



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 ספטמבר 2022

ע"מ 44833-02-22 יוקום תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

חברת יוקום תקשורת בע"מ  
ע"י ב"כ משרד עוה"ד גלעד ברון

מערערת

נגד

משיב

פקיד שומה גוש דן  
ע"י ב"כ עו"ד יפעת גול שושן  
פמת"א (אזרחי)

### החלטה

בפניי בקשה מטעם המשיב בערעורים שבכותרת (והמבקש בבקשה זו, להלן: "המשיב") להורות למערערת (והמשיבה בבקשה זו, להלן: "המערערת") להפקיד ערובה מספקת לתשלום הוצאות המשיב, אם הערעורים יידחו.

### רקע וטענות הצדדים בתמצית

1. המערערת היא חברה פרטית אשר הוקמה בשנת 2000. בשנות המס שבערעורים שבכותרת עסקה המערערת במתן שירותי מסחר באופציות בינאריות. המשיב קבע למערערת תוספת הכנסות בסך של כ-120 מיליון ש"ח בגין השירותים שניתנו על ידה, בהתאם לתנאי השוק ולפי מחקר שערך, בהתאם לסעיף 85א(א) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961.
2. המשיב ביסס את קביעותיו בעיקר על הליכים משפטיים שהתנהלו ומתנהלים בארצות הברית כנגד המערערת וכנגד חברות קשורות ואורגנים של המערערת. ההליכים המשפטיים בארצות הברית כללו האשמות הקשורות בתרמית משקיעים.
3. המערערת הפסיקה את פעילותה בשנת 2017 ולמיטב ידיעת המשיב אין לה נכסים כלל. בנוסף, בהתאם למידע שמצוי אצל המשיב, בעל השליטה במערערת, מר יוסף הרצוג, יצא מישראל ביום 4.9.2019 ומאז לא שב אליה. עוד לפי המידע שבידי המשיב, מר הרצוג מבוקש על ידי ה-CFTC בארצות הברית.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 ספטמבר 2022

ע"מ 22-02-44833 יוקום תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן

4. לטענת המשיב, הכלל הוא כי על חברה בע"מ להפקיד ערובה, אלא אם הוכיחה כי סיכויי תביעתה טובים מאוד או כי יהיה ביכולתה לשאת בהוצאות המשפט, אם ייפסקו לחובתה. לאור האמור לעיל, אם יידחה הערעור, לא יהיה ניתן לגבות מהמערערת את הוצאות המשפט שתחויב בהן. כמו כן, סיכויי הערעור נמוכים מאוד, כאמור בנימוקי השומה וכפי העולה מהמסמכים השונים ומכתבי התביעה בארצות הברית.

באשר לגובה הערובה, יש מקום לחייב את המערערת בערובה ראויה והולמת.

5. המערערת מתנגדת לבקשה. לדידה, חיובה בהפקדת ערובה ימנע את זכותה לגשת לערכאות, שכן אין לה יכולת כלכלית להפקיד ערובה. המערערת בטוחה כי אם תינתן לה ההזדמנות, יהיה בידה להוכיח כי שגה המשיב בשומות המס שייחס לה. המערערת היא לא "תובעת" הגוררת את המשיב לדין. המשיב הוא שגרר את המערערת להליך, בהוציאו את שומות המס. לטענתה, סיכויי ערעוריה גבוהים ולבית המשפט שיקול דעת רחב בבואו לבחון האם יש להורות על הפקדת ערובה.

### דיון והכרעה

6. הבקשה מבוססת בעיקרה על סעיף 353א לחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן: "חוק החברות"). עם זאת יצוין, כי בבקשה הוזכרה גם תקנה 157 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018, כמקור נורמטיבי אפשרי לבקשה (מכוח תקנה 9א) לתקנות בית משפט (ערעורים בעניני מס הכנסה), התשל"ט-1978).

