



## בית המשפט המחוזי בירושלים

חדל"ת 46650-05-23 מאפיית ש.י.פ.ו.ן. פלוס השקעות בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
 חדל"ת 61484-05-23 מאפיית שיפון פלוס ע.ב בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
 חדל"ת 61376-05-23 מאפיית שיפון שיר בע"מ נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

תיק חיצוני:

בקשה מס' 41

לפני כבוד השופט אביגדור דורות

בעניין:	חוק חדלות פירעון ושיקום כלכלי, תשע"ח-2018
ובעניין:	להלן: "החוק"
ובעניין:	תקנות חדלות פירעון ושיקום כלכלי, תשע"ט-2019
ובעניין:	להלן: "התקנות"
ובעניין:	1. מאפיית ש.י.פ.ו.ן. פלוס השקעות בע"מ (בשיקום) 2. מאפיית שיפון שיר בע"מ (בשיקום) 3. מאפיית שיפון פלוס ע.ב בע"מ (בשיקום)
ובעניין:	להלן: "החברות"
ובעניין:	עו"ד אורי גאון, הנאמן
ובעניין:	רו"ח בעז ברזלי, הנאמן
ובעניין:	להלן: "הנאמנים"
ובעניין:	רשות המיסים – אגף מכס ומע"מ ע"י ב"כ עו"ד ניצה איש שלום
ובעניין:	להלן: "מע"מ"
ובעניין:	הממונה על הליכי חדלות פירעון ושיקום כלכלי – מחלקת תאגידיס
ובעניין:	להלן: "הממונה"

### החלטה

- 1
- 2 לפניי בקשת הנאמנים של חברת מאפיית שיפון שיר בע"מ (להלן – "החברה") להורות
- 3 לרשות המיסים (אגף המכס ומע"מ) להחזיר לקופת החברה סך של 1,268,000 ₪, תוך
- 4 מניעת קיזוז הסכום הנ"ל על ידי מע"מ.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

חדל"ת 46650-05-23 מאפיית ש.י.פ.ו.ן. פלוס השקעות בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
חדל"ת 61484-05-23 מאפיית שיפון פלוס ע.ב בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
חדל"ת 61376-05-23 מאפיית שיפון שיר בע"מ נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

תיק חיצוני:

