



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-02-6804 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

לפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

**המערערת:** אחים אנטון, חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ ח.פ. 51-0685225  
ע"י ב"כ עו"ד תאבר עסאף

נגד

**המשיב:** מנהל מע"מ עכו  
ע"י ב"כ עו"ד שאול כהן מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

### פסק דין

1. חברת נדים כאמל ובניו בע"מ (להלן – **חברת נדים כאמל**), זכתה במכרז שפרסמה נתיבי ישראל החברה הלאומית לתשתיות תעבורה בע"מ (להלן – **חברת נתיבי ישראל**) לביצוע עבודות תשתית עבור אצטדיון עכו דרום (במסגרת מסילת ברזל עכו-כרמיאל (להלן – **המכרז**)).
2. המערערת, אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ (להלן – **המערערת**), שימשה כקבלן משנה של חברת נדים כאמל (להלן – **חברת נדים כאמל**), לצורך ביצוע עבודות התשתית מושא המכרז. למעשה, המערערת ביצעה את מלוא עבודות התשתית על פי המכרז, כאשר הוסכם בינה לבין חברת נדים כאמל כי המערערת תקבל לידיה מחברת נדים כאמל את כל התשלומים שישולמו על ידי חברת נתיבי ישראל בניכוי 6.5% מהתשלום, אשר ייוותרו בידיה של חברת נדים כאמל.
3. מסמכי המכרז כללו, בין היתר, התייחסות לתמחור עבודות של שאיבת מי תהום באזור ביצוע עבודות התשתית מושא המכרז ולמצב דברים בו בסביבת הפרויקט קיימים מי תהום גבוהים עמם נדרש יהיה להתמודד באמצעים שונים לרבות מערכות שאיבה.
4. מציעי ההצעות למכרז נדרשו לתמחר את עבודות שאיבת מי התהום בהתאם לאמור במסמכי המכרז. חברת נדים כאמל, הזוכה במכרז, תמחרה את עבודות שאיבת מי התהום כחלק מהצעתה במכרז.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 6804-02-21 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

5. המערערת טוענת בערעור דנן כי בפועל עבודות שאיבת מי התהום באזור ביצוע עבודות התשתית היו בהיקף עצום, הרבה מעבר למה שהוצג על ידי חברת נתיבי ישראל במכרז כנדרש לביצוע עבודות אלו, תוך שהמערערת נדרשה לרכוש ציוד שאיבה מיוחד ויקר ערך ולבצע פעולות הנדסיות מורכבות בעלויות כספיות ניכרות ובלתי מתוכננות בכדי להתמודד עם כמות מי התהום שהיתה קיימת במקרקעין מושא המכרז.
6. לפי טענת המערערת עלות עבודות השאיבה של מי התהום הגיעה לסך של 9,426,146 ₪ (להלן – עלות עבודות השאיבה), אך חברת נתיבי ישראל סירבה לשלם את הסך האמור לחברת נדים כאמל ו/או למערערת.
7. יצוין, כי בין לבין, במהלך תקופת ביצוע הפרויקט נקלעה חברת נדים כאמל להליך חדלות פירעון, במסגרתו ניתן צו הקפאת הליכים ומונה לה נאמן לתקופת הקפאת ההליכים, עו"ד גיל הירשמן (להלן – הנאמן).
8. בשל אי תשלום תמורה בגין עלות עבודות השאיבה - הגישה המערערת תביעה נגד חברת נתיבי ישראל לבית המשפט המחוזי מרכז-לוד במסגרת ת.א. 31374-06-19 (להלן – התביעה). התביעה הוגשה בתחילה כנגד חברת נתיבי ישראל ונגד הנאמן, אך בשלב מסוים תיקנה המערערת את תביעתה והגישה כתב תביעה מתוקן, אשר הנתבעת היחידה בו היא חברת נתיבי ישראל.
9. המשיב, מנהל מע"מ עכו (להלן – המשיב) הוציא למערערת שומת מס עסקאות בסך 1,369,611 ₪ (קרן מס) בגין עלות עבודות השאיבה הנתבעת על ידי המערערת.
10. המערערת טוענת בערעור דנן כי אינה חייבת בתשלום מס העסקאות בגין עלות עבודות השאיבה מושא התביעה, מאחר ואין המדובר בתמורה מוסכמת בינה לבין חברת נדים כאמל ו/או חברת נתיבי ישראל. המערערת נסמכת בטיעוניה על הוראת סעיף 7 רישא לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו - 1975 (להלן – חוק מע"מ).
11. המשיב מצידו טוען כי המערערת חייבת בתשלום מס העסקאות מושא השומה וזאת מאחר ואין מחלוקת כי מדובר בעבודות בניה, כהגדרתן בסעיף 28(ג) לחוק מע"מ, שביצוען הושלם ועל פי הדין קמה חובת תשלום מס עסקאות.

