



## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 4027/10

לפני: כבוד השופט ס' גובראן  
כבוד השופטת א' חיות  
כבוד השופט י' עמית

המערערת: ידיד אליהו ויעקב קבלנים

נגד

המשיב: מנהל מס ערך מוסף

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בירושלים  
מיום 6.4.2010 בתיק ע"ש 465/07 שניתן על ידי כבוד  
השופטת מ' מזרחי

תאריך הישיבה: כ"ג בכסלו התשע"ב (19.12.2011)

בשם המערערת: עו"ד יעקב קסטל

בשם המשיב: עו"ד טליה נעים

### פסק-דין

השופטת א' חיות:

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בירושלים (כב' השופטת מ' מזרחי), בו נקבע כי הדיון בשומת מס ערך מוסף שנערכה למערערת בגין עסקה למכירת נכס מקרקעין יוחזר לשלב ההשגה, וזאת על-מנת לאפשר למערערת להעלות את טענותיה כלפי אחד מנימוקי השומה אשר לא היה ברור לה די צרכו.

רקע עובדתי

1. המערערת הינה שותפות העוסקת במקרקעין ומהווה "עוסק" כמשמעותו של מונח זה בסעיף 1 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: החוק). ביום 3.7.1996

רכשה המערערת מגורמים פרטיים בניין המצוי ברחוב עזה 18 בירושלים, אשר כלל שלוש דירות מגורים ושתי חנויות (להלן: הנכס), תמורת סכום כולל של 1,200,000 דולר ארה"ב. בהתאם לסעיף 4(ד) להסכם הרכישה שולמה תמורת העסקה על-ידי המערערת בשקלים חדשים לפי השער היציג של הדולר במועדי התשלום בפועל. סכום נוסף, בסך של 165,000 דולר ארה"ב, שולם על-ידי המערערת כדמי פינוי לדייר מוגן שהתגורר בבניין. לאחר רכישת הנכס, ערכה המערערת שיפוץ וחלוקה מחודשת של הדירות הקיימות וכן בנתה שבע דירות חדשות על גג הבניין (להלן, בהתאמה: הדירות הישנות ו-הדירות החדשות). ביום 16.10.2003 מכרה המערערת את הנכס המשופץ תמורת סכום כולל של 2,500,000 דולר ארה"ב (על-פי האמור בסיכומי המשיב, 1,000,000 דולר מתוך סכום זה נזקפו עבור הדירות הישנות; 1,365,000 דולר נזקפו עבור הדירות החדשות; ו-135,000 דולר נזקפו עבור החנויות). שיעור מס הערך המוסף בו חויבה המערערת בגין מכירת הנכס לאחר שיפוצו כאמור, הוא העומד במוקד הסכסוך שנתגלע בין הצדדים.

2. לטענת המערערת, בגין מכירת הנכס יש לחייבה בתשלום מס ערך מוסף רק על ההפרש שבין מחיר הרכישה של הנכס ומחיר המכירה הכולל שלו (1,300,000 דולר ארה"ב), וזאת בהתבסס על הוראת סעיף 5(ב) לחוק, הקובעת כך:

"במכירת דירת מגורים בידי עוסק במקרקעין שרכש אותה ממי שאינו מלכ"ר [מוסד ללא כוונת רווח], מוסד כספי או עוסק, המס עליה יהיה לא ממחירה המלא אלא מההפרש שבין מחירה בעת המכירה כאמור לבין מחירה בעת הרכישה..."

עוד סבורה המערערת כי יש לחייבה במס רק בגין הרווח הריאלי שהפיקה מן העסקה, ולשם כך יש לנכות ממחיר המכירה את מחיר הרכישה לאחר שערוכו. משכך, לדברי המערערת, בדיוחה למשיב צוין אמנם מלוא ההפרש השקלי (הנומינלי) שבין מחיר הרכישה ומחיר המכירה, אך הערך האינפלציוני שנוסף לסכום המכירה בשקלים (הנובע מגידול שחל בשער היציג של הדולר בין מועד הרכישה ומועד המכירה), דווח כעסקה פטורה ממס. על כן, שילמה המערערת מס ערך מוסף רק בגין סכום של 1,300,000 דולר ארה"ב, כערכו בשקלים חדשים במועד תשלום המס.