- 1
- 2 . לטענת מע"מ, יתרת הזכות של החברה הינה בגובה 1,202,167 ₪. נטען כי החברה הגישה
- 3 ביום 31.1.23 דו"ח לחודש דצמבר 2022 על פיו מגיע לחברה החזר בסך 2,318,095 ₪.
- 4 ההחזר לא בוצע על רקע חקירות שמע"מ קיים ביחס לחשד בדבר ניכוי מס תשומות על פי
- 5 חשבוניות שהוצאו שלא כדין בסכום של 1,268,302 ₪.
- 6
- 7 .3 לטענת מע"מ, החברה הגישה דו"ח לחודש פברואר 2023 על סך 140,043 ₪ ללא צירוף
- 8 תשלום וכן הגישה ביום 22.6.23 דו"ח לחודש אפריל 2023 על סך 975,442 ₪, גם הוא ללא
- 9 צירוף תשלום. מכאן הטענה כי לחברה חובות בגין אי תשלום מע"מ לחודשים פברואר
- 10 ואפריל 2023 על סך 1,202,167 ₪. בנוסף, נטען כי ביום 21.5.23 זומנה החברה ובעלת
- 11 המניות לשימוע לפני חיוב החברה בכפל מס. מועד השימוע נדחה מספר פעמים עד שלבסוף
- 12 התקיימה ישיבת שימוע ביום 7.6.23, ולאחר מכן התקיים שימוע נוסף ביום 14.6.23. בסופו
- 13 של דבר, ביום 26.6.23 יצאה הודעת חיוב מנומקת על פיה חויבה החברה בכפל מס בסך
- 14 2,536,604 ₪ בגין ניכוי מס תשומות הכלול בחשבוניות מס שהוצאו שלא כדין וכן, בקנס
- 15 על אי ניהול ספרים לפי סעיף 95 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – "חוק מע"מ")
- 16 בסך של 398,405 ₪.
- 17
- 18 .4 השורה התחתונה היא שעומדת לזכות החברה יתרה בגובה של 1,202,167 ₪, מבלי לקחת
- 19 בחשבון את חיוב החברה בכפל מס ובקנס לפי סעיף 95 לחוק מע"מ.
- 20
- 21 .5 לטענת מע"מ, הקיזוז של חובות החברה מבוסס על "עיקרון כלל השורה התחתונה",
- 22 דהיינו, חישוב יתרה סופית לאחר התחשבות ביתרת חובה וזכות וכי מדובר בפעולה
- 23 לגיטימית אשר מתבצעת בהתנהלות שוטפת של מע"מ מול כלל העוסקים ואין רלבנטיות
- 24 ממה מורכבים רכיבי החוב לצורך הקיזוז. עוד נטען כי "הקיזוז נעשה באותו מערך מס
- 25 ולמעשה באותו חשבון לגביו מתקיימת התחשבות שוטפת, עסקינן בפרקטיקה מותרת
- 26 ולגיטימית המהווה מעין "קיזוז פנימי" באותו מערך מס, המתאפשרת ביחסים
- 27 המתמשכים שבין מע"מ לבין החברה בקשר עם אותו חשבון".
- 28
- 29 .6 לצורך ההכרעה במחלוקת בין הצדדים, יש להידרש הן להוראות חוק מע"מ והן להוראות
- 30 חוק חדלות פירעון ושיקום כלכלי, תשע"ח-2018 (להלן – "חוק חדלות פירעון").
- 31



## בית המשפט המחוזי בירושלים

חדל"ת 46650-05-23 מאפיית ש.י.פ.ו.ן. פלוס השקעות בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
 חדל"ת 61484-05-23 מאפיית שיפון פלוס ע.ב בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
 חדל"ת 61376-05-23 מאפיית שיפון שיר בע"מ נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

תיק חיצוני:

7. כאשר מדובר בחוב של נישום למע"מ עליו ניתן להגיש השגה וערעור, יש תחולה להוראת סעיף 91 לחוק מע"מ. סעיף 91(א) לחוק מע"מ קובע כי כאשר מוגשת השגה לפי סעיף 82(א) לחוק (השגה על שומה), רשאי המשיג או המערער שלא לשלם את המס השנוי במחלוקת. הסעיף ממשיך וקובע כי מנהל מע"מ רשאי לעכב כל סכום המגיע למשיג או למערער לפי הוראות סעיפים קטנים (1) ו-(2): כאשר מדובר בהשגה שהוגשה, רשאי המנהל לעכב סכום עד לגובה מחצית הסכום השנוי במחלוקת. כאשר מדובר בערעור שהוגש, רשאי המנהל לעכב החזר מס עד לגובה הסכום השנוי במחלוקת, אלא אם כן הורה אחרת בית המשפט של הערעור. סעיף זה איננו חל על ענייננו שכן מי שחויב בכפל מס לפי סעיף 50 לחוק מע"מ, אינו רשאי להגיש השגה לפי סעיף 82 לחוק מע"מ ואינו מגיש ערעור על החלטת המנהל בהשגה לפי סעיף 83 לחוק. ההוראה הרלבנטית מצויה בסעיף 50(ב) לחוק הקובע כדלקמן:
- 11  
 12 **"(ב). על דרישה לשלם כפל מס לפי סעיפים קטנים (א) או (א1), ניתן לערער לפני**  
 13 **בית המשפט המחוזי; הגשת הערעור תעכב את תשלום כפל המס, אלא אם כן**  
 14 **הורה בית המשפט אחרת."**  
 15
- 16 הנה כי כן, כאשר מחויב אדם או חברה בתשלום כפל מס לפי סעיף 50 לחוק מע"מ והוגש  
 17 ערעור לבית המשפט על החיוב הנ"ל, הגשת הערעור מעכבת את תשלום כפל המס (אלא אם  
 18 כן הורה בית המשפט של ערעור אחרת, בעקבות בקשה מתאימה שהוגשה בעניין זה).  
 19
- 20 8. במקרה שלפנינו, יש להידרש להוראה הרלבנטית בחוק חדלות פירעון. הסעיף הרלבנטי הינו  
 21 סעיף 255 הקובע כך:  
 22
- 23 **"נושה רשאי לקזז חוב עבר שהחייב חב לו כנגד חוב עבר שהוא חב לחייב, כערכם**  
 24 **במועד מתן הצו לפתיחת הליכים, ולהגיש תביעת חוב על היתרה, בהתקיים אחד**  
 25 **מאלה:**  
 26 **(1) חובות החייב והנושה כרוכים זה בזה;**  
 27 **(2) נטילת חובות הדדיים וההסתמכות על זכות הקיזוז הן חלק ממהלך עסקיו**  
 28 **הרגיל של החייב או הנושה, וחוב העבר שהנושה מבקש לקזז נוצר במסגרת**  
 29 **עסקיו ההדדיים עם החייב;**





## בית המשפט המחוזי בירושלים

חדל"ת 23-05-46650 מאפיית ש.י.פ.ו.ן. פלוס השקעות בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
 חדל"ת 23-05-61484 מאפיית שיפון פלוס ע.ב בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'  
 חדל"ת 23-05-61376 מאפיית שיפון שיר בע"מ נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

תיק חיצוני:

- 1 (3) החובות ניתנים לקיזוז לפי חוק קיזוז מסים, התש"ס-1980, או לפי סעיפים  
 2 312 או 315 לחוק הביטוח הלאומי."  
 3  
 4 9. על פי תשובת מע"מ מיום 15.8.23 לתגובת הנאמנים, הקיזוז לא בוצע בהתאם לחוק קיזוז  
 5 מיסים, התש"ס-1980 (להלן – "חוק הקיזוז") אלא מכוח סעיפים קטנים (1) ו-(2) של סעיף  
 6 255 לחוק חדלות פירעון.  
 7  
 8 10. נראה כי סעיף 255 לחוק חדלות פירעון מייחד את זכות הקיזוז לנושה שהוא רשות המס  
 9 או הביטוח הלאומי לחובות שניתנים לקיזוז לפי חוק הקיזוז או לפי חוק הביטוח הלאומי,  
 10 בהתאם לסעיף 255(3) לחוק. זאת להבדיל מקיזוז של נושה במהלך העסקים הרגיל של  
 11 החייב והנושה, במסגרת העסקים ההדדיים של הנושה עם החייב (סעיף 255(2) לחוק). דבר  
 12 זה עולה הן מלשון החוק והן מדברי ההסבר לסעיף 255 בהצעת החוק מיום 2.3.16 (עמ'  
 13 729-730), שם הוסבר כי מדובר בחיי המסחר של החייב בעיקר מול ספקי שירותים ונותני  
 14 אשראי המתבססים על זכות הקיזוז במהלך עסקיהם עם החייב. כך גם עולה מפסק הדין  
 15 בחדל"ת (ת"א) 45151-06-20 פיננשל מנג'מנט בע"מ נ' רשות המיסים בישראל – מכס  
 16 ומע"מ (5.2.23), שם נקבע כי טענת הקיזוז מטעם רשויות המס בהתאם לסעיף 255 לחוק,  
 17 צריכה להיעשות מכוח החלופה המעוגנת בסעיף 255(3) לחוק ולא לפי סעיפים קטנים (1) ו-  
 18 (2), שכן מדובר בתת סעיף ייעודי המאפשר לרשות המס לבצע קיזוז על סמך הוראת חוק  
 19 ספציפית (פסקה 37 לפסק הדין).  
 20  
 21 11. זאת ועוד, אין להתעלם מטענת הנאמנים כי יש רלבנטיות בענייננו גם להוראת סעיף 237  
 22 לחוק חדלות פירעון, על פיה תשלומים עונשים שהוטלו על החייב יחשבו לחובות דחויים.  
 23 בעחדל"פ (מחוזי מרכז) 23-04-55602 מנחס נ' הממונה על חדלות פירעון מחוז תל אביב  
 24 (30.7.23), נקבע כי לשון חוק חדלות פירעון רחבה דיה כדי לכלול סנקציה בגין כפל מס  
 25 כתשלום עונשי, לאור הפסיקה שראתה בסמכות המנהל לפי סעיף 50(א) לחוק מע"מ  
 26 כסמכות הרתעתית הכוללת מימד עונשי או מעין עונשי (פסקה 34).  
 27  
 28 12. העולה מן המקובץ הוא כי כאשר מדובר בהליך חדלות פירעון, קיימת מגבלה על זכות  
 29 הקיזוז של רשות המיסים על פי סעיף 255 לחוק חדלות פירעון וזאת מעבר למגבלה הקבועה  
 30 בסעיף 50(ב) לחוק מע"מ שעניינה עיכוב החזר מס לנישום שערער על חיובו בכפל מס.  
 31 מסקנתי היא כי לאור הוראת סעיף 255 לחוק חדלות פירעון, הואיל והקיזוז לא בוצע





## בית המשפט המחוזי בירושלים

חדל"ת 23-05-46650 מאפיית ש.י.פ.ו.ן. פלוס השקעות בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

חדל"ת 23-05-61484 מאפיית שיפון פלוס ע.ב בע"מ ואח' נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

חדל"ת 23-05-61376 מאפיית שיפון שיר בע"מ נ' ממונה על חדלות פירעון – מחוז ירושלים ואח'

תיק חיצוני:

- 1 בהתאם לחוק הקיזוז, אין באפשרות מע"מ לקזז במקרה זה את סכום החיוב בכפל מס
- 2 ואת סכום החיוב בקנס לפי סעיף 95 לחוק מע"מ.
- 3
- 4 13. בכל הנוגע למחלוקת בין הצדדים האם על הנאמנים להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי
- 5 לפי סעיף 50 לחוק מע"מ, או שניתן להעלות את הטענות כנגד החיוב בכפל מס במסגרת
- 6 הליך חדלות הפירעון, מצאתי כי יש לקבל את עמדת מע"מ. בית המשפט של חדלות פירעון
- 7 אינו הפורום המוסמך לדון בערעור על החיוב בכפל מס. ככל שבדעת הנאמנים לחלוק על
- 8 החיוב בכפל מס, עליהם להגיש ערעור לבית משפט זה לפי חוק מע"מ הן ביחס לחיוב בכפל
- 9 מס והן ביחס לקנס פסילת הספרים.
- 10
- 11 14. **סוף דבר**: לאור כל האמור לעיל, נקבע בזאת כי בקשת נאמנים מתקבלת ועל מע"מ להשיב
- 12 לקופת הנאמנים ללא דיחוי את יתרת הזכות שעמדה לחברה ערב מתן צו הקפאת ההליכים
- 13 בסך של 1,202,167 ₪.
- 14
- 15 15. כמו כן, על מע"מ לשלם לנאמנים הוצאות ושכ"ט עו"ד בסך כולל של 3,000 ₪ וזאת תוך
- 16 45 ימים מהיום. לאחר המועד הנ"ל, יתווספו לסכום החיוב הפרשי הצמדה וריבית כחוק.
- 17
- 18 **המזכירות תמציא את ההחלטה לבאי כוח הצדדים.**
- 19
- 20 ניתנה היום, כ"ח אלול תשפ"ג, 14 ספטמבר 2023, בהעדר הצדדים.
- 21

בני

אביגדור דורות, שופט

