



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

לפני כבוד השופטת עירית הוד

אדר חברה לייעוץ השקעות ושירותי סיעוד בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אהרון ברגר

המערערת

נגד

מדינת ישראל – משרד האוצר אגף המכס והמע"מ
ע"י ב"כ עו"ד רנין ח'ורי סלאמה, פרקליטות מחוז צפון - אזרחי

המשיבה

1

פסק דין

2

רקע

3

4 1. עסקינן בערעור על החלטת מנהל מע"מ בהשגה אשר הגישה המערערת על שומת עסקאות
5 אשר הוצאה לה. הערעור הוגש בהתאם לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "החוק").

6

7 2. המחלוקת בין הצדדים היא בשאלה, האם פעילות המערערת ברכישת שטרי חוב וגביית
8 החוב בגינם היא פעילות עסקית כגישת המשיב ועל כן חל בנסיבות סעיף 19 (ב) לחוק
9 ומדובר בעסקה החייבת במס, או כטענת המערערת, גביית החוב על ידה נעשית עבור עצמה
10 ועל כן אינה חבה במע"מ

11

טענות המערערת

12

13
14 3. המערערת התקשרה בהסכם עם חברת מימון ישיר לרכישת שטרי חוב בגין הלוואות שניתנו
15 על ידי מימון ישיר ללקוחות שונים (להלן: "החייבים"). לאחר שניסיונות גבייה שביצעה
16 מימון ישיר כנגד החייבים אשר לא פרעו את הלוואה, בחלקה או במלואה, לא צלחו היא
17 מסחרת וממחה את זכויותיה בשטרי החוב למערערת בתמורה לסכום קבוע מראש. לאחר
18 המחאת הזכויות, פועלת המערערת לגביית החוב. כל סכום שייגבה הוא עבור המערערת
19 עצמה והיא אינה מעבירה תמורה כלשהי מהגבייה למימון ישיר. למעשה, מימון ישיר
20 מוכרת את שטרי החוב למערערת בתמורה לסכום קבוע מראש ונפרדת משטר החוב לטובת
21 המערערת ללא קשר לגבייה עתידית.

22

23 4. מס ערך מוסף מוטל על הערך המוסף שתורמת יחידה משקית בפעילותה העסקית. מקום
24 בו החוק אינו חל על פעילות מסוימת, אף אם היא עסקית, אין בידי המשיבה לשום אותה.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1
- 2 5. המערערת אינה מעניקה שירות. היא בעלת חוב ופועלת עבור עצמה לגבייתו. לפיכך, הגדרת
- 3 שירות בחוק מע"מ אינה מתקיימת בענייננו. מע"מ ניתן להטיל על עסקה בישראל. בהעדר
- 4 עסקה כאמור, אין למנהל סמכות להטיל מע"מ על העסקה.
- 5
- 6 6. המערערת רוכשת שטרי חוב. בהגדרת טובין בחוק, הוחרגו באופן מפורש מסמכים סחירים
- 7 וזכויות בהם. משכך, אין מדובר בטובין הנרכשים על ידי המערערת. המערערת אף אינה
- 8 מוכרת שטרי חוב. מסמך סחיר מעיד על זכותו של המחזיק בנכס. זכות זו ניתנת להעברה
- 9 לאחר. שלטונות מע"מ לא רואים במסמכים סחירים כנכס החייב במע"מ. עמדה זו קיבלה
- 10 ביטוי במסגרת החלטת מיסוי 13/11 שעניינה דין תקבולים שמקבלת חברה בעת מכירת
- 11 תווי קנייה אותם היא מנפיקה ומה דין תקבולים אלו במקרים בהם התווים לא מומשו.
- 12 לעמדת שלטונות המס, התקבולים שקיבלה החברה בשל מכירת תווי קנייה אינם בגדר
- 13 תמורה עבור עסקה ואין לגביהם חבות במע"מ. שכן, הם מהווים מסמך סחיר אשר הוחרג
- 14 מהגדרת טובין. שטרי החוב נרכשים על ידי המערערת בטרם נפתחו על ידי מימון ישיר
- 15 תיקים בהוצאה לפועל.
- 16
- 17 7. אין מדובר בעסקה של מתן שירות. לאור הגדרת שירות בחוק, הרי ששירות הוא עסקה
- 18 שיורית לעסקת המכר. לאור העובדה שמכירת שטרי החוב וגביית הכסף אינה עונה על
- 19 הגדרת עסקת מכר, הרי שגם לא ניתן להחיל עליה עסקה של מתן שירות. המערערת נוטלת
- 20 על עצמה סיכון כלכלי, אשר מתממש בחלק מהמקרים, שלא תצליח לגבות את החוב או
- 21 שתגבה סכום נמוך מהסכום ששילמה עבור שטר החוב. כדי שתתקיים עסקת שירות, נדרש
- 22 שיתקיימו שני תנאים- השירות יינתן לזולת והשירות יהיה בתמורה. המערערת לא מעניקה
- 23 שירות כלשהו למימון ישיר. היא פועלת עבור עצמה ולמען עצמה לגביית חובות שהיא בעלת
- 24 החוב.
- 25
- 26 8. אין מחלוקת בין הצדדים, כי שטרי החוב הם מסמכים סחירים לעניין חוק מע"מ. המשיבה
- 27 מבקשת להחיל על המערערת את סעיף 19(ב) לחוק וכנגזרת ממנו את סעיף 9(ב) לחוק. סעיף
- 28 19(ב) לא חל על המערערת מאחר ועיסוקה אינו במכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים
- 29 אחרים וזהו התנאי הראשון להיכנס לתחולת הסעיף. אין לקבל טענה, לפיה די בכך שיש
- 30 למערערת פעילות עסקית אחרת שאינה קשורה לפעילותה עם שטרי החוב כדי ללמד, כי
- 31 ניתן להחיל את סעיף 19(ב) אך בשל היותה רשומה כעוסק. הסעיף עוסק בעוסק שעסקו
- 32 במכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים ולגבי פעילות זו. ככל שהמחוקק היה רוצה להחיל
- 33 את הסעיף על כל מי שיש לו עסק, ולא משנה באיזה תחום, הרי שלא היה מצוין ברישא של
- 34 הסעיף כי הוא חל על מי שעסקו במכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים. המשיבה



