבנק שלה הלוואות למערערת בסך של 90 אלף שקלים



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

- 1 לרכישת רכב. עוד הוסיפה כי המערערת ביקשה מלקוחותיה להפקיד כספים לחשבון
2 הבנק שלה, וכן לשלוח אליה אישור על ההפקדה.
- 3 31. תהילה אברזל, בתה של המערערת, מסרה בחקירתה כי המערערת הייתה מפקידה
4 כספים בחשבון הבנק שלה על מנת להראות פעילות שתאפשר לקיחת הלוואות
5 לצורך תשלום כספים לכונס הנכסים. לדבריה המערערת קיבלה הלוואות
6 מחברותיה.
- 7 32. במסגרת החקירה אף נגבו 37 עדויות של לקוחות שהעידו על עיסוקה של המערערת
8 בקריאת קפה וקלפים. מרבית הלקוחות הפקידו שיקים בחשבונות הבנק של בן
9 יהודה, ליס ותהילה. מהעדויות עולה כי המערערת גבתה סך של 400 ₪ לפגישה, וכן
10 סך של 7000 ₪ עד 14,000 ₪ עבור קמעות. מרבית הלקוחות העידו כי לא קיבלו
11 חשבונית או לא זכרו כי קיבלו חשבונית. מספר מצומצם של לקוחות העידו כי
12 הכספים שמסרו למערערת היו בגדר הלוואה.
- 13 33. בהתאם לאמור בכתב התשובה, קביעות המס שהוצאו למערערת על יסוד ממצאי
14 החקירה, נקבעו על בסיס הנתונים שעלו מכל תדפיסי חשבונות הבנק בהן השתמשה
15 המערערת וכן מצילומי ההמחאות אשר הוצלבו עם הסכומים המופיעים בחשבונות
16 הבנק. בסיכום הדברים חויבה המערערת בסכום מס עסקאות של 331,820 ₪ בגין
17 מחזור עסקאות כולל של 1,984,701 ₪.
- 18 34. כאמור, הנטל על המערערת להוכיח כי נפל פגם בשומת המשיב וזאת לאור הכלל כי
19 בערעור לפי חוק מע"מ, מוטל "נטל השכנוע" על המערער-העוסק בהיותו "המוציא
20 מחברו".
- 21 ראו בהקשר זה את הדברים שנקבעו ברע"א 1436/90 גיורא ארז, חברה לניהול
22 השקעות ושירותים בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד מו(5) 101, 107-108 (1992):
- 23 "אכן, ערעור מע"מ, כמו ערעור מס הכנסה, כמוהו לכל דבר ועניין
24 כתובענה הבאה לפני ערכאה ראשונה, שבה יש "תובע", הוא
25 המערער, ו"נתבע", הוא המשיב.
- 26 המערער, אשר נחשב כתובע לצורך העניין (וראה תקנה
27 10(ב) לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין
28 בערעור), תשל"ו-1976) (להלן- תקנות מס ערך מוסף) - עליו מוטל
29 נטל השכנוע להוכחת ערעורו בהיותו המוציא מחברו. דינו כדין כל
30 תובע גם לעניין נטל השכנוע.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1 לתוצאה זו אכן מגיעים אנו גם לאור תקנות 158-159 לתקנות סדר
 2 הדין האזרחי, אשר חלות על ערעור מע"מ לפי תקנה 10(א) לתקנות
 3 מס ערך מוסף (למעט חלקים מסוימים שבהם, שאינם לענייננו),
 4 כמוסבר לעיל, בכפוף לכך כי בכל מקום שנאמר בהוראות תקנות
 5 סדר הדין האזרחי "תובע" - קרי "מערער", "נתבע" - קרי
 6 "משיב", "תובענה" - קרי "ערעור", הכול לפי העניין ובשינויים
 7 המחויבים.

8 משמע, קיימת סימטריה מלאה בין נטל השכנוע הרובץ על תובע
 9 דרך כלל (בכפוף לחריג שבתקנה 159 לתקנות סדר הדין האזרחי)
 10 לבין נטל השכנוע הרובץ על מערער מע"מ, דרך כלל (בכפוף לחריג
 11 שיפורט להלן). מערער בערעור מס נכנס לנעלי התובע בתובענה
 12 רגילה, זוכה לזכויותיו וכפוף לחובותיו של התובע, ובכלל זה נטל
 13 השכנוע. אותו היגיון עליו עמדנו לעיל, המטיל את חובת השכנוע על
 14 מי שמוציא מחברו, מנחה אותנו גם כאן...