### דיון והכרעה:

12. סעיף 1 לחוק מע"מ מגדיר "עסקה" כדלקמן:

28. "עסקה" – כל אחת מאלה:



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 6804-02-21 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

- 1 מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד; (1)  
 2 מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על (2)  
 3 יבואו בידי המוכר;  
 4 עסקת אקראי. (3)
- 5 הגדרת "שירות" בסעיף 1 לחוק מע"מ כוללת:
- 6 "כל עשייה בתמורה למען הזולת שאיננה מכר, לרבות עסקת אשראי והפקדת  
 7 כסף, ובחבר בני אדם – גם עשייה כאמור למען חבריו אף ללא תמורה או בתמורת  
 8 דמי חבר; עבודת עובדת איננה בגדר שירות למעבידו."
- 9 13. סעיף 2 לחוק מע"מ העוסק ב"הטלת מס ערך מוסף ושיעורו" קובע את הכלל לפיו על עסקה  
 10 בישראל יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה, כפי קביעת שר האוצר בצו לאחר  
 11 התייעצות עם ועדת הכספים של הכנסת.
- 12 14. פרק ג' לחוק מע"מ עוסק ב"מחיר", כאשר סעיף 7 מגדיר מהו המחיר בעסקה, וזו לשונו:
- 13 "מחירה של עסקה הוא התמורה שהוסכם עליה, לרבות –
- 14 (1) כל מס, היטל, אגרה או תשלום חובה אחר המוטלים על העסקה שלא על פי  
 15 חוק זה, זולת אם הוטלו בדין על הקונה אך למעט מס על רווחי הון על פי  
 16 פקודת מס הכנסה ומס על פי חוק מס שבחל מקרקעין, התשכ"ג – 1963;
- 17 (2) כל הוצאה אחרת בביצוע העסקה שעל פי ההסכם על הקונה להחזירה לרבות  
 18 עמלה או ריבית בשל תשלום לשיעורין, ריבית או כל תשלום אחר בשל פיגור  
 19 בתשלום ופיצויים בשל הפרת ההסכם כשאינ עמה ביטול העסקה, ולרבות  
 20 מחירן של אריזות."
- 21 15. פרק ו' לחוק מע"מ עוסק ב"מועד החיוב במס", כאשר לגבי מתן שירות נקבע הכלל בסעיף  
 22 24 לחוק מע"מ לפיו החיוב במס בעסקת שירות יחול עם קבלת התמורה ועל הסכום  
 23 שנתקבל. עם זאת, סעיף 28 לחוק עוסק במועד החיוב במס ב"עסקת מקרקעין" והוא קובע  
 24 כדלקמן:
- 25 "א) בעסקת מקרקעין חל החיוב במס על העמדת המקרקעין לרשות הקונה  
 26 או לשימוש, או עם רישום המקרקעין על שמו של הקונה בפנקס  
 27 המתנהל על פי דין, לפי המוקדם.
- 28 ב) בעבודות בניה חל החיוב במס עם השלמת העבודה או העמדת המקרקעין  
 29 שבהם נעשתה העבודה לרשות הקונה או לשימוש, לפי המוקדם;  
 30 הועמד חלק מהמקרקעין לרשות הקונה, חל החיוב לגבי אותו חלק  
 31 מאותה שעה.
- 32 ג) בסעיף זה, "עבודות בניה" – לרבות עבודות חפירה, הריסה, ביוב וניקוז,  
 33 הנחת צינורות, סליל כבישים ודרכים, הכשרת קרקע וכיוצא באלה."
- 34