7. אולם, בהינתן העובדה כי בעניינו מדובר בחברה בע"מ וכי הוראות סעיף 353א לא שונו בעקבות תיקונה של תקנה 157, נראה כי גם לאחר תיקונה של תקנה 157 יש להמשיך ולהחיל במקרה כגון זה את אותם איזונים ומבחנים שנקבעו לפי סעיף 353א לחוק החברות. זאת בדומה לאשר נקבע בעניין היחס שבין תקנה 519 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 ובין סעיף 353א לחוק החברות (וראו לעניין זה רע"א 10905/07 נאות אואזיס מלונות בע"מ נ' זיסר, פס' 6 – 7 (13.7.2008); רע"א 10376/07 ל.ג. הנדסה ממוחשבת בע"מ נ' בנק הפועלים בע"מ, פס' 11 (11.2.2009) (להלן: "עניין הנדסה ממוחשבת").

8. סעיף 353א לחוק החברות קובע כך:

"הוגשה לבית משפט תביעה על ידי חברה או חברת חוץ, אשר אחריות בעלי המניות בה מוגבלת, רשאי בית המשפט, לבקשת הנתבע, להורות כי החברה תיתן ערובה מספקת לתשלום הוצאות הנתבע אם זכה בדין, ורשאי הוא לעכב את



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 ספטמבר 2022

ע"מ 22-02-44833 יוקום תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן

ההליכים עד שתינתן הערובה, אלא אם כן סבר כי נסיבות העניין אינן מצדיקות את חיוב החברה או חברת החוץ בערובה או אם החברה הוכיחה כי יש ביכולתה לשלם את הוצאות הנתבע אם יזכה בדיון".

9. בהלכה נקבע כי סעיף 353א מקים חזקה לפיה, יש מקום לחייב חברה בע"מ במתן ערובה לתשלום ההוצאות אלא אם כן תבוא היא ותראה טעמים מדוע אין לחייבה בהעמדת ערובה תוך סתירת החזקה העומדת לחובתה (רע"א 1747/09 למיט יבוא ויצוא בע"מ נ' מדינת ישראל-אגף המכס והמע"מ (23.3.2009); עניין הנדסה ממוחשבת).

כלומר, הכלל הוא שחברה בע"מ חייבת בהפקדת ערובה אלא אם הוכיחה שיהיה ביכולתה לשלם את הוצאות הנתבע, והחריג הוא מתן הפטור מהפקדת ערובה (רע"א 211/19 דרור ניהול מלונות בע"מ נ' מסכת אילת בע"מ, פס' 7 (30.4.2019)).

10. במסגרת רע"א 5013/15 ג'ורדאל בע"מ נ' מנהל מע"מ באר שבע (27.12.2015) קבע כב' השופט סולברג, כי אין מניעה עקרונית להחיל את סעיף 353א לחוק החברות גם על ערעורי מס, וכי יש טעם והיגיון רב בכך (שם, פס' 13; כן ראו ע"א 6315/18 חב' ג'י אם בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ לוד, פס' 9 (7.10.2018) (להלן: "עניין ג'י אם בניה"); רע"א 1970/18 מיכאל ביטוח עבודות בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ (19.3.2019); רע"א 7687/18 מנהל מע"מ לוד נ' מרעב חסן בנייה וסחר בע"מ (15.7.2020) (להלן: "עניין מרעב חסן"); ע"א 477/19 חברת ג'י בי אם בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ לוד (2.2.2021) תוך אזכור בהסכמה של החלטתי בעניין ע"מ (מחוזי ת"א) 74866-11-20 יקב ערק גת בע"מ נ' מנהל מע"מ (6.1.2021)).