15 היות רשות המס בגדר "נתבעת", המתגוננת, והנישום בגדר "תובע"
 16 נובע מהחזקה, שפעולתה של הרשות כדין היא, וכי פעולתה מעוגנת
 17 במקור סמכויותיה הסטטוטוריים.

18 כל המבקש להתנגד להפעלת סמכות זו, עליו נטל הראיה ונטל
 19 השכנוע. פעולתה של רשות מס, המעוגנת בחוק, מוחזקת כפעולה
 20 שנעשתה כדין, והמעוניין בביטולו של הצו שהוציאה הרשות הוא
 21 הנישום המערער עליו. לכן, על הנישום רובץ הנטל לשכנע את בית
 22 המשפט כי יש לבטל את הצו או לשנותו. עם הוצאת הצו נוצר מצב
 23 מסוים, שאת שינויו מבקש המערער, ומי שמבקש את השינוי - עליו
 24 נטל השכנוע, זאת זולת אם קיימת הוראה מיוחדת בחוק לעניין נטל
 25 השכנוע ו/או נטל הבאת הראיות."

26 ראו עוד: רע"א 3646/98 כ.ו.ע. לבנין בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נז(4) 891,
 27 899 (2003); ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ,
 28 פ"ד נג(3) 493 (1999); ע"א 3576/92 מנהל מס ערך מוסף נ' חברת מפגש האון, פ"ד
 29 מט(3) 726 (1995).

30 35. האם עמדה המערערת בנטל זה?

31 סבורני כי יש להשיב לשאלה זו בשלילה. לא היה בראיות שהציגה המערערת כדי
 32 לסתור באופן ממשי את ממצאי החקירה שעל בסיסם נקבעה השומה; גם בתום
 33 ההליך המשפטי הסתבר כי המערערת לא הצליחה להוכיח כי הכספים שהופקדו
 34 בחשבונות הבנק, אין מקורם בהכנסותיה מהעסק שלה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

36. במידה רבה תוצאה זו מקורה בכך כי המערערת **נמנעה מלזמן עדים** שהיה מצופה כי יתמכו בגרסתה; לא זומן אהרון ליס. לא זומנה אורנה בן יהודה. לא זומנה בתה, הגב' תהילה אברזל, או קרובי משפחה אחרים שלפי הנטען סייעו למערערת, והיו, לטענתה, מקור חלק נכבד מהכספים שהופקדו בחשבונות הבנק. לא זומן בן הזוג של המערערת, שלפי טענתה תמך בה בכספים משמעותיים, והמערערת אף לא מסרה פרטים כלשהם אודותיו. לא זומנה הגב' אטל אליס, שלדברי המערערת עזרה לה בתיאום פגישות ללקוחות וסייעה לה ברישום באותה "מחברת אדומה" אשר לטענת המערערת הוסתרה ממנה טרם הדיון בהשגה. בנוסף, לא זומנו אותם גורמים עלומים – שתי נשים ורב - שלפי טענת המערערת הועברו אליהם הכספים לשם הכנת הקמעות ועריכת "הטיפולים". במאמר מוסגר יצוין כי ממילא אין בטענות אלו של המערערת בעניין העברת הכספים לאותן שתי נשים ורב כדי לסייע בידה בעניין תשלום מס העסקאות. לכל היותר, יכול היה הדבר לסייע בידי המערערת במישור של ניכוי תשומות הקשורות במתן שירותיה. אך גם בהיבט זה כשלה המערערת מלהוכיח טענותיה.

37. הימנעות כה גורפת מהבאת עדים מטעמה של המערערת, מקימה חזקה שאילו הייתה מעידה אותם, היו דבריהם פועלים לרעתה, וזאת בהתאם לכלל לפיו הימנעות מהבאת ראיה מקימה חזקה לפיה לו היא הובאה, היא הייתה פועלת לחובתו של מי שמצופה היה ממנו להביאה.

ראו את שנאמר בע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל מע"מ (26.8.2014):

"בית המשפט המחוזי הנכבד סבר בצדק כי יש לזקוף לחובת המערערת את העובדה שנמנעה מלהביא ראיות רלבנטיות נוספות שיכולות היו לשפוך אור על הפרשה, וזאת בהתאם לכלל שלפיו כשבעל-דין נמנע מהבאת ראיה הנמצאת בחזקתו – קמה חזקה שאילו הובאה הראיה היתה פועלת כנגדו... המערערת אכן נמנעה מלהעיד עדים חשובים ולהמציא ראיות רלבנטיות.