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 6804-02-21 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

16. המחלוקת בין הצדדים נעוצה במתח שבין הוראת סעיף 7 לחוק מע"מ לבין הוראת סעיף 28, דהיינו: בהבדל בין התשובה לשאלה האם סכום מסוים מהווה חלק ממחיר העסקה לבין התשובה לשאלה מהו המועד לתשלום המס.
17. אקדים ואציין, כי אמנם, ככל שייקבע כי התשלום אותו תובעת המערערת במסגרת התביעה (עלות עבודות השאיבה) הינו חלק מה"מחיר", אזי צודק המשיב כי היה על המערערת לשלם את מס העסקאות עם השלמת ביצוען של העבודות הנ"ל, שכן אין ספק ולא ניתן לחלוק על כך כי העבודות שביצעה המערערת, לרבות עבודות השאיבה של מי התהום, נכנסות לגדר ההגדרה של "עבודות בניה" שבסעיף 28(ג) לחוק מע"מ. יתר על כן, ככל שייקבע כי עלות עבודות השאיבה היא חלק מה"מחיר", אזי לשאלה אם תמורה זו שולמה למערערת, אם לאו – אין רלבנטיות, מקום בו על פי הדין קבוע המועד לתשלום מס העסקאות.
- לעניין זה ראו: ע"מ 1407-10-18 פ.ח. לעבודות גמר (2015) בע"מ נ' מנהל מע"מ חיפה (12.4.2020) (להלן – פס"ד פ.ח.), שם קבעתי במקרה דומה, בו לא דווח ולא שולם מס עסקאות בשל כך שלקוחות המערערת שם לא שילמו לה את התמורה המגיעה לה, כדלקמן:
- "מר חורי עצמו מודע לכך שאין הדבר תקין ("זה לא הכי טוב"... ) אך לגישתו אין מקום לחייב את המערערת בתשלום מס העסקאות על פי החשבוניות שהוציא ללקוחותיו, כל עוד הלקוחות לא שילמו לו את מלוא התמורה, משום שהמערערת אינה יכולה "לממן את המדינה".
- דהיינו: הטענה הנטענת על ידי המערערת איננה טענה כנגד עצם חובתה בתשלום מס העסקאות והיקפו, ביחס לכך אין מחלוקת, אלא שסבורה היא כי המועד לתשלום צריך להידחות עד לאחר שהיא תקבל תשלום מלקוחותיה. המערערת למעשה מבקשת שבית המשפט יקבע כי לא נפל פגם בהתנהלותה, בכך שלא שילמה את מס העסקאות בו היא חייבת על פי החוק – ועל כך אין מחלוקת – במועד שקבוע בחוק.
- לא ניתן לקבל את עמדת המערערת. עמדת המערערת משוללת כל יסוד ועומדת בסתירה מפורשת להוראות חוק מע"מ. מועד החיוב במס אינו עניין "נזיל" ואינו נקבע בהתאם לתנאי התשלום או יכולות הגבייה של המערערת את התשלומים המגיעים לה מלקוחותיה. מועד החיוב במס ותשלומו – קבוע בחוק מע"מ, יש לפעול בהתאם לחוק ולשלם את מס העסקאות במועד הקבוע בחוק. הדברים פשוטים, ברורים ונהירים."
18. עוד הבהרתי בפס"ד פ.ח. כי הדרך העומדת בפני עוסק שטרם קיבל את התמורה במועד הוצאת החשבונות, ואף אינו מצליח לגבות את התמורה לאחר מכן, היא לדרוש את החזר המס במסגרת ההסדרים הקבועים בחוק בנוגע ליחוב אבוד."



