



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 45078-12-20 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

לפני כבוד השופטת יעל ייטב

עמית בטחון בע"מ

המערערת

נגד

מנהל מס ערך מוסף אשדוד

המשיב

החלטה

1

מבוא

1. בקשה לחייב את המערערת בהפקדת ערובה להבטחת הוצאות המשיב (להלן- "המנהל"), ככל שהערעור ידחה וככל שייפסקו לטובתו הוצאות משפט, בהתאם לסעיף 353א בחוק החברות, התשנ"ט-1999 (להלן: "חוק החברות"); ולחלופין בהתאם לתקנה 157 בתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (להלן: "תקנות סדר הדין האזרחי"); וכן בקשה להורות כי הערעור יסולק ככל שלא תופקד הערובה האמורה.

2. המערערת, חברה פרטית בתחום האבטחה, הגישה ערעור בהתאם לסעיף 83(א) בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן- "חוק מס ערך מוסף") על החלטת המנהל שבגדרה נדחתה השגה שהגישה על שומת מס תשומות בסך 986,925 ₪ לתקופה 1-6/18.

12

13

הבקשה להפקדת ערובה ועמדות הצדדים

3. בבקשתו טען המנהל כי קיים חשש ממשי באשר ליכולתה של המערערת לשלם את הוצאותיו ככל שהערעור ידחה, ועל כן יש לחייבה בהפקדת ערובה לתשלום ההוצאות. המנהל הפנה לכך שאין למערערת נכסים בבעלותה, שמהם ניתן להיפרע, וכי חרף טענתה של המערערת כי היא עוסקת בתחום האבטחה, אין למערערת עובדים משלה, למעט הבעלים, מר מרדכי אוחנה, בנו עמית ו-4-2 עובדים שכירים. בהעדר נכסים, ומאחר והמערערת אינה מבצעת את העבודה בעצמה, כי אם



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-12-45078 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 באמצעות קבלני משנה, קיים חשש כבד כי ככל שהערעור יידחה, תפסיק המערערת
2 את פעילותה על מנת להתחמק מתשלום המס ומתשלום ההוצאות שייפסקו
3 לחובתה.
- 4 .4. אשר לסיכויי הערעור טען המנהל כי סיכויי הערעור נמוכים מאד, וכי השגת
5 המערערת נדחתה מהטעם שהחשבוניות הוצאו שלא כדין על בסיס חומר ראיות רב.
6 כן הפנה המנהל לכך שהנטל המוטל על המערערת אינו קל, במיוחד בשעה שמדובר
7 בשומת תשומות, ולא בכפל מס.
- 8 .5. המערערת טענה מנגד כי אין לחייבה בהפקדת ערובה, וכי מטרת הבקשה היא למנוע
9 ממנה את יומה בבית המשפט ולחסום את זכויותיה. המערערת הדגישה את
10 איתנותה הכלכלית, הפנתה להונה העצמי, לנכסיה, ולהסכמים ארוכי הטווח שיש
11 לה עם לקוחות. מניתוח הדוחות הכספיים שלה עולה כי המערערת מרוויחה
12 ומשלמת מיסים. אשר לטענה בדבר מיעוט עובדים, טענה המערערת כי אין זה המדד
13 לבחינת איתנותה הכספית. בין היתר הפנתה המערערת בתגובתה למאזן מיום
14 31.12.19, מאזן בוחן לשנת 2020, הסכמים עם לקוחות וכן דף חשבון בנק עסקי
15 מעודכן ליום 9.2.21. המערערת חלקה על הטענה בדבר סיכויי הנמוכים של הערעור,
16 והדגישה כי היא נקטה בכל האמצעים האפשריים לוודא את תקינות החשבוניות.
17 לטענת המערערת, אין תחולה בערעורי מס לסעיפים 353א בחוק החברות ולתקנה
18 157 בתקנות סדר הדין האזרחי, וכאסמכתא הפנתה לפסיקת בית משפט זה שניתנה
19 לפני כ-15 שנים.
- 20 .6. המנהל טען בתשובתו כי המערערת לא צירפה לתגובתה תצהיר התומך בטענותיה
21 העובדתיות, וכי די בטעם זה כדי לדחות על הסף את האמור בתגובה. נטען כי עיון
22 בנספחים שצורפו לתגובת המערערת, מעלה חשד כי חלק מהנתונים כוזבים. כך
23 למשל, הטרקטור המופיע במאזן כמצוי בבעלות המערערת, כמו גם שאר הרכבים,
24 לא היה רשום על שמה בשנים קודמות, אף לא הובאה כל ראיה לקיומם של הרכבים.
25 עוד נטען כי לא ברור מדוע זקוקה המערערת לטרקטור לשם ניהול עסקי האבטחה.
26 המנהל הוסיף כי מעיון בדוח רווח והפסד שהגישה המערערת, עולה כי עיקר
27 הוצאותיה מתייחסות לתשלום לקבלני משנה, עובדה המחזקת את החשד לשימוש
28 בחשבוניות פיקטיביות, שכן לא ברור מהו השירות שאותו מספקת המערערת בפועל,
29 אף את החשש שפעילותה תועבר לחברה אחרת. אשר לחוזים ארוכי הטווח, נטען



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-12-45078 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 שלא נקבעה בחוזים תקופת ההתקשרות, אף נקבעה הוראה שניתן לבטלם בהתראה
2 קצרה.
- 3 7. המערערת הגישה תגובה לתשובה, הנתמכת בתצהיר, וטענה בגדרה כי מרבית
4 המסמכים שצירפה מצויים בידי המנהל זה מכבר. המערערת דחתה את טענות
5 המנהל באשר להגשת נתונים כוזבים, והדגישה כי מנהלה שימש בעבר כקצין בכיר
6 במשטרת ישראל בדרגת סני"צ, וכי בשנים האחרונות חלה במחלה קשה והוכר כנכה
7 בשיעור 100%. לגופו של עניין טענה כי מרבית שירותיה הם שירותי סיור ניידים וכי
8 בכל שעת עבודה הסייר מבקר במספר אתרים הנתונים לפיקוחו ולפיכך, החישוב
9 ביחס לתמורה לשעת שמירה הינו חישוב שגוי. המערערת הוסיפה כי הרכבים
10 הרשומים במאזן נרכשו במימונה ולצרכיה. נטען שאילו היה בדעתה של המערערת
11 להעביר את פעילותה, הייתה עושה כן כבר בשנת 2018, לאחר הביקורת שנעשתה
12 בספריה.
- 13 8. המנהל הגיש בקשה למחיקת התגובה לתשובה, וטען כי לא קיים בתקנות סדר הדין
14 האזרחי הליך של תגובה לתשובה, בוודאי שאין לעשות כן ללא קבלת רשות מבית
15 המשפט, ובוודאי שאין הצדקה לצירוף תצהיר, שלא צורף לתגובה לבקשה.
- 16 9. לאחר שלא עלה בידי הצדדים לסיים את המחלוקת בפשרה, הגישו הצדדים תצהירי
17 עדות ראשית.

המסגרת החוקית

- 18
- 19 10. סעיף 353א בחוק החברות קובע –
- 20 "הוגשה לבית משפט תביעה על ידי חברה או חברת חוץ, אשר אחריות בעלי
21 המניות בה מוגבלת, רשאי בית המשפט, לבקשת הנתבע, להורות כי החברה תיתן
22 ערובה מספקת לתשלום הוצאות הנתבע אם יזכה בדין, ורשאי הוא לעכב את
23 ההליכים עד שתינתן הערובה, אלא אם כן סבר כי נסיבות הענין אינן מצדיקות את
24 חיוב החברה או חברת החוץ בערובה או אם החברה הוכיחה כי יש ביכולתה לשלם
25 את הוצאות הנתבע אם יזכה בדין".
- 26 11. כפי שבואר בהלכה הפסוקה, הכלל שנקבע בסעיף הוא חיוב תובעת, שהיא חברה
27 שאחריות בעלי מניותיה מוגבלת, להפקיד ערובה להבטחת הוצאותיו של הנתבע,



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-12-45078 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

- 1 ככל שהדבר יתבקש, למרות קיומה של זכות היסוד לפנייה לערכאות (ראו לעניין זה
2 רע"א 10905/07 נאות ואזיס מלונות בע"מ נ' זיסר, (מיום 13.7.2008); רע"א
3 857/11 מועצה אזורית באר טוביה נ' נוריס לפיתוח והובלות בע"מ, (מיום
4 23.05.2011); רע"א 4890/16 טריניטי מערכות מחשוב בע"מ נ' הוצאה מוכרת
5 בע"מ (מיום 22.8.16); ורע"א 7496/15 אור בנמל בתל אביב הקטנה בע"מ נ' צפון
6 הירקון תל אביב בע"מ (מיום 14.2.16)). לצד הבטחת הוצאותיו של נתבע, שההליך
7 נכפה עליו שלא מרצונו, נועד הכלל האמור אף למנוע תביעות סרק (ראו למשל רע"א
8 7687/18 מדינת ישראל- רשות המסים נ' מרעב חסן בנייה וסחר בע"מ (מיום
9 15.7.2015)) (להלן- "פרשת מרעב חסן"). כלל זה נועד להפיג את החשש שמא תשמ
10 האישיות המשפטית הנפרדת של התובעת ככלי להימנע מתשלום הוצאות המשפט,
11 ככל שהתביעה תדחה וככל שיפסקו הוצאות לטובת הנתבע, והוא נקבע גם בשים לב
12 לכך שזכות הגישה לערכאות של חברה 'חלשה' מזכות הגישה לערכאות של אדם
13 בשר ודם, כפי שהודגש בפרשת הטכניון וכן בפרשת מרעב חסן.
- 14 12. יחד עם זאת מסורה לבית המשפט, על פי הוראות הסעיף, הסמכות לפטור את
15 התובעת מהפקדת ערובה באחד מהשניים: בהתקיימן של נסיבות מיוחדות
16 המצדיקות את ההימנעות מהחייב בהפקדה; או בנסיבות שבהן הוכיחה החברה
17 התובעת את יכולתה לעמוד בתשלום ההוצאות, ככל שהתביעה תידחה והיא תחויב
18 בהוצאותיו של הנתבע. הנטל לשכנע את בית המשפט שאין להחיל את הכלל, אלא
19 את החריג המאפשר פטור מחייב החברה התובעת בהפקדת ערובה מוטל על החברה
20 התובעת (ראו פרשת מרעב חסן)).
- 21 13. תחולתו של סעיף 353א בחוק החברות על ערעורי המס אושרה בפרשת מרעב חסן,
22 בהרכב של שלושה שופטים, לאחר שנדונה בעבר ואושרה מספר פעמים בדין יחיד.
23 ברע"א 5013/15 ג'ורדאל בע"מ נ' מנהל מע"מ באר שבע (מיום 27.12.2015) קבע
24 כב' השופט נ' סולברג כי "יש טעם טוב והיגיון רב בעצם החלת הוראה זו על ערעורי
25 מס (כמו גם על הליכים נוספים שעניינם תקיפה של החלטת רשות מנהלית)", שכן
26 אותם טעמים הקיימים לעניין חיוב חברה תובעת בערובה, מתקיימים גם לגבי חברה
27 שערבות בעלי מניותיה מוגבלת המערערת על החלטת פקיד המס. כב' השופט ע'
28 גרוסקופף קבע ברע"א 6315/18 חב' ג'י אם בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ לוד (מיום
29 7.10.18) קביעה דומה באשר לתחולתו של הסעיף בערעורי מס, והבהיר כי הפרשנות
30 שלפיה סעיף 353א בחוק החברות אינו חל ביחס לעתירות מנהליות או ערעורי מס



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-12-45078 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

1 היא פרשנות דחוקה מבחינה לשונית, שאינה הולמת את תכלית החוק. כב' השופט
2 נ' הנדל, קבע ברע"א 1970/18 מיכאל ביטוח עבודות בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ
3 (מיום 19.3.19)(להלן- "פרשת מיכאל"), כי קשה לקבל פרשנות שלפיה לא יחול סעיף
4 353א בחוק החברות בערעורי מס ובערעורים מנהליים, תוך שהודגש כי פרשנות
5 אחרת עלולה לפגוע בקופה הציבורית, באותם מקרים שבהם רשויות המס, אשר זכו
6 בהליך, לא יזכו להיפרע בגין הוצאותיהם מנישומה חסרת יכולת כלכלית,
7 המסתתרת מאחורי האישיות המשפטית הנפרדת ונהנית מאחריות מוגבלת.

8 14. בית המשפט העליון חזר על הלכה זו בפסק דינו של כב' השופט י' עמית, בע"א
9 477/19 חברת ג'י בי אם בניה בע"מ נ' מנהל מע"מ לוד (מיום 2.2.21) אף הדגיש כי
10 "בשולי הדברים אפנה תשומת לב הקורא כי בעוד שתקנה 519(ב) לתקסד"א מורה
11 על דחיית התביעה מקום בו לא ניתנה ערובה תוך המועד שנקבע, הרי שבתקנה
12 157(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ח-2018, הסנקציה היא מחיקה של
13 כתב התביעה."

דיון והכרעה

14

15 15. לאחר בחינת עמדות הצדדים מצאתי שיש לקבל את הבקשה. הכלל הנלמד משילוב
16 ההוראות הקבועות בסעיף 353א בחוק החברות ובתקנה 157 בתקנות סדר הדין
17 האזרחי, הוא כי מוטל על המערער, שהיא חברה שאחריות בעלי מניותיה מוגבלת,
18 להפקיד ערובה לשם הבטחת הוצאותיו של המנהל, ואין מקום בענייננו לחרוג מכלל
19 זה. המערער לא הוכיחה איתנות כלכלית בולטת, המבטיחה יכולת עתידית לשלם
20 את הוצאות המנהל בסיום ההליך, ככל שהערעור ידחה. אף שהמערער צירפה
21 מסמכים אחדים, לא נפרסה תמונה מלאה ועדכנית בדבר מצבה הכלכלי של
22 המערער. המערער לא הוכיחה כי יש ברשותה נכסים של ממש או אמצעים
23 אחרים המבטיחים את תשלום ההוצאות ככל שיפסקו בעתיד, ולא הצביעה על
24 משאבים כלכליים איתנים. המערער אף לא הצביעה על טעמים אחרים שיש בהם
25 כדי להצדיק הימנעות מהפקדת הערובה.

26 16. אף שהוגשו ראיות מטעם הצדדים, לא התרשמתי כי ניתן לקבוע על יסוד התצהירים
27 שסיכוי הערעור כה גבוהים, במידה שיש בהם, לבדם, כדי להצדיק פטור מהפקדת
28 הערובה, וזאת נוכח טיב המחלוקת, והנטל המוטל על המערער מכוח ההלכה
29 הפסוקה.



בית המשפט המחוזי בבאר שבע

ע"מ 20-12-45078 עמית בטחון בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף אשדוד

תיק חיצוני:

17. בנסיבות האמורות מצאתי כאמור שיש לחייב את המערערת בהפקדת ערובה, כדי להבטיח את תשלום הוצאותיו של המנהל, ככל שהערעור ידחה וככל שהמערערת תחויב בהוצאותיו.

18. בפרשת מרעב חסן התייחס כב' השופט ע' גרוסקופף, בין היתר על יסוד הבחנות שקבע כב' השופט נ' הנדל בפרשת מיכאל, גם לאמות המידה לקביעת גובה הערובה, וציין כי בעת קביעת גובה הערובה, ייתן בית המשפט את דעתו לטיב ההליך של ערעור המס, וינהג במתינות, בין אם מדובר בחיוב מכוח תקנות סדר הדין האזרחי, ובין אם מדובר בחיוב מכוח סעיף 353א בחוק החברות. כמו כן יש לשקול את סכום המס השנוי במחלוקת, העומד בענייננו על כמיליון ₪, סיכויי הערעור, היקף ההתדיינות הצפוי, וכפועל יוצא היקף החיוב הצפוי בהוצאות.

19. על יסוד שיקולים אלו, ובשים לב להיקף ההתדיינות הצפוי בהינתן העובדה שהמערערת ביקשה זימונם של כ- 16 עדים, מצאתי שיש לחייב את המערערת בהפקדת ערובה בסכום של 45,000 ₪, במזומן או בערבות בנקאית. כמו כן מצאתי שיש לחייב בעל מניותיה של המערערת בהפקדת ערבות צד ג' בסכום של 20,000 ₪.

20. הערבויות יופקדו בתוך 30 ימים, וככל שלא יופקדו בתוך התקופה האמורה, ימחק הערעור.

ניתנה היום, ז' אדר ב' תשפ"ב, 10 מרץ 2022, בהעדר הצדדים.


יעל ייטב, שופטת