27

...

נוכח המסקנה כי נטל השכנוע מוטל על המערערת ... – אני סבור כי ניתן היה לצפות מהמערערת לנסות ולהאיר את אופן ההתנהלות שלה אל מול חברת מ.ע.ת.א בכל דרך אפשרית. לפיכך בחירתה של המערערת להסתפק בדברים שאמרו וואהל בהודעותיו בפני חוקרי רשות המסים, חרף הסתירות הרבות שנפלו בין ההודעות השונות, והימנעותה מהבאתו לעדות – בהחלט פועלת כנגדה".

33



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1 ; ראו גם: ע"א 9656/05 שוורץ נ' רמנוף חברה לסחר וציוד בניה בע"מ (27.7.2008);
2 ; ע"א 2275/90 לימה חברה ישראלית לתעשיות נ' רוזנברג, פ"ד מז(2) 605 (1993);
3 ע"א 465/88 הבנק למימון ולסחר בע"מ נ' מתתיהו פ"ד מה(4) 651 (1991)).
4 38. המערערת זימנה לעדות שתיים מחברותיה וכן העידה בעצמה.

5 ראשונה העידה הגב' יונית ששון אריש, שסיפרה בחקירתה הראשית כי היא מכירה
6 את המערערת שנים רבות, כי היא נתנה כסף למערערת, בדרך כלל במזומן, ולפעמים
7 המערערת הייתה נותנת חשבונית (פרוטוקול מיום 15.3.2021, עמ' 3 ש' 14-24).

8 שניה העידה הגב' תמר יוגב שסיפרה בחקירתה הראשית כי אף היא חברה של
9 המערערת במשך שנים רבות, וכי בשל קשייה הכלכליים של המערערת היא, וחברות
10 אחרות, הלוו לה כספים שהוחזרו להן. העדה הוסיפה כי **"יש לה פנקס קבלות כבר**
11 **20 שנה לידה, ירוק או כחול. זה בחירה של אותו אדם אם הוא לוקח או לא. אבל**
12 **פנקס קבלות תמיד מונח שם ותמיד היא רושמת"** (עמ' 5 ש' 14-12). לא למותר לומר
13 כי פנקס קבלות לא הוצג על ידי המערערת, ואף קשה לייחס משקל של ממש לעדות
14 זו נוכח העובדה כי העדה לא הבהירה כמה פעמים הגיעה למקום עיסוקה של
15 המערערת והאם ראתה שהתקבולים נרשמים באותו פנקס ש"תמיד מונח שם".
16 העדה אף הוסיפה כי **"כאשר הגעתי לשם ראיתי לקוחות אחרים. תמיד יש לקוחות.**
17 **לפעמים המקום היה ריק לפעמים היו שניים שמחכים.."** (עמ' 5, ש' 27-26).

18 בסופו של יום, לא היה בעדויות אלה כדי לסתור את השומה, ואולי דווקא להיפך –
19 עדויות אלו תמכו בעמדת המשיב לפיה למערערת היה עסק פעיל אליו הגיעו לקוחות
20 לצורך קבלת שירות של קריאה בקפה ובקלפים, ומנגד – העדר דיווח מסוג כלשהו.

21 39. עדותה של המערערת לא נתמכה בכל ראייה חיצונית ולפיכך משקלה מועט ביותר.
22 המערערת חזרה על הדברים שמסרה במהלך חקירתה ברשות המסים ולפיה
23 הכספים בחשבונות הבנק מקורם גם בהלוואות ועזרה כספית מחברות וקרובי
24 משפחה. ראו את האמור בפרוטוקול עמ' 13 ש' 11-4:

25 **"כב' הש' בורנשטיין: עורך הדין שלך הפנה אותך [לתובלה; צ.ל.**
26 **לטבלה] הזו לרשימת ההפקדות בבנקים.**
27 **מה שאת אומרת שכל ההפקדות האלו זה**
28 **מחברות מחברים משפחה?**
29 העדה, גב' שמחה אברזל: כל מיני נגיד לא, לא רק מחברות וחברים
30 לדוגמה אני, אני רק פותחת בקפה וקלפים



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1 ואני חברה של כולם אין לי לקוח שהוא לא
2 חבר שלי. אין לי עניין כזה שאם אתה בא
3 פעמיים שלוש אז אני לוקחת לך מדויק אין
4 כולם ואין לי לקוח שהוא לא חבר שלי אחר
5 כך. אני נשארת חברה של כולם אני בן אדם
6 קודם כל אפשר להתקשר אלי בכל שעה
7 להתייעץ איתי אני לא גובה כספים על זה
8 על דברים כאלה....".