המשיב לא קיבל את דיווחה של המערערת וערך לה שומה לפי מיטב השפיטה. בשל חשיבותם לענייננו, נביא את נימוקי השומה כלשונם:

"בבקורת חשבונות שנערכה בספרי חשבונותיך לצרכי מע"מ לשנים 2003-2005 נמצא כי:

1. לא דיווחת למע"מ על מלוא העסקאות החייבות במס בגין מכירות הנכס ברח' עזה 18 י-ם.
2. ברשום בספרי החשבונות ובדווח למע"מ כללת בעלות הנכס שנמכר הוצאות שאינן מותרות בניכוי, בגין פנוי דייר מוגן בסך \$165,000 וזאת בניגוד להוראות החוק ותקנותיו.
3. הרשום בספרים והדווח למע"מ לגבי הנכס שנמכר נעשה על בסיס הפרש דולרי בין מחיר הרכישה ובין מחיר המכירה כאשר הדווח היה צריך להיות על בסיס הפרש בשקלים בין מחיר הרכישה למכירה, וזאת בניגוד להוראות ולתקנות.

...

מצ"ב תחשיב שומת העסקאות המהווה חלק בלתי נפרד מנימוקי השומה".

כבר בשלב זה יש ליתן את הדעת לכך שהקביעה המופיעה בסעיף 1 לנימוקי השומה, ולפיה המערערת לא דיווחה למע"מ "על מלוא העסקאות החייבות במס בגין מכירות הנכס", אינה ברורה כל צורכה וכפי שיפורט להלן נראה כי אי בהירות זו היא הסוגיה העומדת במוקד הערעור דנן. במאמר מוסגר יצוין כי לנימוקי השומה צורף ככל הנראה תחשיב שומה שנערך על-ידי המשיב, אך תחשיב זה לא הוגש כראיה בבית משפט קמא ומשכך אין מקום להידרש אליו לראשונה בשלב הערעור.

3. ביום 15.11.2006 הגישה המערערת השגה על שומת המשיב, ובה הלינה על החלטת המשיב שלא להכיר בדמי פינויו של הדייר המוגן כחלק מעלויות רכישת הנכס. כמו כן טענה המערערת כי יש לשערך את מחיר הרכישה בהתאם לשער היציג של הדולר בעת ביצוע השומה. בהקשר זה ציינה המערערת כי המשיב עצמו הנחה את רואה החשבון שלה לשערך את מחיר הרכישה כאמור, בהדגישה כי עמדה זו נתמכת גם בהוראת פרשנות 5/94, שהוצאה על-ידי הנהלת מע"מ עצמה.

בחודש פברואר 2007 ניתנה החלטת המשיב בהשגה, בה נתקבלה טענת המערערת לעניין הכללת דמי פינויו של הדייר המוגן במחיר הרכישה של הנכס (בניכוי הוצאות משפטיות), אך נדחתה השגתה לעניין שערך מחיר הרכישה. לבסוף ציין המשיב בהחלטתו כי "לגבי יתר הסכומים, השומה בעינה עומדת".

4. המערערת לא השלימה עם החלטתו האמורה של המשיב, וביום 11.11.2007 הגישה ערעור לבית המשפט המחוזי בירושלים בו שבה וטענה כי במסגרת עריכת השומה על-פי סעיף 5(ב) לחוק, יש לשערך את מחיר הרכישה. בכתב תשובתו לערעור הבהיר המשיב כי השומה שנערכה למערערת כללה למעשה שני רכיבים. הרכיב הראשון, המהווה את חלק הארי של השומה, עניינו חיוב המערערת במס בגין התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות שנבנו על גג הבניין. לטענת המשיב, בכל הנוגע לדירות אלו הוראת סעיף 5(ב) לחוק כלל אינה חלה ומשכך המערערת חייבת בתשלום מס ערך מוסף בגין מלוא סכום התמורה שנתקבלה ממכירתן - ולא רק בגין ההפרש שבין מחיר הרכישה ומחיר המכירה. הרכיב השני, כך הבהיר המשיב, עניינו חיוב המערערת בגין התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות הישנות אשר נקנו על-ידה בעסקת הרכישה. בכל הנוגע לדירות אלו טען המשיב כי סעיף 5(ב) לחוק חל אומנם, אך אין לקבל את עמדת המערערת לעניין שערך מחיר הרכישה במסגרת עריכת השומה.