11. ואכן, בתי המשפט המחוזיים הורו על הפקדת ערובה בערעורי מס כאשר הנסיבות הצדיקו זאת (למשל, ע"מ (מחוזי ת"א) 33624-07-20 קבוצת מאייר ונכסים בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (3.2.2021); ע"מ (מחוזי באר שבע) 45078-12-20 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד (10.3.2022); ת"א (מחוזי מרכז) 16210-03-21 י.ב. שיא משאבים בע"מ נ' אגף מס הכנסה מסוי ומקרקעין - רחובות (12.12.2021); ע"מ (מחוזי



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 ספטמבר 2022

ע"מ 22-02-44833 יוקום תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן

ירושלים) 13-12-21011 מנהל מע"מ רמלה נ' ארד יואב שירותים בע"מ (20.5.2021);  
ע"מ (מחוזי מרכז) 14-05-30652 שובל נ' רשות המיסים בישראל (4.11.2019).

12. לגופו של עניין, סעיף 353א לחוק החברות קובע שתי חלופות אשר בהתקיימן לא יורה  
בית המשפט על הפקדת ערובה:

12.1. אם החברה התובעת הוכיחה כי יהיה לאל ידה לשלם את הוצאות הנתבע, אם  
יזכה בדין.

12.2. אם בית המשפט סבור כי "נסיבות העניין" אינן מצדיקות את חיוב החברה  
התובעת בהפקדת ערובה, אף אם שוכנע כי לא תוכל לשלם את הוצאות  
המשפט.

13. בכל הנוגע לחלופה הראשונה, המשיב הציג במסגרת הבקשה להפקדת ערובה תשתית  
ראייתית המצביעה על כך שהמערערת אינה פעילה ונעדרת כל נכסים הרשומים על שמה.  
מן הצד השני, המערערת לא התייחסה בתשובתה למצבה הכלכלי ולא ניסתה להדוף את  
טענות המשיב. ההיפך הוא הנכון, מתשובת המערערת עולה כי אין בידה להפקיד ערובה,  
וקל וחומר שלא יהיה בידה לשלם את הוצאות המשפט.

14. לפיכך, קיים חשש אמיתי כי לא ניתן יהיה לגבות מהמערערת את הוצאות המשפט, אם  
ייפסקו לטובת המשיב.

15. בכל הנוגע לחלופה השנייה, לא מצאתי כי זו מתקיימת. בתשובתה המערערת טענה  
באופן עקרוני כנגד חיובם של נישומים בערעורי מס בהפקדת ערובה להבטחת הוצאות  
המשיב. אולם, טענה עקרונית זו כבר נדחתה בשורה של פסקי דין של בית המשפט  
העליון אשר הובאו לעיל. יפים לענייננו הדברים האמורים על ידי כב' השופט עמית  
בגדרי ע"א 8771/18 אלטלף 8 יהוד בע"מ נ' מס ערך מוסף, פס' 10 (3.5.2021):

"כאמור, השאלה העקרונית העומדת בבסיס הערעור שבפנינו נדונה והוכרעה  
בעניין מרעב. שם, נקבע כי 'תחולתו של סעיף 353א לחוק החברות, כמו גם של  
סעיף 519 לתקסד"א, אינה מוגבלת להליך של תביעה אזרחית רגילה, אלא כוללת  
גם הליכים נוספים, ובכללם [...] ערעור מס' (עניין מרעב, בפסקה 17 לפסק דינו  
של השופט ע' גרוסקופף). אם כן, טענותיה של המערערת בדבר תחולתו של סעיף  
353א לחוק החברות על ערעורי מס, עומדות בסתירה חזיתית לקביעותיו של בית  
משפט זה בעניין מרעב ואף לפסיקה שקדמה לה, ומשכך דינן להידחות... אין לי



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 ספטמבר 2022

ע"מ 22-02-44833 יוקום תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן

**אלא לחזור על דברים שאמרתי בעניין ג'י בי אם: [...] ויש להצר על כך שעל אף פסיקה מפורשת, המערערת ביקשו להתמיד בערעוריהן".**

16. מלבד אותה טענה עקרונית כנגד חיובה בהפקדת ערובה, המערערת לא טענה באופן ספציפי לנסיבות מיוחדות המצדיקות את דחיית הבקשה, למעט הטענה הכללית כי סיכויי הערעור גבוהים, בהסתמך על טענותיה שבהודעות המפרשות את נימוקי הערעור.