9 ובהמשך, בעמ' 13 ש' 14-20 :

10 "העדה, גב' שמחה אברזל: לדוגמה אני לא יודעת לעזור, אני לא יודעת
11 לעזור יש אנשים שבאים רוצים להוציא עין
12 הרע. יש אנשים שבאים רוצים קמע יש
13 אנשים שבאים רוצים עזרה אני לא יודעת
14 לעזור אני יודעת לתת יעוץ נקודה. יש לי
15 מישהי שגרה בג'אריש ערביה ויש לי רב. מי
16 שהייתי מרגישה קרובה אליו הייתי
17 אומרת וגם רואים את זה בתנועות חשבון
18 בנק שאם הייתי מפקידה את הכסף של
19 הערבייה אחרי כמה ימים הייתי מושכת
20 את אותו סכום. היא הייתה לוקחת 7 אלף
21 את אותו סכום מעולם לא גביתי מאף אחד
22 על".

23 40. כשנשאלה לגבי ההפקדות בחשבונות הבנק, והכיצד ניתן לדעת מתי מדובר בהפקדה

24 מלקוח ומתי בהלוואה או עזרה מאחת מחברותיה, השיבה (עמ' 14 ש' 6-15) :

25 "העדה, גב' שמחה אברזל: אני יכולה להגיד לך חברות הן עדיין
26 חברות אין לי חברות שהתנתקו ממני.
27 לקוח זה משהו שהוא חד פעמי.

28 **כב' הש' בורנשטיין:** **אם אני מסתכל על הרשימה הזו אני יכול**
29 **לדעת מה חברה ומה [צ.ל. ומה לא]**

30 העדה, גב' שמחה אברזל: אתה יכול יש כאלה שאתה תראה אותם
31 חוזרים על עצמם שזה חברות.

32 **כב' הש' בורנשטיין:** **אבל אני לא רואה פה לפי הרשימה הזו**
33 **אני רק רואה מספר סכום כי אני לא רואה**
34 **כלום כמעט.**

35 העדה, גב' שמחה אברזל: יש מלא חברות שהן חוזרות על עצמן מלא

36 אנשים שהם חוזרים על עצמם ויש את
37 הלקוחות שהם חד פעמי זה. זה פשוט אני
38 הייתי מפקידה הייתי אומרת זה בצ'ק או
39 בהעברה הייתי מבקשת שיעבירו אלי וככה
40 גם הייתי מגדילה את המחזור שלי ככה
41 [הייתי] הגדלתי את המחזור בבנק.

42



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

1

2 41. כשנשאלה לגבי ההפקדות בחשבון הבנק ע"ש אהרון ליס השיבה (עמ' 15 ש' 21 – עמ'
3 16 ש' 11):

4 "העדה, גב' שמחה אברזל: מזומן יש שם הפקדות מזומן. לא רק
5 העברות.] מזומן מעולם לא הפקדתי
6 בחשבון של אהרון ליס.

7 **כב' הש' בורנשטיין:** **ושל מי [זה] המזומן זה שלו?**
8 העדה, גב' שמחה אברזל: שלו. אני יכולה להראות לך במה הוא עובד
9 אם כבודו יסכים לי.

10 **כב' הש' בורנשטיין:** **הבנתי אז המזומן זה שלו והצ'קים זה**
11 **שלך?**

12 העדה, גב' שמחה אברזל: כן חלק לא כל הצ'קים מה ששלי שלי אבל
13 מזומן זה היה הסכם שלי אתו.

14 **כב' הש' בורנשטיין:** **זה היה אהרון ליס.**
15 העדה, גב' שמחה אברזל: שאני לא מפקידה מזומן כי רק הוא מפקיד
16 מזומן.

17 **כב' הש' בורנשטיין:** **הבנתי.**
18 העדה, גב' שמחה אברזל: ואני יכולה להראות כבודו אם אתה רוצה.