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 22-05-7072 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 מנסה בכוח להחיל את הסעיף על המערערת תוך מתן פרשנות שאין לה אחיזה בלשון החוק
2 ובמציאות. הסעיף חל על מי שעסקו במכירת ניירות ערך ומסמכים סחירים. המערערת
3 אינה מוכרת את שטרי החוב ועל כן אין מקום לתחולת הסעיף. כוונת המחוקק היא לחייב
4 במע"מ רק פעולות של מי שנותנים שירותי תיווך בניירות ערך.

5

6

טענות המשיבה

7

8 9. תחום עיסוקה של המערערת הוא יזמות בניהול השקעות וייעוץ השקעות. עוד היא עוסקת
9 ברכישת שטרות חוב מחברת מימון ישיר לשם קבלת דמי פירעונם. המערערת דיווחה על
10 ההפרש שבין הסכום שגבתה בפועל מהחייבים לבין התמורה המוסכמת מראש שהיא
11 שילמה למימון ישיר עבור רכישת הזכויות בשטרי החוב.

12

13 10. בהתאם לממצאי הביקורת, הוצאה השומה מושא הערעור מאחר ושטרי החוב מהווים
14 מסמכים סחירים לפי סעיף 19(ב) לחוק ובהתאם לפסיקת בית המשפט העליון. מאחר
15 והמערערת רכשה שטרי חוב ממימון ישיר וגבתה את דמי פירעונם מהחייבים, הרי שהיא
16 עליה לדווח בהתאם למנגנון אשר קבוע בסעיפים 19(ב) ו- 9(ב) לחוק. לפיכך, היא חויבה
17 במס עסקאות בגין ההפרש בין החוב שנגבה בפועל לבין עלות רכישת השטר הספציפי
18 ממימון ישיר. לפיכך, כל העסקאות שנרשמו בספרי המערערת כעסקאות פטורות בגין
19 הפעילות בשטרי החוב חויבו במע"מ.

20

21 11. תחילה דיווחה המערערת על העסקאות האמורות ורק בשנת 2020 הגישה דו"ח להחזר
22 במסגרתו נכללו גם הפרשים בגין שנים 2018-2019. הגשת הדו"ח נבעה מסברה מוטעית,
23 לפיה אין מדובר בעסקאות החייבות במס וכי אין תחולה לחוק. המערערת אוחזת במקל
24 משני קצוותיו- מחד גיסא טוענת, כי שטרי החוב הם מסמך סחיר ורכישתו אינה חייבת
25 במע"מ ומאידך גיסא טוענת, כי אין מדובר במסמך סחיר שמכירתו ממוסה בהתאם לסעיף
26 19(ב) לחוק.

27

28 12. פעילות המערערת בתחום המסמכים הסחירים היא פעילות עסקית המהווה חלק אינטגרלי
29 מפעילותה הכוללת. בהתאם לסעיף 19(ב) לחוק, רואים את פעילות המערערת כשירות
30 תיווך וכעסקה חייבת במס שמחירה נקבע בהתאם לסעיף 9(ב). מלשון סעיף 19(ב) עולה,
31 כי עוסק שפעילותו העסקית היא בתחום המסמכים הסחירים, לרבות מי שרוכש מסמכים
32 סחירים לשם קבלת דמי פירעונם, רואים אותו כמי שעוסק במתן שירותי תיווך. זאת,
33 כמעין פיקציה משפטית ואף שברור, כי עוסק כאמור אינו נותן שירות תיווך במשמעותו





בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 הרגילה. המנגנון שנקבע במסגרת הסעיף נועד להתגבר על העובדה שהגדרת נכס בחוק
2 מע"מ החריגה מתוכה ניירות ערך ומסמכים סחירים. לפיכך, הסעיף קובע, כי יראו
3 בפעילות בניירות ערך ובמסמכים סחירים כעסקה של מתן שירותי תיווך. זאת ועוד,
4 המנגנון נועד למסות רק את ההפרש העודף שנוצר ממסחר באותם מסמכים ומונע הטלת
5 מס על מלוא התמורה שמתקבלת מפדיון המסמכים הסחירים.
6
- 7 13. אין לקבל את טענת המערער, לפיה היא אינה מעניקה שירות לאחר אלא פועלת עבור
8 עצמה ולכן אינה חייבת במע"מ. בפסיקה נקבע, כי עשייה כאמור עולה לכדי שירות בחוק.
9 בנוסף על כך, די בכך שסעיף 19(ב) עוסק ברוכש מסמכים סחירים לשם קבלת דמי פירעונם
10 כדי לחייבו במע"מ. פרשנות המשיבה נסמכת גם על דברי ההסבר לסעיף 19(ב). אמנם
11 בנוסח הצעת החוק מסמכים סחירים לא היו כלולים בסעיף 19(ב) אולם בנוסח שהתקבל
12 נקבע, כי תחולתו על מסמכים סחירים. הרחבה זו מדברת בעד עצמה. זאת ועוד, פרשנות
13 המשיבה נסמכת על הפסיקה וכן על תכליתו של חוק מע"מ להטיל מס על בסיס רחב ככל
14 האפשר.
15
- 16 14. בפסיקה נקבעו מבחנים לבחינה, האם מכירת נכסים בוצעה במסגרת עסק אם לאו. יישום
17 המבחנים מלמד, כי פעילות המערערת בעלת מאפיינים עסקיים גרידא. המערערת עצמה
18 יישמה על עצמה מלכתחילה את המנגנון הקבוע בסעיפים 19(ב) ו-9(ב) לחוק מאחר ועסקה
19 הוא רכישה של מסמכים סחירים לשם קבלת דמי פירעונם.
20
- 21 15. למשיבה הפררוגטיבה לקבוע, האם פעילות עולה כדי פעילות בעלת אופי עסקי אף אם לא
22 במהלך עסקאותיו של עוסק, כגון עסקת אקראי. בהחלטה בהשגה פורטו העילות בגינן
23 נקבע, כי מדובר בעסקה חייבת במס בשיעור מלא. די באמור בסעיפים 19(ב) ו-9(ב) כדי
24 לשמוט את הבסיס מתחת לערעור.
25
- 26 16. ככל שיש הסכמה, כי שטרי החוב הם מסמך סחיר, הרי שהאוחז במסמך זה הוא בעל הזכות
27 על החוב ומכאן שחלות הגדרות מכר ונכס שבחוק. בנסיבות אלו, הזכות היא נכס אותו
28 רכשה המערערת ואשר היא פועלת למימוש. די בכך כדי להביא לדחיית הערעור. ההחלטה
29 אליה מכוונת המערערת לגבי ניירות ערך נשמטת מחת לרגליה וכך גם הסתמכותה על פס"ד
30 י.ג.מ, שעסק בחברה שסחרה בנוסטרו ואין זה המצב במקרה בו עסקינן. המלומדים אליהם
31 מפנה המערערת קבעו, כי ניירות הערך אליהם התכוון המחוקק הם אלו הנסחרים בבורסה
32 ולא כל מסמך או שטר חוב או הזכות לגביו. מלומדים רבים תומכים בעמדת המשיבה שעה
33 שהגדירו, כי שטרות החוב הם נכס ומוחרגים מניירות ערך הנסחרים בבורסה לניירות ערך.





בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 המערערת עוסקת במימוש זכות על שטר החוב והפער בין המחיר בו רכשה את השטר לבין
2 התמורה הוא ערך מוסף עליו היה עליה לדווח.
3
4 17. אין בידי המשיבה מידע לגבי כל אחד מהחייבים שלא פרעו את חובם למימון ישיר ולא ידוע
5 האם וכיצד פעלה מימון ישיר עד שוויתרה על זכותה בחובות ומסחרה אותם למערערת.
6
7 18. שירות אינו עסקה שיורית למכר כטענת המערערת. מדובר בפן נוסף לפעילות עסק כאשר
8 עסק יכול להיות רק נותן שירות ואין זה אומר שפעילותו שיורית למכר. זאת, בפרט
9 ששטרות החוב הם זכות על החוב בו אוחזת המערערת עד פירעון החוב.
10
11 19. בהגדרת שירות נאמר במפורש, כי מדובר בכל עשיה בתמורה למען הזולת שאינה מכר
12 לרבות עסקת אשראי והפקדת כסף בחבר בני אדם ובחבר בני אדם גם עשיה כאמור ללא
13 תמורה. אכן המערערת איננה נותנת שירות לזולת. תחת זאת, היא מחזיקה בנכס, שהוא
14 הזכות על החוב. משכך, מדובר במכר ולא בשירות.
15
16 20. כל עסק לוקח סיכונים ובכך המערערת אינה חריגה על פני עסקים אחרים. המערערת קנתה
17 את הזכות בסכום נמוך משמעותית מהרשום על גבי שטרי החוב. כמו כן, אי היכולת לגבות
18 כרגע את החוב אין משמעה, כי הזכות בטלה ולא יתאפשר לגבות חובות אלו.
19
20 21. בכתבי תביעה שהגישה נגד חייבים טענה המערערת, כי רכשה את המסמכים לאחר
21 שהזכויות לגביהם מוסחרו והומחו לטובתה על פי הסכם רכישה עם מימון ישיר. לפיכך,
22 לא ברורה הטענה, כי היא אינה עוסקת במכירת מסמכים סחירים.
23
24 22. בסעיף 19 לחוק נאמר במפורש, כי הפועל לפדיון המסמכים הסחירים רואים בו נותן שירות.
25 המערערת היא מי שעוסקת בכך, אף אם יש לה תחומי עיסוק אחרים.

הראיות

- 26
27
28
29 23. מטעם המערערת הוגש תצהיר עדות ראשית של מר גיל צינדר (להלן: "צינדר")- הבעלים
30 והמנהל של המערערת. מטעם המשיבה הוגש תצהיר עדות ראשית של גב' חניתה רייטמן
31 (להלן: "רייטמן")- מנהלת תחום בקח"ש. המצהירים העידו ונחקרו על האמור
32 בתצהיריהם. הצדדים סיכמו טענותיהם בעל פה.
33



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

דיון ומסקנות

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33

24. האם נפל פגם בהחלטת המשיבה בהשגה והאם יש לחייב את המערערת במע"מ בגין גביית שטרי החוב שרכשה ממימון ישיר. זו המחלוקת שנתגלעה בין הצדדים ובה דרושה הכרעתי במסגרת הערעור שלפני.

25. בשלב זה אקדים ואומר, כי לאחר שקילה ובהינה של מכלול טענות הצדדים והחומר המונח לפניי מצאתי, כי דין הערעור להידחות מהנימוקים שיפורטו להלן.