5. בתגובה לכתב התשובה של המשיב ציינה המערערת כי הטענה לפיה אין להחיל את הוראת סעיף 5(ב) לחוק בכל הנוגע לתמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות נזכרה לראשונה בכתב התשובה מטעם המשיב, והיא מהווה הרחבת חזית אסורה הנסמכת על "מסכת עובדתית שלא הועלתה בהליכים הקודמים". זאת, כך טענה המערערת, הואיל ויריעת המחלוקת שנפרשה בין הצדדים עד כה עסקה אך ורק בסוגיית השערך הדולרי וכן בהכללת הוצאות פיננסי של הדייר המוגן במחיר הרכישה של הנכס. נוכח האמור, ובהדגישה את מרכזיותו של הליך ההשגה במסגרת קביעת חבותו של הנישום במס ערך מוסף, טענה המערערת כי יש למחוק על הסף את טענות המשיב שענינן חורג מסוגיית שערך מחיר הרכישה.

במענה לטענות אלו ציין המשיב כי כבר בהודעת השומה הובא לידיעת המערערת הרכיב שענינו חיובה במס בגין מלוא סכום התמורה שנתקבלה עבור הדירות החדשות, בציינו כי בסעיף 1 לנימוקי השומה נכתב כי המערערת לא דיווחה "למע"מ על מלוא העסקאות החייבות במס בגין מכירות הנכס...". חרף זאת, כך ציין המשיב, בכתב ההשגה (וכן בערעור שהוגש לבית משפט קמא) בחרה המערערת להלין רק על ההחלטה שלא להכיר בהוצאות הפיננסי כחלק מעלות הרכישה ועל סוגיית השערך (סעיפים 2 ו-3 לנימוקי השומה), והתעלמה מהעובדה כי מרכיב השומה העיקרי ענינו בעסקאות שכלל לא דווחו למע"מ (סעיף 1). בהתאם לכך, בהחלטה שניתנה בהשגה הוכרעו סוגיות אלו בלבד, תוך שהובהר במפורש כי "לגבי יתר הסכומים, השומה

בעינה עומדת". על כן, כך הוסיף המשיב וטען, ככל שהדבר נוגע לנימוק שעניינו אי-תחולת סעיף 5(ב) לחוק על התמורה שנתקבלה בגין מכירת הדירות החדשות, כתב התשובה מטעמו רק פירט בהרחבה את האמור בסעיף 1 לנימוקי השומה ואין למצוא בו כל טענה חדשה העולה כדי הרחבת חזית. לתמיכה בטענותיו בהקשר זה צירף המשיב את תצהירו של מר עוזי לוי (להלן: מר לוי), אשר שימש בתקופה הרלוונטית כמנהל תחום ביקורת חשבונות במע"מ ירושלים, שהצהיר כי העובדות ביסוד עמדת המשיב בהקשר זה ידועות לו מתוקף תפקידו וטיפולו בעניין.

בהמשך לכך, ובמסגרת דיון מקדמי שהתקיים בבית משפט קמא ביום 18.3.2010, הסכים המשיב להחזיר את עניינה של המערערת לשלב ההשגה על-מנת ליתן לה הזדמנות לטעון נגד השומה "שכעת ברורה לה יותר מאשר השומה שיצאה בשלב הראשון". המערערת, מצדה, סברה כי יש מקום להשיב את הדיון בעניינה לשלב השומה - ולא לשלב ההשגה - וזאת תוך שמירת זכותה לטעון להתיישנות, ככל שתמצא לנכון לעשות כן.