19 **כב' הש' בורנשטיין:** **ובחשבונות האחרים?**
20 העדה, גב' שמחה אברזל: בחשבונות האחרים של אורנה ליס זה הכל
21 של אורנה בן יהודה הכל שלי.

22 **כב' הש' בורנשטיין:** **הכל שלך גם מזומן וגם צ'קים?**
23 העדה, גב' שמחה אברזל: הכל שלי.

24 **כב' הש' בורנשטיין:** **ותהילה?**
25 העדה, גב' שמחה אברזל: תהילה זה הבת שלי הכל שלי.

26 **כב' הש' בורנשטיין:** **הבת שלך, הכל שלך?**
27 העדה, גב' שמחה אברזל: הכל שלי.

28 **כב' הש' בורנשטיין:** **מלקוחות ומחברות?**
29 העדה, גב' שמחה אברזל: כן.

30 **כב' הש' בורנשטיין:** **גם וגם?**
31 העדה, גב' שמחה אברזל: גם וגם.

32 **כב' הש' בורנשטיין:** **אוקי ואיך אנחנו יודעים לדעת להבחין בין**
33 **צ'ק של חברה ובין צ'ק [צ.ל. צ'ק של**

34 **לקוח]**
35 העדה, גב' שמחה אברזל: יש להם שם [בס] קודם כל אם שאלו אותי

36 אם היו שואלים אותי אחד לאחד אז הייתי
37 מראה לא שאלו אותי אחד לאחד שאלו

38 אותי גלובלי בכללי אז עניתי בכללי. תשאל
39 אותי תעבור איתי עכשיו אחד אחד אני

40 אגיד לך אחד אחד מה לקוחה ומה שכתוב
41 7, 7 יצא גם שבע".

42

43

44



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

- 1 42. מהאמור עולה כי גם אם אאמץ את גרסת המערערת לפיה בחשבונות הבנק בהם
2 השתמשה הופקדו גם כספים שאינם מלקוחות, אלא מחברות או מקרובי משפחה,
3 או כי בחשבונות הבנק של ליס הופקדו גם כספים שלו עצמו, הרי שבנסיבות אלו של
4 **ערבוב** הכספים, ובהעדר כל תיעוד אודות מקור הכספים, ניתן היה לכל הפחות
5 לצפות כי בידי המערערת תהיה אפשרות להציג בפני המשיב או בית המשפט ראיות
6 המלמדות איזו הפקדה משקפת הכנסה מלקוח החייבת במס, ואיזו הפקדה משקפת
7 הלוואה או מתנה.
- 8 43. בסופו של יום לא היה בראיות שהוצגו על ידי המערערת כדי לתמוך באופן ממשי
9 בגרסאות שמסרה בנוגע לכספים שנכנסו לחשבונות הבנק בהן פעלה ולכספים
10 שלטענתה הוצאו משם לטובת צדדים שלישיים.
- 11 44. המערערת חזרה וטענה, ולמעשה טענה זו עמדה במרכז ערעורה, כי מצבה הכלכלי
12 הוא בכי רע ואין זה סביר להניח כי פעילותה בקריאת קפה וקלפים הניבה הכנסות
13 בהיקף הנטען על ידי המשיב, שכן, אם אמנם כך היה המצב, לא הייתה מגיעה כדי
14 פשיטת רגל. ברי, כי אין בטענות אלו לבדן כדי לגרוע מהשומה, המבוססת על ממצאי
15 החקירה שלא נסתרו בדרך כלשהי בראיות שהובאו על ידי המערערת.
- 16 45. לא מצאתי בטענות הנוספות של המערערת כדי לשנות ממסקנתי.
- 17 46. כך לגבי הטענה הנוגעת לאותה "מחברת אדומה" שזכרה בעת החקירה הנגדית.
18 מחברת זו – יומן הפגישות – מצוינת בדו"ח החקירה (מוצג 2 בתיק המוצגים), ולא
19 הייתה כל מניעה מצד המערערת לבקש לקבלה ולעיין בה, אם וככל שסבורה הייתה
20 שיש בה כדי לתמוך בגרסתה.
- 21 אזכיר בהקשר זה כי המערערת בחרה שלא לזמן לעדות את הגב' אליס אטל, על אף
22 שזו ציינה בהודעתה כי נהגה בין היתר לערוך רישום בעניין לקוחותיה של המערערת
23 באותה מחברת. ממילא אין כל משקל לטענה כי היה במחברת כדי לסייע למערערת.
- 24
- 25
- 26