26. המערערת רכשה שטרי חוב ממימון ישיר עבור סכום מסוים ולאחר מכן פעלה לשם גביית שטרי החוב מהחייבים. המשיבה סבורה, כי המערערת חייבת במע"מ בגין ההפרש בין הסכום ששילמה עבור שטרי החוב לבין הסכום שגבתה מהחייבים, בהתאם להוראות סעיפים 19(ב) ו-9(ב) לחוק. המערערת מצדה סבורה, כי היא אינה חייבת במע"מ על הסכום האמור. המערערת טוענת, כי לאור החרגתם של מסמכים סחירים, הרי שלא מתקיימת עסקת מכר וגם לא עסקה של מתן שירות, שלטענתה היא שיווית לעסקת מכר. עוד היא טוענת, כי סעיף 19(ב) לחוק לא חל בעניינה.

27. בסעיף 2 לחוק נקבע, כי על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף. עסקה מוגדרת בסעיף 1 לחוק כאחת מאלה: 1. מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד 2. מכירת נכס אשר נוכח מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר 3. עסקת אקראי. עסקת אקראי מוגדרת כ: 1. מכירת טובין או מתן שירות באקראי, כשהמכירה או השירות הם בעלי אופי מסחרי. 2. מכירת מקרקעין לעוסק בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין, וכן מכירת מקרקעין בידי אדם כאמור, למעט מכירת דירת מגורים, למלכ"ר או למוסד כספי 3. מכירת זכות במקרקעין לקבוצת רכישה בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין; לעניין זה, "זכות במקרקעין" ו"קבוצת רכישה" – כהגדרתן בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963.

28. מהגדרת המונח עסקה עולה, כי עסקת מכירה היא כזו שנמכר במסגרתה נכס. נכס מוגדר בחוק כטובין או מקרקעין. בהגדרה של המונח טובין בתת סעיף 2 נקבע, כי מדובר ב"זכות, טובת הנאה ונכסים בלתי מוחשיים אחרים ובין השאר- ידע, למעט זכות במקרקעין או בתאגיד, ולמעט ניירות ערך ומסמכים סחירים וזכויות בהם. אציין, כי במקרה שלפני אין מחלוקת בין הצדדים כי מדובר במסמכים סחירים (עמ' 9 ש' 4-2, 38-36).



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 29. הנה כי כן, במסגרת החוק הוחרגו במפורש מסמכים סחירים כך שהם אינם בבחינת
2 טובין/נכס. משכך, בהתאם לסעיפים האמורים, מכירתם של מסמכים סחירים אינה מהווה
3 עסקה. כאמור לעיל, מס ערך מוסף מוטל על עסקה בישראל.
4
- 5 30. בשלב זה נכנסת לתמונה הוראת סעיף 19(ב) לחוק, אשר על בסיסה סבורה המשיבה, כי יש
6 לחייב את המערערת במס ערך מוסף בגין הפער בין הסכום בו רכשה את שטרי החוב
7 ממימון ישיר והסכום בו פדתה את שטרי החוב אשר עלה בידה לפדות.
8
- 9 31. רייטמן אישרה, כי מסמכים סחירים אינם עונים על הגדרת נכס לעניין חוק מע"מ (עמ' 9
10 ש' 5-7). עוד אישרה, כי מכירת שטר חוב לא עולה לכדי עסקה בחוק מע"מ (עמ' 9 ש' 13-
11 14). נטען בפניה, כי מכירת מסמך סחיר אינה עונה על אף אחת מהחלופות להגדרת עסקה
12 והיא השיבה, כי מכירה כאמור עונה על סעיף 19(ב) (עמ' 9 ש' 8-10).
13
- 14 32. בסעיף 19 (ב) לחוק נקבע, כי "עוסק שעסקו מכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים
15 אחרים, לרבות רכישתם של ניירות ערך ומסמכים כאמור לשם קבלת דמי פירעונם או
16 פדיונם, או שעסקו במכירת מטבע חוץ, יראו את המכירה או קבלת הפירעון או הפדיון
17 כשירות תיווך שעושה העוסק בין מי שמכר לו אותם לבין מי שקנה אותם ממנו או פרע או
18 פדה אותם".
19
- 20 33. בין הצדדים נתגלעה מחלוקת לעניין פרשנותו של סעיף 19(ב) לחוק. כידוע, לחוקי מס אין
21 כללי פרשנות נפרדים. גם לגבי חוקים אלו נקודת המוצא לפרשנות היא לשון החוק. כאשר
22 יש מספר אפשרויות שמתאימות ללשון החוק יש לבחור את הפרשנות אשר מגשימה את
23 תכלית החקיקה.
24
- 25 34. המשיבה סבורה, כי סעיף 19(ב) חל על המערערת וכי מכוחו, ומכוח סעיף 9(ב) לחוק, יש
26 לחייבה במע"מ בגין ההפרש בין עלות רכישת המסמכים הסחירים וסכום פדיונם. מנגד,
27 המערערת מתייחסת לאמור בתחילת סעיף 19(ב) לחוק בחלק בו צוין "עוסק שעסקו מכירת
28 ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים" וטוענת, כי זו הרישא של הסעיף והסעיף חל רק
29 על מי שבא בגדר האמור. לטענתה, הסעיף לא חל עליה מאחר והיא אינה עוסקת במכירת
30 ניירות ערך או מסמכים סחירים. המערערת טוענת, כי העסק שלה אינו במכירת ניירות ערך
31 או מסמכים סחירים אחרים ולכן היא לא נכנסת לרישא. לטענתה, המילה לרבות בסעיף
32 מתייחסת לעוסק שברישא שעסקו במכירת מסמכים סחירים. לטענת המערערת, היא אינה
33 עוסקת במכירה ותחת זאת היא קונה שטרי חוב ופועלת רק עבור עצמה.
34