6. בפסק דינו מיום 6.4.2010 קיבל בית המשפט המחוזי בירושלים (כב' השופטת מ' מזרחי) את עמדתו של המשיב, בקובעו כדלקמן:

"מתצהיר מר עוזי לוי, מנהל תחום ביקורת חשבונות אצל המשיב, שהוגש ולא נסתר, עולה כי תיאורו של ב"כ המשיב לאשר התרחש הוא התיאור הנכון. הובהר, כי בכתב ההשגה טענה המערערת אך ורק שני דברים: שיש לשערך את מחיר רכישת הדירות לפי ערכים דולריים, וכי יש להוסיף לעלות הרכישה את דמי פינוי הדייר המוגן. בנסיבות אלו, ברור כי מבחינת המשיב יתרת השומה נשארה בעינה, מה גם שהובהר בהחלטה בהשגה מפורשות כאמור: "לגבי יתרת הסכומים השומה בעינה עומדת". לכן, בהנחה שלמערערת הדבר לא היה ברור דיו, מן הראוי להחזיר את העניין לשלב ההשגה, וגם זאת לפנים משורת הדין" (ההדגשה במקור).

מכאן הערעור שבפנינו.

טענות הצדדים

7. בערעורה שבה המערערת וטוענת כי השומה שערך המשיב נגעה אך ורק לסוגיית הוצאות פינוי של הדייר המוגן וכן לסוגיית השערור. במהלך הדיון בהשגה, כך נטען, חזר המשיב על נימוקי השומה הללו ואילו טענתו לפיה אין להחיל את סעיף

5(ב) לחוק על התמורה שנתקבלה בגין מכירת הדירות החדשות, הועלתה לראשונה רק במסגרת כתב התשובה שהוגש מטעמו בבית משפט קמא ונסמכה על "מסכת עובדתית ומשפטית חדשה". המערערת מוסיפה וטוענת כי עובדה זו לא נסתרה בתצהירו של מר לוי מטעם המשיב וכי הסתרה או ערפול של עובדות ושל נימוקי השומה פוגעת בזכויות הנישומים ואינה עולה בקנה אחד עם שיקולים של יעילות משפטית. על כן, כך טוענת המערערת, יש לקבוע כלל ברור אשר יחייב את המשיב לנמק בבהירות ובפירוט את המצע העובדתי והמשפטי עליו מבוססת השומה, כבר בשלב הוצאת השומה ולמצער בשלב ההשגה. מסקנה זו מתיישבת לשיטת המערערת עם ההלכה המדגישה את החשיבות שבמיצוי הליך ההשגה, בהיותו ה"שלב המרכזי שבו מתדיינים המנהל והנישום על גובה החבות במס ערך מוסף" (רע"א 291/99 ת.ד.ת. אספקת אבן ירושלים נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נח(4) 221, 236 (2004) (להלן: עניין ת.ד.ת.)). מטעמים אלה סבורה המערערת כי לא היה מקום להתיר למשיב להעלות את טענותיו החדשות בבית משפט קמא, והיא מבקשת כי פסק הדין יבוטל והדיון יוחזר לבית משפט קמא על-מנת שיפסוק בשאלת השערוך בלבד.

8. המשיב, מצידו, טוען כי כל הנימוקים העומדים בבסיס השומה שנערכה למערערת פורטו במסגרת אותה שומה ובתחשיב שצורף לה. המשיב מציין כי נימוקי השומה אינם מבהירים אומנם "ברחל בתך הקטנה" כי הסיבה לקביעה לפיה המערערת לא דיווחה "למע"מ על מלוא העסקאות החייבות במס בגין מכירות הנכס", נעוצה ביישום שגוי של סעיף 5(ב) לחוק על-ידה. יחד עם זאת, כך טוען המשיב, בתחשיב שצורף לנימוקי השומה בוצעה הפרדה ברורה בין חישוב המס בגין התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות הישנות, ובין חישוב המס בגין התמורה ממכירת הדירות החדשות. המשיב מוסיף וטוען כי הדיון בהשגה התמקד בנימוקים שהעלתה המערערת עצמה - אשר נגעו רק לסוגיית שיערוך מחיר הרכישה ולהחלטה שלא להכיר בהוצאות פינויו של הדייר המוגן - ובהחלטה שניתנה בהשגה אף הקפיד המשיב לציין כי "לגבי יתר הסכומים, השומה בעינה עומדת". על רקע זה, ומשבחרה המערערת שלא להשיג על הקביעה הנוגעת לאי-תחולתו של סעיף 5(ב) על התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות, סבור המשיב כי קביעה זו הפכה לחלוטה. המשיב מוסיף וטוען כי גם אם ייקבע שנימוקי השומה אינם בהירים כל צרכם, הלכה היא כי מנהל מס ערך מוסף רשאי להעלות טענות משפטיות חדשות גם במסגרת הליכי הערעור בבית המשפט המחוזי. בהקשר זה מדגיש המשיב כי טענתו לגבי יישומו השגוי של סעיף 5(ב) על-ידי המערערת הינה טענה משפטית ולא עובדתית, בציינו כי התשתית העובדתית העומדת בבסיס הערעור אינה שנויה במחלוקת. עוד טוען המשיב כי עמדתו לעניין הנדון מתיישבת עם התכלית של השגת שומת אמת, ולפיה אין למנוע העלאת נימוק חדש