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 6804-02-21 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

19. כעת, יש לבחון את השאלה האם אמנם עלות עבודות השאיבה הנתבעת על ידי המערערת בתביעה שהגישה נגד חברת נתיבי ישראל אינה חלק מה"מחיר" כטענת המערערת.
20. המערערת למעשה טוענת כי מאחר וחברת נתיבי ישראל חולקת בתביעה על חבותה בתשלום עלות עבודות השאיבה (מעבר לסכום שאושר על ידי חברת נתיבי ישראל לתשלום בקשר עם עבודות השאיבה של מי התהום) הרי שאין המדובר ב"תמורה שהוסכם עליה", כלשון סעיף 7 רישא לחוק מע"מ, ועל כן אין המדובר בחלק מ"מחיר העסקה", ובהתאם אין המערערת חייבת בתשלום מס עסקאות בגין.
20. עם זאת, המערערת אינה יכולה לחלוק על העובדה כי התביעה שהוגשה על ידה נגד חברת נתיבי ישראל, כעולה מהפתיח לכתב התביעה המתוקן (נספח 1 לסיכומי המערערת), הוגשה כתביעה שבמהותה היא **'תביעה כספית, בתמצית מכח חוזה או התחייבות מפורשים או מכללא, עשיית עושר ולא במשפט, הפרת חוזה ונזיקת'.**
21. זאת ועוד, כעולה מכתב התביעה המתוקן הנ"ל, המערערת טענה בסעיף 26 לכתב התביעה המתוקן אילו כלים משפטיים הבטיחה לעצמה המערערת כחלק מהתקשרותה בהסכם עם חברת נדים כאמל, על מנת שתוכל לפעול ישירות מול חברת נתיבי ישראל לשם קבלת התשלום המגיע לה. המערערת אף ציינה בכתב התביעה המתוקן (סעיף 43 ואילך) כי בשל הקפאת ההליכים של חברת נדים כאמל ובשל כך שלא אושרה דרישתה הכספית על ידי חברת נתיבי ישראל בגין עבודות השאיבה – היא החליטה לעצור את ביצוע העבודות. בעקבות זאת, על פי הנטען, קיבלה המערערת הבטחה הן מהנאמן והן מחברת נתיבי ישראל כי היא תקבל את התשלום המגיע לה בגין עבודות השאיבה.
22. המערערת אף מציינת כי התקיימו יחסים חוזיים ישירים בין חברת נתיבי ישראל למערערת לצורך השלמת העבודות מושא המכרז.
22. סיכומיה של המערערת מתמקדים, רובם ככולם, בטענות הנגדיות שהעלתה חברת נתיבי ישראל בכתב ההגנה שהוגש מטעמה כנגד התביעה, על בסיסן גורסת היא כי כל עוד התביעה לא התקבלה – אין לראות בסכום הנתבע בתביעה כחלק ממחיר העסקה, מאחר ואינו בגדר "התמורה שהוסכם עליה".
- יתר על כן, המערערת אף טוענת (ראו פסקה 17 לסיכומיה) כי גם אם תתקבל התביעה וינתן פסק דין חלוט בדבר קיומו של קשר חוזי בין חברת נתיבי ישראל לבין המערערת וזו הראשונה תחויב בתשלום סכום כלשהו בעילה חוזית – אין משמע כי סכומים שייפסקו בעילה נזיקת יהוו חלק מ"התמורה שהוסכם עליה".



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-02-6804 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