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 35. צינדר העיד, כי המערערת עוסקת ברכישת שטרי חוב עבור עצמה (עמ' 2 ש' 4-5). לטענתו,
2 יש למערערת הסכם מול מימון ישיר לפיו המערערת קונה את שטרי החוב באחוז קבוע
3 וידוע מראש מגובה שטר החוב ואז שטר החוב עובר למערערת והיא גובה אותו לעצמה.
4 צינדר הוסיף, כי המערערת מעולם לא מכרה שטר (עמ' 2 ש' 19-27). הוא שב וטען, כי
5 המערערת רוכשת את החוב וגובה אותו לעצמה בלבד ולא לכל גורם אחר וטען שפעולת
6 הגבייה לא נכללת בחוק מע"מ (עמ' 3 ש' 13-15). עוד העיד, כי אין מדובר בשירות למישהו
7 אחר והם מעולם לא המחו חוב למישהו אחר (עמ' 3 ש' 18-21). הוא העיד, כי אין לו מושג
8 האם לפי ההסכם יש מניעה להעביר את שטר החוב הלאה והוסיף, כי לא עשו זאת ואין
9 להם כוונה לעשות כן (עמ' 3 ש' 23-31). רייטמן אישרה, כי בבדיקה שערכה לא מצאה
10 שהמערערת מכרה למישהו שטר חוב או הסבה שטר חוב למישהו אחר לאחר שרכשה אותו
11 ממימון ישיר (עמ' 9 ש' 19-21).
12
- 13 36. טענת המערערת, לפיה היא אינה מוכרת את שטרי החוב שהיא קונה אלא עוסקת בגבייתם
14 עבור עצמה לא נסתרה. עם זאת, מצאתי, כי אין בכך כדי להועיל למערערת בנסיבות, כפי
15 שיפורט בהמשך.
16
- 17 37. מצאתי, כי פרשנותה של המערערת את לשון סעיף 19(ב) לחוק אינה סבירה. אינני מקבלת
18 את עמדתה לפיה הסעיף חל רק עוסק שמוכר מסמכים סחירים וכי האמור בסעיף לעניין
19 "לרבות רכישתם של ניירות ערך ומסמכים כאמור לשם קבלת דמי פירעונם או פדיונם" חל
20 רק על עוסק שעסקו מכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים כך שפעולה זהה של
21 המערערת- **רכישת מסמכים סחירים לשם קבלת דמי פירעונם**- לא תחויב במס מאחר
22 והיא אינה עוסקת במכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים. **קשה להלום מדוע**
23 **הוראות סעיף 19(ב) לחוק יחולו על מי שקונה מסמכים סחירים לשם קבלת פירעונם ככל**
24 **והוא גם עוסק במכירת מסמכים כאמור אולם לא יחולו על מי שעושה את אותה פעולה**
25 **בדיוק אולם אינו עוסק גם במכירת מסמכים סחירים**, כך שהראשון יחויב במס ערך מוסף
26 בגין הפער בין רכישת המסמך הסחיר לבין פירעונו והשני יהיה פטור בגין אותו רווח בדיוק.
27
- 28 38. אציין, כי בסיכומיה טענה המערערת, כי כאשר היא קונה שטר חוב ולא גובה אותו זה הפסד
29 שמע"מ לא מוכן להשתתף בו והוא לא מזכה בעלות הרכישה במקרה כאמור. לטענתה,
30 מדובר בעיוות משמעותי בחוק שלא קיים מבחינת מס הכנסה. אין בטענה האמורה כדי
31 להועיל למערערת. אציין, כי טענת המערערת רלוונטית גם לעוסק שעוסק במכירת מסמכים
32 סחירים **בנוסף** לרכישת מסמכים כאמור לשם קבלת דמי פירעונם או פדיונם. שהרי גם
33 לגביו יכול וירכוש מסמכים סחירים אשר לא ימכרו על ידו וגם לא יפרעו. במסגרת סעיף
34 9(ב) לחוק, קבע המחוקק את אופן חישוב המס במקרה בו חל סעיף 19(ב). אין בטענת



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 המערערת בדבר קיומו של עיוות בחוק לכאורה כדי לשלול את תחולת הסעיפים האמורים
2 על המקרים אליהם התכוון המחוקק.
3
- 4 39. מצאתי, כי פרשנות שעולה בקנה אחד עם לשונו של החוק, ואף עם תכליתו, היא, כי הוראת
5 סעיף 19(ב) חלה על עוסק שעסקו במכירת ניירות ערך ומסמכים סחירים, כאשר המחוקק
6 ביקש לכלול בקרב העוסקים האמורים גם כאלה שרוכשים מסמכים כאמור אולם תחת
7 מכירתם הם פועלים לשם פירעונם או פדיונם. מצאתי, כי זו הייתה כוונת המחוקק בחלק
8 בסעיף בו התייחס ל"רבות רכישתם של ניירות ערך ומסמכים כאמור לשם קבלת דמי
9 פירעונם או פדיונם".
- 10
- 11 40. אציין, כי סעיף 19(ב) וסעיף 9(ב) תוקנו במסגרת תיקון 3 לחוק. טרם התיקון האמור,
12 הוראת סעיף 19(ב) לחוק לא כללה את החלק המתייחס לרכישת מסמכים סחירים לשם
13 קבלת דמי פירעונם או פדיונם. בסעיף טרם התיקון נקבע, כי "עוסק שעסקו במכירת ניירות
14 ערך, לרבות המונפקים בידי הממשלה או על פי חוק מיוחד, או שעסקו במכירת מטבע חוץ,
15 יראוהו כנותן שירות של תיווך בין מי שמכר לו אותם לבין מי שקונה אותם ממנו".
- 16
- 17 41. בה"ח 1332, תש"יח צוין לגבי תיקון סעיף 19(ב), כי "מבחינה עניינית-כלכלית אין הבדל
18 בין מי שקנה נייר ערך ומכר אותו בריווח לבין מי שקנה נייר ופדה אותו במחיר גבוה יותר,
19 משום כך מוצע לכלול גם עסקאות אלה בהוראה". סבורני, כי ניתן ללמוד מהאמור על
20 כוונתו של המחוקק שביקש ללכוד תחת החבות במס בהתאם לסעיף 19(ב) גם עוסק אשר
21 קונה מסמכים סחירים ותחת מכירתם פודה אותם בריווח. אציין, כי האמור בהצעת החוק
22 מתייחס לנייר ערך ולא למסמכים סחירים אולם בסופו של יום הסעיף לאחר תיקונו
23 מתייחס גם למסמכים סחירים והאמור בהצעת החוק בעניין זה רלוונטי גם למסמכים
24 סחירים ולא לניירות ערך בלבד.
- 25
- 26 42. בסעיף 9(ב) נקבע, כי "מחירן של עסקאות שרואים אותן על פי סעיף 19(ב) כמתן שירות הוא
27 ההפרש בין סך כל מחיר הרכישה של ניירות הערך, המסמכים או מטבע החוץ נושאי
28 העסקאות בתקופת דו"ח פלונית לבין סך כל מחיר מכירתם באותה תקופת דו"ח; לעניין
29 זה יראו את סכום הפירעון או הפדיון של מסמכים כמחיר מכירתם". בהצעת החוק צוין,
30 כי בעקבות הרחבת הגדרת "שירות" גם על ניכיון שטרות או פדיונם יש לקבוע את המחיר
31 של השירות האמור.
- 32
- 33 43. המערערת ביקשה להסתמך על פסד הדין שניתן במסגרת ע"מ 54320-04-18 י.ג.מ השקעות
34 בע"מ נ' רשות המיסים. במסגרת פסק הדין, בית המשפט התייחס לעמדות השונות לגבי