בשלב הערעור גם אם נימוק זה לא היה ברור די צרכו למערערת בשלב עריכת השומה. מטעמים אלה סבור המשיב כי יש לדחות את הערעור ולהשיב את הדיון בעניינה של המערערת לשלב ההשגה. לחלופין טוען המשיב כי יש להורות על השבת הדיון לבית משפט קמא לצורך דיון בסוגיית השערוך בלבד, באופן שיתרת השומה עליה לא השיגה המערערת תיוותר על כנה.

דיון והכרעה

## 9. דין הערעור להידחות.

אכן, הקביעה בסעיף 1 לנימוקי השומה - לפיה לא דיווחה המערערת "למע"מ על מלוא העסקאות החייבות במס בגין מכירות הנכס ברח' עזה 18 י-ם" - אינה ברורה כל צרכה ויש צדק בטענת המערערת כי הקורא סעיף זה יתקשה להבין ממנו את עמדת המשיב לפיה שגתה המערערת בפירוש הוראת סעיף 5(ב) לחוק וכי בניגוד לפרשנותה היא חייבת במס עבור מלוא התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות (להבדיל מן הדירות הישנות). הניסוח הלאקוני והבלתי-מפורט שלוקה בו סעיף 1 לנימוקי השומה, בולט במיוחד על רקע לשונם הברורה והמפורטת של שני הסעיפים האחרים (סעיפים 2 ו-3 לנימוקי השומה) והוא מעורר אי-נחת בהינתן העובדה שהחויב במס בגין התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות, הוא חלק הארי של החיוב במס שהושת על המערערת. בנסיבות אלה אין, אפוא, מנוס מן המסקנה כי נפל פגם בנימוקי השומה דגן (לחובת ההנמקה החלה על רשויות המס בשלב השומה ראו סעיף 77(ג) לחוק; כן ראו והשוו עניין T.J.T, 232-233).

אולם, למרות הניסוח הלקוי ברי כי הנימוק לפיו אין להחיל את סעיף 5(ב) לחוק על התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות, עמד אף הוא בבסיס החלטת המשיב כבר בשלב השומה. על כן, אין מדובר בטענה חדשה שהועלתה רק בשלב הערעור על ההחלטה בהשגה. מסקנתי זו נסמכת הן על המבנה של נימוקי השומה, התומך בהנחה כי כל אחד מסעיפיה מפרט נימוק נפרד העומד בבסיס ההחלטה שלא לקבל את שומת המערערת, והן על תצהירו של מר לוי, החתום על ההחלטה שניתנה בהשגת המערערת, אשר עמד בתצהירו מתוקף תפקידו וטיפולו בעניין על הטעמים שביסוד השומה. לכך יש להוסיף את העובדה שעל-פני הדברים דומה כי חישוב המס המפורט אותו הציג המשיב במסגרת כתב התשובה בבית משפט קמא, עולה אף הוא בקנה אחד עם שיעור המס שבו חויבה המערערת בשלב ההשגה (להוציא פער זניח של כ-600 ש"ח). בנסיבות אלה, ועל אף הפגם שנפל בניסוח נימוקי השומה בהקשר זה,

נראה כי אין לקבל את טענת המערערת לפיה רכיב החיוב במס בגין התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות, הועלה לראשונה רק בשלב הדיון בערעור ו"הותאם" בדיעבד לסכום המס שבו חויבה המערערת בשלב ההשגה.