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

- 1 47. אשר לטענה בדבר הפגמים שנפלו בהודעה בדבר קביעות המס, ברי כי פגמים אלה
2 נרפאו כבר בשלב הדיון בהשגה, כאשר הובהר למערערת ולמיצגיה כי הרישום
3 במסמך קביעות המס, לפיו הן מבוססות על "נתוני מיסוי מקרקעין" הוא שגוי. לא
4 מצאתי כי בשל שגיאה זו, שתוקנה כבר בשלב הדיון בהשגה, נפגעה זכות כלשהי של
5 המערערת או שנמנע ממנה בדרך כלשהי האפשרות להציג כדבעי את ראיותיה
6 ולהפריך את שומת המשיב.
- 7 48. באופן דומה לא מצאתי ממש בטענה כי אין לקבל את שומת המע"מ המבוססת על
8 ממצאי חקירת מס הכנסה, רק משום שלא הוצאו למערערת שומות מס הכנסה.
9 העובדה שפקיד השומה בחר שלא להוציא למערערת, בנסיבות העניין, שומת מס
10 הכנסה, בוודאי שאינה גורעת משיקול דעתו של מנהל מע"מ להוציא קביעות מס,
11 ככל שסבר כי המערערת לא דיווחה על עסקאותיה כדין.
- 12 49. לבסוף, לא מצאתי גם ממש בטענה כי היה על המשיב להביא בחשבון תשומות שהיו
13 למערערת. אם וככל שהיו תשומות, שומה היה על המערערת להציגן בפני המשיב
14 וכפי שנאמר בע"א 8945/06 בוסקילה נ' מדינת ישראל – מנהל מע"מ באר שבע
15 (16.3.2010):
- 16 **"יש לאפשר ניכוי מס תשומות רק מקום שאכן שולם מע"מ בעבור**
17 **התשומות אשר שימשו לעיסקה החייבת...**
- 18 **כפי שנפסק זה מכבר, "ניכוי מס התשומות איננו עניין הנשלט על-**
19 **פי הערכה או שומה אלא הוא נושא חשבוני, הנבחן על יסוד**
20 **מסמכים" (ע"א 401/82 מדינת ישראל נ' אלפחל, פ"ד לט(2), 547,**
21 **549...). הדרישה לקיום מסמכים הממלאים אחר דרישות טכניות**
22 **שונות..., מעבר לדרישות המהותיות, נועדה ליצור מכשיר פיקוח על**
23 **מנגנון הגביה העצמית המאפיין את מע"מ (נמדר, 859)".**
- 24 50. באותו אופן לא מצאתי בטענה כי היה על המשיב להביא בחשבון לא רק את הכספים
25 שהופקדו בחשבונות הבנק, אלא גם את הכספים שהוצאו משם. בהעדר הפרדה, אף
26 לפי גרסת המערערת, בין כספים שמקורם בלקוחות ובין אלה שמקורם בהלוואות
27 שיש להחזיר, או בינם לבין כספים שמיועדים לעבור לצדדים שלישיים, כגון לצורך
28 הכנת הקמעות, ממילא הנטל על המערערת להוכיח את נתיב הכספים, את מקורם
29 ואת ייעודם, תוך "הצלבה" בין סכומי ההפקדות וסכומי המשיכות. בהעדר כל
30 ראיות בעניין זה, רשאי המשיב להניח כי הפקדות כספים בחשבונות הבנק שאין
31 ראייה אחרת באשר למקורם, הגיעו מלקוחות של המערערת ולפיכך חייבים במס.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 19-06-35877 אברזל נ' מנהל מע"מ רמלה

סוף דבר

1

2

51. הערעור נדחה.

3

52. חרף התוצאה אליה הגעתי, ונוכח התנהלותו של המשיב כמתואר בראשית הדברים

4

(כאשר בשל התנהלותו זו חויב המשיב בהוצאות בסך כולל של 22,500 ש"ח), לא

5

מצאתי מקום לפסוק הוצאות לטובת המשיב.

6

ניתן לפרסם את פסק הדין.

7

8

9

10

ניתן היום, ג' אדר ב' תשפ"ב, 06 מרץ 2022, בהעדר הצדדים.

11

שמואל בורנשטיין, שופט

12
13