כפי שכבר נקבע בעניין הנדסה ממוחשבת אין צורך להיכנס במסגרת בקשה להפקדת ערובה לניתוח מדוקדק של סיכויי ההליך ויש להיזקק לבדיקת הסיכוי רק כאשר הוא "גבוה במיוחד" או "קלוש מאוד". הגם שברור כי קיים קושי בהערכת סיכויי הערעור בשלב זה, בטרם נערך בירור עובדתי בטענות הצדדים, הרי שמעיון בכתבי הטענות, נראה כי קשה לקבוע כי סיכויי הערעור הם "גבוהים במיוחד" באופן המצדיק לפטור את המערערת כליל מהעמדת ערובה.

משכך, גם החלופה השנייה לא מתקיימת בעניינו ונסיבות העניין אינן מצדיקות לסטות מהכלל ולפטור את המערערת מהפקדת ערובה.

17. את האיזון הראוי בין זכות הגישה לערכאות של המערערת לזכותו של המשיב להבטיח את תשלום הוצאותיו, אם יידחה הערעור כנגדו, ניתן להגשים באמצעות קביעת גובה הערובה, שככלל, ייקבע במתינות בערעורי מס (עניין ג'י אם בניה, פס' 12; עניין מרעב חסן, פס' 15 לחוות דעתו של כב' השופט גרוסקופף). כך, לא תישלל מהמערערת זכות הגישה לערכאות ולמשיב תהא דרך להיפרע מהמערערת, גם אם לא במלוא הסכום.

18. נותר אם כן לקבוע מהו גובה הערובה. בעוד שהמשיב טען לגובה הערובה והעמיד אסמכתאות המלמדות מהו גובה הערובה הראוי לדעתו בנסיבות עניינו, המערערת נמנעה מלטעון בעניין.

19. עם זאת, ככלל, מקובלת עליי הגישה לפיה יש לנהוג במתינות בקביעת גובה הערובה ולאזן באמצעותה את מכלול האינטרסים העומדים על הפרק ובראשם את זכותה של המערערת לקבל את יומה בבית המשפט ואת זכותה להעמיד את השומה שהוצאה לה לביקורת שיפוטית. על בתי המשפט להקפיד כי הסכום שייקבע יהיה בר השגה מבחינת הנישום ושהוא יוכל לעמוד בו גם אם אין בידו אמצעים כספיים זמינים (וראו למשל החלטתי בעניין ע"מ 16-04-2598 יו אן סקיריטי בע"מ נ' מס ערך מוסף משרד אזורי בת-ים, פס' 18 ((27.7.2016)).



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 ספטמבר 2022

ע"מ 22-02-44833 יוקום תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן

20. לאור זאת, ובמסגרת האיזון הנדרש, אני מעמידה את גובה הערובה בו תחויב המערערת על סך של 35,000 ש"ח. המערערת תפקיד סכום זה (במזומן או בערבות בנקאית צמודה לא מוגבלת בזמן) בקופת בית המשפט עד לתאריך 1.11.2022.

### לא יופקד הסכום כאמור, יימחק הערעור ללא צורך בהחלטה נוספת.

בהתחשב בהתנהלותה של המערערת, שביקשה להתנגד באופן עקרוני להפקדת הערובה למרות קביעותיו המפורשות של בית משפט העליון, המערערת תישא בהוצאות המשיב בגין הגשת הבקשה בסך של 7,000 ש"ח.

ניתנה היום, כ"ה אלול תשפ"ב, 21 ספטמבר 2022, בהעדר הצדדים.

ירדנה סרוסי, שופטת