- 1 המערערת נסמכת בטיעוניה על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בירושלים בעניין ע"ש  
2 1089/02 תל ציון שירותי בניה בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף (4.9.2006) (להלן – עניין תל  
3 ציון), שם נפסק כי כאשר ישנה מחלוקת בעניין תשלומים שנטען שהיתה חייבת רשות  
4 מקומית בתשלום למערערת שם – אין לחייב במס עסקאות אלא אם וכאשר תתקבל  
5 התמורה השנויה במחלוקת.
- 6 **אין בידי לקבל את טענותיה אלו של המערערת.** .23
- 7 התביעה שהוגשה על ידי המערערת מבוססת על עילה חוזית. המערערת טוענת לכל אורכו  
8 של כתב התביעה המתוקן (נספח 1 לסיכומיה) כי חברת נתיבי ישראל חייבת בתשלום עלות  
9 עבודות השאיבה בין אם בשל קיומו של קשר חוזי ישיר וחבות חוזית ישירה כלפיה ובין אם  
10 בשל היותה קבלנית משנה של חברת נדים כאמל, אשר מכוח הסכם קבלנות המשנה הוקנו  
11 לה זכויות לטעון טענות בשמה ובמקומה של נדים כאמל כלפי חברת נתיבי ישראל בקשר  
12 עם המכרז וכל הנוגע אליו. לעניין זה ראו, למשל, סעיפים 19, 22, 26, 40, 41, 44, 45, 46,  
13 47, 48, 51, 56, 58, 60, 68, 70, 79 לכתב התביעה המתוקן.
- 14 המערערת טוענת למעשה בכתב התביעה המתוקן כי גורם מוסמך בחברת נתיבי ישראל  
15 התחייב בפניה כי עלות עבודות השאיבה תשולם לה.
- 16 לפיכך, המערערת אינה יכולה לטעון, מחד, בתביעתה כלפי חברת נתיבי ישראל, כי קיימת .24  
17 הסכמה ברמה החוזית לפיה חייבת נתיבי ישראל לשלם לה את עלות עבודות השאיבה,  
18 ומאידך – להעלות טענה במסגרת הערעור דן לפיה אין המדובר בתמורה מוסכמת.
- 19 בפועל, יוצא אפוא כי טענת המערערת בערעור דן אינה שונה מהטענה שהועלתה במסגרת  
20 פס"ד פ.ח., דהיינו: העובדה כי לא שולמה לה תמורה, אשר נטען כי היא תמורה חייבת  
21 בתשלום מכוח חוזה – אינה מהווה עילה להעדר חבות בתשלום מס עסקאות בגין אותה  
22 תמורה.
- 23 קבלת עמדת המערערת לפיה היא אינה חייבת בתשלום המס לאור העובדה כי הסכום  
24 הנתבע שנוי במחלוקת, משמעה למעשה כי עוסק לא יתחייב בתשלום המס כל עוד לא  
25 שולמה לו התמורה בפועל, שהרי תמיד קיימת אפשרות, בין קרובה ובין רחוקה, כי מקבל  
26 השירות או קונה הנכס יעלה טענה כנגד העוסק על מנת להימנע מתשלום התמורה או על  
27 מנת להפחיתה, כגון טענות באשר לטיב השירות או הנכס וכיוצא באלה. ברי, איפוא, כי  
28 השאלה האם מדובר ב"תמורה שהוסכם עליה" צריכה תמיד להיבחן מנקודת מבטו של  
29 העוסק ולא של גורם אחר.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-02-6804 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

- 1 יתר על כן, המערערת אינה טוענת (וממילא אינה יכולה לטעון) כי אם תשולם לה התמורה  
2 בגין עלות עבודות השאיבה – אזי עדיין אין חבות במס עסקאות. המערערת מעלה טענה  
3 בדבר העדר חבות במס עסקאות אך ורק בשל כך שעלות עבודות השאיבה לא שולמה לה  
4 עד כה.
- 5 אם לא די בכך, הרי שהמערערת חישבה את סכום התביעה כולל מע"מ, ראו סעיף 68 לכתב  
6 התביעה המתוקן, כאשר סכום המע"מ בסך 1,320,760 ₪ המצוין בתביעה הינו סכום  
7 המע"מ מושא הערעור דן. לפיכך, המערערת מנועה ומושתקת מלטעון כלפי המשיב כי היא  
8 אינה חייבת במס העסקאות מושא הערעור.
- 9 בראי עיניה של המערערת, שהיא הנישומה והחייבת במס – עלות עבודות השאיבה היא  
10 סכום שהוסכם שישולם לה ועל כן סכום זה הינו חלק מה"מחיר" בגין השירותים שסיפקה  
11 המערערת לחברת נתיבי ישראל – בין אם ייקבע כי השירותים סופקו לה כקבלן משנה של  
12 חברת נדים כאמל ובין אם ישירות.
- 13 עוד אוסיף, כי המערערת התעלמה מהוראת סעיף 27(2) לחוק מע"מ, אשר כולל ב"מחיר  
14 העסקה" גם כל הוצאה שהוצאה בביצוע העסקה, שעל פי ההסכם על הקונה להחזירה, כמו  
15 גם כל פיצוי בשל הפרת ההסכם כאשר אין מדובר במצב דברים של ביטול ההסכם.
- 16 המערערת טוענת בתביעה כי היא הוציאה הוצאות לצורך ביצוע עבודות השאיבה של מי  
17 התהום וכי היא זכאית על פי ההסכם מושא המכרז לקבל לידיה את החזר ההוצאות הללו  
18 מחברת נתיבי ישראל. גם אם תזכה המערערת בפיצוי כלשהו במסגרת התביעה – הרי שעל  
19 פי הגדרתה שלה מדובר בפיצוי בשל הפרת ההסכם על ידי חברת נתיבי ישראל, בשל מצגי  
20 שווא נטענים בשלב החוזי, ועל כן – ניתן לומר כי גם פיצויים אלו יכללו במחיר העסקה.
- 21 אין בפסק דינו של בית המשפט המחוזי בירושלים בעניין **תל ציון** – כדי לשנות ממסקנתי.  
22 ראשית, משום שנראה כי הנסיבות בענייננו אינן דומות לנסיבות שנדונו בעניין **תל ציון**.  
23 שנית, גם אם מדובר בנסיבות דומות, דעתי שונה מדעתו של בית המשפט המחוזי  
24 בירושלים.
- 25 בעניין **תל ציון** המחלוקת נגעה לכספי סיוע שהועברו או אמורים היו להיות מועברים  
26 ממשרד הבינוי והשיכון למועצה המקומית מטה בנימין, במטרה לסייע בהקמת מבני ציבור  
27 בהתאם ל"תקן ברודט". המחלוקת בין המערערת בעניין **תל ציון** לבין המועצה המקומית  
28 מטה בנימין נגעה לסכום מסוים מתוך אותם כספי סיוע שלפי תקן ברודט.



## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-02-6804 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

- 1 המחלוקת, כעולה מפסק הדין בעניין **תל ציון** נגעה לשאלה האם יתרת כספי הסיוע לפי תקן  
2 ברודט יועדו למבנה הציבור (מבנה יגר, כפי שהוגדר בפסה"ד שם) שהקימה המערערת  
3 באותה פרשה, או שמא יועדו להקמתם העתידית של מבני ציבור אחרים. אין הדבר דומה  
4 לענייננו, שכן המערערת מבססת את תביעתה על הסכם שיש לה עם הנתבעת ולא על כספי  
5 סיוע ממשלתי.
- 6 גם אילו הנסיבות בעניין **תל ציון** היו דומות לענייננו, כגון אם ניתן היה להתייחס לכספי  
7 הסיוע כמשולמים מכוח הסכמה מכללא – אין דעתי כדעת כב' השופטת י. צור בעניין **תל**  
8 **ציון**. כאמור, סבורה אני כי כאשר העוסק טוען כי מגיעה לו תמורה מכוח הסכם שיש לו  
9 עם הנתבע, דוגמת טענת המערערת במקרה דנן – לא יכולה להישמע על ידו הטענה כי  
10 לצורך דיני המס הוא אינו זכאי לאותה תמורה או כי זכות זו מקורה אינו בהסכם. טענה  
11 זו, על פניה, מהווה ניצול לרעה של ההליך המשפטי ודי בכך כדי לדחותה.
- 12 .29 נתתי דעתי לטענת המערערת בסעיף 5 לסיכומי התשובה מטעמה, בדבר המדיניות  
13 המשפטית הראויה במצבים בהם קיימת מחלוקת בין קבלן לבין מזמין העבודה ביחס  
14 לתמורה המגיעה לקבלן בגין סכומים שמעבר לתמורה המוסכמת בחוזה. אין בידי לקבל  
15 את טענתה זו של המערערת.
- 16 .30 ראשית, סבורני כי הנחת המוצא המתבקשת היא כי קבלן המגיש תביעה נגד מזמין העבודה  
17 בגין תמורה נוספת מעבר לאמור בחוזה – חזקה עליו כי סבור הוא שמגיעה לו תמורה זו  
18 בגין שירותיו על פי החוזה. מאחר והקבלן המבצע את עבודות הבניה טוען כי על פי דיני  
19 החוזים זכאי הוא לתשלום הנתבע על ידו וככל שהשלים את עבודות הבניה וההסכם בין  
20 הצדדים לא בוטל – משמע שלשיטתו מדובר בתמורה שהיא חלק מהעסקה. על כן, תמורה  
21 כזו חייבת במס עסקאות, משהושלמו עבודות הבניה. העובדה כי מזמין העבודה עשוי  
22 לחלוק על הקבלן – אינה הופכת את התמורה לתמורה שאינה על פי ההסכם, בראי עיניו  
23 של הקבלן, כפי שהבהרתי לעיל.
- 24 .31 שנית, אין זה סביר בעיניי, כי כל מחלוקת בין קבלן לבין מזמין עבודה בקשר עם התמורה  
25 לתשלום, בין אם הוזכרה בהסכם ובין אם לאו – אך הנובעת מכוחו של הסכם בין הצדדים,  
26 במישרין או בעקיפין – תוביל לתוצאה לפיה מס העסקאות לא ישולם, כל עוד לא תוכרע  
27 המחלוקת בין הקבלן והמזמין. במקרה שבפניי – על אחת כמה וכמה, שעה שהתביעה  
28 כוללת גם את מס העסקאות בגין עלות עבודות השאיבה. כפי שהבהרתי לעיל, אם עמדה זו  
29 תתקבל, המשמעות המעשית היא כי כל עוד לא שולמה התמורה בפועל, לא יידרש הקבלן  
30 לשלם את המס, שהרי עדיין קיימת אפשרות כי מזמין העבודה יחלוק על חובתו לשלם את  
31 התמורה, כולה או חלקה.





## בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-02-6804 אחים אנטון חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו

1 32. שלישית, המדיניות המשפטית הראויה בעיניי אינה כזו המטילה על רשות המיסים את  
2 העול של מעקב אחר הליכים משפטיים המתנהלים בין קבלן למזמין בקשר עם היקף  
3 התמורה המגיעה לקבלן, כאשר רשות המס אינה חלק מהליכים אלו.

4 אם כבר, ההיפך הוא הנכון – הצדדים לתביעה הם השולטים על מהלכיה כאשר והמחוקק  
5 אף התווה את הדרכים שיש לפעול בהם ככל שבסופו של דבר התמורה אינה משולמת  
6 בפועל. כאמור, אם ייקבע בסופו של דבר בפס"ד חלוט בהליך המשפטי בין הקבלן למזמין,  
7 כי הקבלן אינו זכאי לתמורה הנתבעת על ידו, כולה או חלקה – או אם מכל סיבה לא  
8 תשולם התמורה גם אם התביעה תתקבל, הרי שעומדות לרשותו כל האפשרויות החוקיות  
9 לפי חוק מע"מ, לרבות בקשה להחזר מס, בקשה לתיקון דו"ח, או לטיעון בדבר חוב אבוד.

10 **סוף דבר:**

11 33. הערעור נדחה.

12 **שומת העסקאות שהוצאה למערערת על ידי המשיב – תעמוד בעינה.**

13 המערערת תישא בהוצאות המשיב ובשכר טרחת עורך דין המשיב בסך 25,000 ₪ אשר  
14 ישולם בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד  
15 התשלום המלא בפועל.

16 **המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.**

17  
18 ניתן היום, ט' תשרי תשפ"ג, 04 אוקטובר 2022, בהעדר הצדדים.  
19

אורית וינשטיין, שופטת

20  
21