10. הנה כי כן, הגם שסעיף 1 לנימוקי השומה אינו בהיר ואינו מנומק די צורכו, נמצא כי טענת המשיב בעניין זה אינה עולה כדי טענה כבושה בבחינת "חוכמה שלאחר מעשה" (השוו: בג"ץ 75/76 "הילרון" חברה ליצוא ויבוא גידולי ומוצרי חקלאות בע"מ נ' מועצה ליצור פירות ושיווקם (מועצת הפירות), פ"ד ל(3) 645, 649 (1976); בג"ץ 8437/99 רשת גני חב"ד בארץ הקודש, עמותה רשומה נ' שר החינוך, פ"ד נד(3) 69, 94-95 (2000)), ומסקנה זו מייתרת את הצורך להידרש במקרה דנן לטענתו החלופית של המשיב כי נתונה לו הזכות להעלות טענות משפטיות חדשות גם במסגרת הליכי הערעור שלאחר שלב ההשגה (לעניין זה ראו: ע"א 456/92 חברת אחים אגבריה נווה עירון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף, פסקה 3 (לא פורסם, 21.8.1997) (להלן: הלכת אגבריה); אהרן נמדר מס ערך מוסף - כרך ב' 1274-1275, סעיף 2407 (מהדורה רביעית, 2009); אבי פרידמן מס ערך מוסף: החוק וההלכה 958 (מהדורה שנייה, 2010); ולביקורת על הלכת אגבריה ראו אהוד נדב ושי מנוחין "סדרי הדין בערעורי מע"מ - לאן?" מסים יב/א-37 (1998)).

11. בהינתן המסקנה כי מדובר בפגם שנפל בניסוחו של סעיף 1 לנימוקי השומה, אינני סבורה כי יש להרחיק לכת כדי הסעד הדרסטי שעותרת לו המערערת לפיו יש לחסום את טענותיו של המשיב בעניין אי-תחולתו של סעיף 5(ב) לחוק על התמורה שנתקבלה ממכירת הדירות החדשות. המערערת אף לא העלתה בפנינו כל טענת הסתמכות או קיפוח בהקשר זה (השוו: ע"א 25/81 קפה "נאוה" שותפות רשומה נ' פקיד השומה ירושלים, פ"ד לז(3) 818, 820-821 (1983); עניין חברת אחים אגבריה, פסקה 3) ובנסיבות אלה כולן, השתקת המשיב מלהעלות טענה העשויה להתברר בסופו של יום כטענה נכונה, עלולה להטות את השומה לטובת הנישום בלא שיש לכך צידוק, בסכומים הנוגעים לעיקר השומה ובאופן החוטא לתכלית חקיקת המס והיא - גבית מס-אמת (השוו: ע"א 5709/95 בן שלמה נ' מנהל מס ערך מוסף ירושלים, פ"ד נב(4) 241, 253 (1998); ע"א 9333/02 מנהל מס ערך מוסף טבריה נ' אבו טאלח, פסקה 17 לפסק דינה של השופטת א' פרוקצ'יה (טרם פורסם, 12.5.2010)).

בנסיבות שנוצרו, השבת הדיון להמשך בירור בשלב ההשגה, כהחלטת בית משפט קמא, היא תוצאה מאוזנת ונכונה. לצד האמור, ובהתחשב בכך שהפגם שנפל בניסוחו של סעיף 1 לנימוקי השומה הוא שהוביל לעיקר ההתדיינות בבית משפט קמא



ובבית משפט זה, והוא שהוביל לצורך להשיב את הדיון בשומה שנערכה למערערת לשלב ההשגה, נראה כי מן הראוי שהמשיב יישא בהוצאותיה המשפטיות של המערערת בשתי הערכאות.

12. סוף דבר - בשל הטעמים המפורטים לעיל אציע לחבריי לדחות את הערעור ככל שהוא נוגע להחלטתו של בית משפט קמא להשיב את הדיון לשלב ההשגה. יחד עם זאת, אוסיף ואציע לחייב את המשיב בהוצאות המערערת בשתי הערכאות בסכום כולל של 25,000 ש"ח.

ש ו פ ט

השופט ס' ג'ובראן:

אני מסכים.

ש ו פ ט

השופט י' עמית:

אני מסכים.

ש ו פ ט

הוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת א' חיות.

ניתן היום, י"ד באדר התשע"ב (8.3.2012).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט