



## בית המשפט המחוזי בירושלים

10 נובמבר 2022

ע"מ 19-06-65014 מוקד אריק.ש (2012) בע"מ ואח' נ' רשות המיסים

1

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המבקשת: רשות המיסים – היחידה לפשיעה חמורה  
ע"י ב"כ עו"ד מנחם סבג  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

נגד

המשיבה: מרלן מירן ביתן  
ע"י ב"כ עו"ד כפיר מימון

2

3

### החלטה

4

5

1. המבקשת עתרה לחיוב המשיבה בהפקדת ערובה להוצאות, למקרה שערעור המשיבה יידחה והיא תחויב בתשלום הוצאות המבקשת.

6

7

8

9

10

11

12

2. ביום 7.7.20 הוגשה הודעת ערעור (מתוקנת) בהתייחס להחלטת המשיב לפי סעיף 50 לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ"), בגדרה חויבה חברת מוקד אריק ש. 2007 בע"מ (להלן: "החברה") בתשלום כפל מס בסך כ-45 מיליון ₪ והמשיבה חויבה בתשלום כפל מס בסך כ-18 מיליון ₪.

13

14

15

16

17

18

19

3. על פי הודעת הערעור, החברה עסקה במתן שירותי כוח אדם וניקיון והמשיבה החלה לשמש בתפקיד מנכ"לית החברה בסוף שנת 2014 והפכה לבעלת המניות בחברה בחודש פברואר 2016. החברה והמשיבה טענו כי כל חשבוניות המס שניכתה החברה כמס תשומות היו תקינות וראויות לניכוי ואין לראות בחשבוניות של קבלי המשנה כחשבוניות שהוצאו שלא כדין. עוד נטען כי אפילו אם נפל פגם בחשבוניות אותן ניכתה החברה כמס תשומות, הרי שהמערערות (החברה והמשיבה) לא היו מודעות לפגם זה ולפי סעיף 50(א) לחוק מע"מ אין לחייבן בכפל מס.

20

21

22

23

24

25

26

4. בכתב התשובה מטעם המשיב נטען כי החברה הורשעה בפסק דין חלוט בכל הנוגע למסכת העובדתית שעל בסיסה הוצאה ההחלטה בדבר תשלום כפל מס. ביחס למשיבה נטען כי היא הוציאה או אפשרה לאחרים לפעול בשם החברה ולהוציא חשבוניות שלא כדין בסכום של כ-61 מיליון ₪, כאשר סכום המע"מ באותן חשבוניות עומד על כ-9 מיליון ₪. נטען כי ערעור זה הוא אחד מנספחיו של תיק פלילי הנוגע לרשת עבריינית שפעלה להוצאת חשבוניות פיקטיביות והפצתן תמורת עמלה ובראשה אחד בשם איציק ואזנה, אשר הורשע ביום 17.1.19 יחד עם מספר חברות וביניהן החברה, בתי"פ 16-07-47460.

27

28

כמו כן, אוזכר פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז מיום 1.12.21 בע"מ 18-08-5917 בנוגע לחברה בשם "אשל", במסגרתו נקבע כי החשבוניות ע"ש החברה הינן חשבוניות פיקטיביות ואינן מייצגות



## בית המשפט המחוזי בירושלים

10 נובמבר 2022

ע"מ 19-06-65014 מוקד אריק.ש (2012) בע"מ ואח' נ' רשות המיסים

- 1 עסקת אמת. נטען כי המשיבה שימשה כאשת קש של ראש הרשת העבריינית (איציק ואזנה). ביחס  
2 למשיבה נטען כי נגדה לא נוהל הליך פלילי "מטעמים טכניים", ללא פירוט מהם אותם טעמים.  
3
- 4 5. ביום 2.5.22 התקיים קדם משפט במהלכו הוברר כי החברה מצויה בהליך חדלות פירעון ואין  
5 לבי"כ המערערות ייפוי כוח לייצגה. התבקשה מחיקת החברה ובהחלטה שניתנה בסוף הדיון נקבע כי  
6 הערעור מטעם החברה נמחק. נקבע באותה החלטה כי המבקשת רשאית להגיש תוך 15 ימים בקשה  
7 לחיוב המשיבה בהפקדת ערובה להוצאות.  
8
- 9 6. ביום 6.6.22 הוגשה הבקשה לחיוב המשיבה בהפקדת ערובה, על בסיס תקנה 157 לתקנות  
10 סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (להלן: "תקסדא"). בתגובת המשיבה לבקשה נטען כי הבקשה  
11 הוגשה בשיהוי ניכר מאוד וללא הסבר מדוע היא הוגשה שלוש שנים לאחר הגשת הערעור (יוני 2019).  
12 צוין בתגובה כי נגד המשיבה לא ננקטו הליכים פליליים, בעוד שאיציק ואזנה הורשע בפלילים בגין  
13 הוצאת החשבוניות נשוא הערעור. נטען כי המשיבה מצויה במצב כלכלי קשה ועל כן אין להכביד עליה  
14 בהפקדת ערובה, שמשמעה שלילת זכות הגישה לערכאות.  
15
- 16 7. על פי הפסיקה, יש להבחין בין בקשת רשות המיסים (להפקדת ערובה להוצאות בערעור המס)  
17 כלפי חברה בע"מ לבין בקשה כלפי נישום בשר ודם. צוין כי זכות הגישה לערכאות של חברה חלשה  
18 מזכות הגישה לערכאות של אדם בשר ודם (רע"א 7687/18 מנהל מע"מ לוד נ' מרעב חסן בניה וסחר  
19 בע"מ (15.7.20) פסקה 15).  
20
- 21 8. צוין בפסיקה כי בערעור מס, הנישום מעמיד את ההחלטה המנהלית לביקורת שיפוטית  
22 לראשונה ויש לתת לכך משקל בעת שבית המשפט שוקל את הבקשה להפקדת ערובה להוצאות (רע"א  
23 1970/18 מיכאל ביטוח עבודות בנייה בע"מ נ' מנהל מע"מ (19.3.19)).  
24
- 25 9. ברע"א 6353/12 יובל אברהם נ' טל יגרמן (16.1.13) (להלן: "עניין אברהם") צוינו הדברים  
26 הבאים, הרלבנטיים לענייננו (פסקה 5):  
27
- 28 "הלכה היא כי, ככלל, אין להתנות את זכותו של תובע להביא את עניינו לבירור  
29 לפני ערכאות שיפוטיות בהפקדת ערובה כספית להבטחת הוצאות הנתבע אלא  
30 במקרים נדירים ובנסיבות חריגות, וכי אין לחייב תובע במתן ערובה להוצאות  
31 הנתבע מחמת עוניו בלבד; עקרון זה נובע מחשיבותה של זכות הגישה לערכאות  
32 שהיא זכות חוקתית (רע"א 3601/04 וינציון נ' מדינת ישראל [פורסם בנבן],  
33 18.10.2007), להלן: עניין וינציון; רע"א 7543/04 ליסטר נ' ליסטר [פורסם בנבן],  
34 3.10.2004), להלן: עניין ליסטר); יואל זוסמן סדרי הדין האזרחי (מה' שביעית,  
35 1995) 899, להלן: זוסמן). יתרה מכך, חיוב תובע בערובה להוצאות נתבע פוגע



## בית המשפט המחוזי בירושלים

10 נובמבר 2022

ע"מ 19-06-65014 מוקד אריק.ש (2012) בע"מ ואח' נ' רשות המיסים

1 בזכות הקניין שלו (שלמה לוי תורת הפרוצדורה האזרחית (מהדורה שניה 2008)  
2 46, להלן: לוי). עוד נאמר בחיבור הנ"ל, כי "... השיקולים העיקריים ששימשו עד  
3 כה כטעמים להפעלת תקנה 519 [היו] אי ציון כתובתו של התובע בכתב התביעה  
4 והמצאות התובע בחו"ל" (לוי, בעמ' 46-47).

5  
6 עם זאת נפסק, כי בין יתר השיקולים שניתן לשקול כאשר נבחנת בקשה לחייב  
7 תובע בערובה להוצאות נתבע יובאו בחשבון סיכויי קבלתה של התביעה והשאלה  
8 כלום מדובר בתביעת סרק. אלא שלטעמי, בין היתר בשל הקושי להעריך את  
9 סיכויי התביעה כאשר עסקינן בהליך בערכאה הראשונה, שיקול זה כשלעצמו אינו  
10 יכול, בדרך כלל, להביא לחיוב תובע בערובה להוצאות הנתבע, אלא במקרים של  
11 הליך שניתן להגדירו כהליך סרק מובהק".

12  
13 10. עוד נקבע בעניין אברהם כי היעדר יכולת כלכלית, כשלעצמו, אינו עילה לחיוב תובע בהפקדת  
14 ערובה להבטחת הוצאות הנתבע ולא תיחסם גישתו לערכאות של תובע דל אמצעים רק מחמת חסרון  
15 כיס.

16  
17 11. בית המשפט התייחס בעניין אברהם אף לעיתוי הגשת הבקשה (באותו עניין הבקשה הוגשה  
18 כשלוש וחצי שנים לאחר הגשת התביעה). נקבע כי ככלל, בקשה לחיוב בערובה תוגש על ידי נתבע סמוך  
19 לאחר הגשת התביעה, כיוון שמטרת הערובה היא להבטיח כיסוי הוצאותיו וככול שיתקדם ההליך  
20 תגדלנה העלויות בהן יישא (ישיבות בבית משפט, הכנת תצהירים, איסוף ראיות ועוד). בהקשר זה  
21 נקבע כך (פסקה 9):

22  
23 "כאשר לפנינו הליך שהגיע לשלב מתקדם, ויש להניח שבחלק הארי של ההוצאות  
24 כבר נשא הנתבע, הולכת ופוחתת ההצדקה לחייב את התובע במתן ערובה  
25 להוצאות, שכן בשלב זה לא יהיה באי הפקדת הערובה כדי לחסוך לנתבע את  
26 הוצאותיו. האפשרות למנוע מצב של הליך שווא שנוקט תובע נגד נתבע אשר נגרר  
27 שלא בטובתו להליך יקר, שבסיומו עשוי הוא למצוא את עצמו חסר יכולת להיפרע  
28 מן התובע, ממשית ומעשית יותר עת ניצבים אנו בתחילת הדרך, והתביעה מגלה  
29 על פניה, כי מדובר בהליך סרק שסיכוייו להתקבל נמוכים."

30  
31 12. במקרה הנוכחי, לא מתקיים אף אחד מהמצבים העיקריים שבגדרם מחויב תובע בערובה  
32 להוצאות הנתבע (היעדר כתובת או המצאת התובע בחו"ל). כמו כן, אין מדובר בתושבת האזור,  
33 הנחשבת כתושבת חוץ לצורך תקנה 157 לתקסד"א. השלב המאוחר של הגשת הבקשה (שלוש שנים  
34 לאחר הגשת הערעור) מטה את הכף לטובת המשיבה. כך גם העובדה שהמשיבה הינה דלת אמצעים.  
35 אשר לסיכויי הערעור, לא ניתן לקבוע מראש כי מדובר בערעור סרק מובהק, וזאת לאור העובדה כי



## בית המשפט המחוזי בירושלים

10 נובמבר 2022

ע"מ 19-06-65014 מוקד אריק.ש (2012) בע"מ ואח' נ' רשות המיסים

1 לא ננקט כלפי המשיבה הליך פלילי בנוגע להוצאת חשבוניות המס ולא ניתנה סיבה משכנעת להימנעות  
2 מהעמדתה לדין פלילי. במצב דברים זה, במכלול הנסיבות המתוארות לעיל, אין מקום לחייב את  
3 המשיבה בהפקדת ערובה להוצאות.

4

5 13. סוף דבר: לאור כל האמור, הבקשה לחיוב המשיבה בהפקדת ערובה – נדחית. המבקשת תישא  
6 בהוצאות ושכ"ט עורך דינה של המשיבה בסכום כולל של 4,000 ₪. סכום זה ישולם תוך 45 ימים  
7 מהיום.

8

9

המזכירות תמציא את ההחלטה לב"כ הצדדים.

10

11

ניתן לפרסם את ההחלטה.

12

13

ניתנה היום, ט"ז חשוון תשפ"ג, 10 נובמבר 2022, בהעדר הצדדים.

14

15

16

אביגדור דורות, שופט

17

18