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 פרשנות סעיף 19(ב) לחוק. בית המשפט התייחס לטענה בנוגע למיקומו של סעיף 19(ב) בחוק
2 וציין, כי הסעיף נמצא בפרק ה' לחוק, שכותרתו החייב בתשלום המס. בית המשפט ציין,
3 כי קיימת טענה לפיה, הפרק האמור עניינו הסדרים בעלי גוון טכני בעיקרם בעניין זהות
4 החייב במס ולא בעצם הטלת המס שנקבעה בפרק ב לחוק ונובעת מההגדרות בסעיף 1
5 לחוק. מצאתי, כי אין באמור בפסק דין זה כדי להועיל למערערת, אשר אף אינה חולקת
6 לגבי החבות בתשלום מס ערך מוסף לגבי מי שנכנס בגדר הסעיף אך טוענת, כאמור, כי
7 הסעיף אינו חל עליה מאחר ואינה עוסקת במכירת מסמכים סחירים. אציין עוד, כי בפסק
8 הדין האמור, המחלוקת הייתה לגבי סיווג המערערת כמוסד כספי לפי סעיף 1(א)(3) לצו
9 הקביעה. בפסק הדין צוין במפורש, כי לא נדרשת הכרעה בשאלות הנוגעות לפרשנות
10 ההוראות השונות שנקבעו בנוגע למיסוי ניירות ערך בחוק מע"מ. עוד ציין בית המשפט, כי
11 לא נטען, כי סעיף 19(ב) חל ולכן הוא לא נדרש להרחיב בין הפרשנויות של הסעיף ואינו
12 מרחיב במחלוקות הפרשנויות שמעורר הסעיף.
13
- 14 44. בפסק הדין בע"מ 6181/08 שמואל וינוקור נ' ממונה מס ערך מוסף עכו התייחס בית
15 המשפט העליון לשאיפתו של המחוקק להטיל מס על כל הפעילות הכלכלית
16 בישראל וכי אף על פי כן מצא לקבוע שלושה סוגי חריגים שבהם לא מוטל בפועל
17 מס ערך מוסף. החריגים האמורים הם: עסקאות שפטורות ממס, עסקאות שמוטל
18 עליהן מס בשיעור אפס ועסקאות שכלל לא חייבות במס. צוין, כי המחוקק ראה
19 לסייג מההגדרה של המונח "טובין", בין היתר, ניירות ערך ומסמכים סחירים
20 וזכויות בהם. עוד צוין, כי נראה, כי כוונת המחוקק הייתה שלא להכביד על המסחר
21 בהם באמצעות חיובי מס ערך מוסף. עם זאת, ביחס לעוסקים שעיסוקם הוא
22 מסחר בנכסים אלה, מצא המחוקק לקבוע, תחת זאת, מנגנון מיסוי ייחודי הקבוע
23 בסעיפים 19(ב) ו-9(ב). נקבע, כי מנגנון זה, אשר ממסה את המסחר כעסקת שירות
24 לפי הערך המוסף נטו שנוצר לעוסק בתקופה מסוימת, מייתר את הצורך לבחון כל
25 עסקה בנפרד, ובכך מאיין כמעט לחלוטין את הסרבול שהיה כרוך במיסוי של
26 עסקאות אלה בשיטה הרגילה.
27
- 28 45. הנה כי כן, את המסחר במסמכים סחירים אשר מבצעים מי שעיסוקם אינו בניירות
29 ערך או במסמכים סחירים, הוציא המחוקק מן התחולה של חוק מע"מ. לעומת
30 זאת, את המסחר שמבצעים מי שעיסוקם הוא בניירות ערך או במסמכים סחירים,
31 החריג המחוקק משיטת המיסוי הרגילה שמאפיינת מכירה של נכסים, אולם,
32 תחת זאת, קבע ביחס למסחר זה מנגנון מיסוי חלופי.
33



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 46. באשר לעיסוקה של המערערת העיד צינדר, כי היא עוסקת ברכישת שטרי חוב עבור עצמה
2 (עמ' 2 ש' 4-5). עוד העיד, כי בעבר הייתה גם פעילות של ייעוץ כלכלי וכי ב- 5-6 שנים
3 האחרונות החלו בפעילות של רכישת שטרי חוב (עמ' 2 ש' 7-18). בהמשך עדותו ציין, כי
4 הוא חושב שהמערערת רשומה כעוסק במע"מ (עמ' 4 ש' 4-5). רייטמן העידה, כי עיסוקה
5 של המערערת הוא ייעוץ כלכלי ומסחר בשטרי חוב (עמ' 4 ש' 33-35). היא ציינה, כי
6 המערערת רוכשת ממימון ישיר חובות ולא מוכרת אותם אלא פודה אותם. רייטמן נשאלה
7 מה אם כך המסחר פה והשיבה, כי פדיון זה מסחר (עמ' 4 ש' 37-39, עמ' 5 ש' 1-2).
8 מהעדויות עולה, כי המערערת עוסקת במסמכים סחירים. לפיכך, את המסחר שהיא עושה
9 במסמכים אלו יש לבחון במשקפיים המתאימים למי שעיסוקם במסמכים סחירים,
10 כמפורט לעיל. מצאתי, כי המטרה שבהחרגת המסמכים הסחירים מהחבות במע"מ לא
11 חלה מקום בו מדובר בסחר שמבצע מי שעיסוקו במסמכים סחירים.
12
- 13 47. לגבי טענת המערערת, לפיה לאחר שהיא רוכשת את השטרות ממימון ישיר יוצאת
14 האחרונה מהתמונה והמערערת פועלת לצורך פירעון השטרות עבור עצמה בלבד, מצאתי
15 להפנות לפסק הדין שניתן בע"מ 14338-02-15 טריידומטיקס בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף
16 תל אביב במסגרתו התייחס בית המשפט לטענת המערערת שם לפיה היא פועלת
17 בתיק נוסטרו ואין בנמצא "זולת" שהמסחר נעשה למענו. בנסיבות אלו סברה המערערת
18 שם, כי הסעיף אינו חל עליה אלא רק על מי שבפועל מתווך בעסקאות בשוק ההון. נקבע,
19 כי במישור המילולי, לשון הסעיף תומכת בפירוש שאכן נקבעת חזקה (פיקציה) לפיה יראו
20 מקרה של מכירת ניירות ערך כאילו ניתן שירות תיווך על ידי העוסק וצוין, כי באותם
21 מקרים בהם באמת ניתנים שירותי תיווך, הרי שהוראה זו כלל איננה נחוצה מאחר
22 והשירות יחויב במס "בדרך המלך" מכוח חלופת השירות בהגדרת "עסקה", כאשר
23 החרגתם של ניירות ערך מהגדרתו של המונח "טובין" איננה רלבנטית בהקשר זה. סבורני,
24 כי הסבר זה יפה ונכון לענייננו.
25
- 26 48. לטענת רייטמן, המערערת עוסקת בתיווך (עמ' 5 ש' 10-13). עמדתה של רייטמן לפיה מדובר
27 בתיווך עולה בקנה אחד עם האמור לעיל בדבר קיומה של פיקציה כאמור. ברי, כי אין
28 מדובר בתיווך גרידא אלא במה שרואים בו כתיווך לצורך הטלת המס.
29
- 30 49. אציין, כי במקרה האמור נקבע, כי אף אם תאומץ גישה של המערערת, לפיה סעיף 19(ב)
31 לחוק חל רק על אדם שממלא תפקיד "תיווך" ולא על מי שפועל בחשבון הנוסטרו שלו
32 בלבד, עדיין יהיה מקום להחיל את הסעיף על המערערת לנוכח מעמדה כעושה שוק.
33 בסיכומיה טענה המשיבה, כי המערערת רוכשת מסמכים סחירים ובכך מגדילה את
34 הסחירות והנזילות בשוק ובכך מספקת שירות גם לחברת מימון ישיר שפועלת בשוק.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 המשביה ציינה, כי טענה זו היא מעל לנדרש מאחר ולפי הסעיף די בקניית מסמכים סחירים
2 לשם פדיונם ורואים בפעילות זו כמעין תיווך.
3
- 4 50. בע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 25935-02-16 אקוויטס ניהול השקעות בע"מ נ' פקיד שומה
5 **תל אביב 4** הגישה המערערת שם ערעור לגבי רישומה כ"מוסד כספי" לעניין חוק מס ערך
6 מוסף תחת רישומה כ"עוסק". בית המשפט קבע, כי אכן יש לראות במערערת מוסד כספי
7 בהתאם להוראות סעיף 1(א)3 לצו ערך מוסף (קביעת מוסד כספי) וצ"ל, כי אף אם היה
8 נקבע, כי המערערת אינה בגדר מוסד כספי אלא בגדר "עוסק" הרי שלא הייתה פטורה ממס
9 בגין עיסוקה בפעילות נוסטרו בניירות ערך. בעניין זה צוין, כי **מי שיש לו עסק של מכירת**
10 **ניירות ערך ומסמכים סחירים אחרים ואינו מסווג כמוסד כספי לא יופטר מתשלום מס**
11 **ערך מוסף**. עוד צוין, כי **דין דומה יחול על מי שאין עיסוקו במסחר בניירות ערך עם צדדים**
12 **שלישיים אלא ברכישתם לצורך קבלת התשואה הצמודה להם**. בית המשפט ציין, כי
13 המנגנון המיוחד שנקבע בסעיף 19(ב) לחוק נועד להתגבר על העובדה שהגדרת "מכר" בחוק
14 ממעטת מתוכה פעילות בניירות ערך הנסחרים בבורסה ולכן קובע שיראו את פעולת המכר
15 כעסקה של מתן שירותי תיווך בין המוכר לקונה באמצעות העוסק. בית המשפט התייחס
16 לדבריו של נמדר, לפיהם המחוקק לא התכוון לפטור פעילות בניירות ערך מתשלום מע"מ
17 אלא רק להחיל עליה את ההוראות של עסק מתן שירות ולא את ההוראות של מכירת נכס.
18 צוין, כי **סעיף 19(ב) חל גם על מי שעסקו ברכישה של ניירות ערך אף שאינו מוכר אותם**
19 **אלא מתכוון להחזיק בהם עד למועד פירעונם או פדיונם וקבלת התשואה הצמודה להם**.
20
- 21 51. אציין, כי לאחר שנערך הדיון בתיק שבכותרת, ניתן פסק הדין בע"מ (מרכז) 5464-03-20
22 **יצחק גבאי נ' מנהל מס ערך מוסף רחובות**. במקרה האמור מדובר היה בעורך דין שרכש
23 מסמכים סחירים משתי חברות ומשרד עורכי הדין שלו עסק בגבייתם. המחלוקת בין
24 הצדדים הייתה בשאלה האם רווחי המערער מפדיון המסמכים הסחירים חייבים במס ערך
25 מוסף. המערער סבר, כי פעילותו כעו"ד חבה במס ומנגד פעילות בפדיון מסמכים סחירים
26 אינה חבה במס. אציין, כי במקרה בו המערער קיבל תגמול מעבר לסכום השטר הוא היה
27 מוציא חשבונית על הסכום העודף האמור. לגבי הסכום שפדה עד גובה השטר, ובתוכו
28 הרווח שהפיק בין הסכום שקנה את השטר וסכומו של השטר הוא לא דיווח בטענה, כי
29 מדובר בדמי פדיון של מסמך סחיר אשר לשיטתו אינם בבחינת עסקה החבה במע"מ.
30 המערער שם טען, כי יש לפרש את סעיף 19(ב) בצורה מצמצמת כך שהוא יחול רק במקרים
31 בהם ניתן שירות לאחר וטען, כי זה לא מתקיים במקרה האמור, מאחר והוא רוכש
32 מסמכים סחירים ופודה אותם ללא כל מתן שירות לאחר. בית המשפט קבע, כי לכאורה
33 סעיף 19(ב) קובע את הדין ביחס לעוסק שעסקו רכישת מסמכים סחירים לשם קבלת דמי
34 פירעונם או פדיונם וכי יש לראות את פדיון המסמכים הסחירים, כאשר זה מבוצע בידי





בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 22-05-7072 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 עוסק במהלך עסקו, כמתן שירות תיווך בין מי שמכר לו את המסמכים הסחירים לבין מי
2 שפרע אותם. בית המשפט ציין, כי בכל הנוגע למי שעוסק בסחר עצמי (נוסטרו) ומבלי שייתן
3 שירות מובהק וברור לזולת התמונה מורכבת יותר. בהמשך, התייחס בית המשפט לגישה
4 המצמצמת והגישה המרחיבה ביחס לפרשנות סעיף 19(ב). בית המשפט קבע, כי יש לסווג
5 את פעילותו של המערער ברכישת המסמכים הסחירים ופדיונם כפעילות עסקית. זאת,
6 בשים לב לכך שהיא אינטגרלית לפעילות משרדו. בית המשפט ציין, כי המערער אף דיווח
7 למס הכנסה על הכנסתו מהמסמכים הסחירים כהכנסה מעסק.
8

9 52. כפי שעולה מהפסיקה, קיימות גישות פרשניות שונות לגבי סעיף 19(ב) לחוק. מצאתי, כי
10 הפרשנות הראויה, אשר עולה בקנה אחד עם לשונו של החוק ועם תכליתו היא פרשנות לפיה
11 **הסעיף חל גם במקרה בו עוסק רוכש במסגרת עיסוקו מסמכים סחירים לשם פירעונם**
12 וכי אין לקבל פרשנות לפיה הסעיף חל רק על עוסק שעוסק במכירת ניירות ערך ומסמכים
13 סחירים. מדובר בפרשנות מאולצת שאינה תואמת את לשון החוק ותכליתו.
14

15 53. בשולי הדברים אציין, כי אין לי אלא לשוב על דברים אשר ציין בית המשפט בפסקי דין
16 שונים, וביניהם בעניין גבאי, לפיהם טוב יעשה המחוקק אם יסדיר באופן ברור עניינים
17 אלה, שחשיבותם הכלכלית רבה. בעניין טריידומטיקס ציין בית המשפט, כי קשה להצביע
18 על מפתח או מבחן למיון המקרים הקונקרטיים בין שלוש האפשרויות- הוצאת ניירות ערך
19 מגדר "נכס", מסלול סעיף 19(ב) והקביעה כמוסד כספי. בית המשפט הוסיף, כי חוסר
20 הבהירות הנמשך בנושא זה מיותר ואיננו ראוי וכי שוק ההון חשוב מדי לכלכלת המדינה
21 כדי להשאיר עמימות כה גדולה באשר למיסוי העקיף של הגורמים הפועלים בו.
22

התוצאה

23
24
25 54. הנה כי כן, מצאתי, כי לאור לשונו של סעיף 19(ב) ותכליתו של החוק והסעיף הרלוונטי, הרי
26 שהסעיף האמור חל גם במקרה בו מדובר בעוסק שרוכש מסמכים סחירים שלא לצורך
27 מכירתם אלא לצורך פירעונם, כבמקרה שלפני. זהו תחום עיסוקה המובהק של המערערת
28 במקרה שלפני. מצאתי, כי המחוקק אמר את דברו וכי החרגתם של המסמכים הסחירים
29 סויגה במקרים בהם מדובר בסחר שמבצע מי שעיסוקו במסמכים סחירים. הסעיף עוסק
30 בהטלת מס ערך מוסף על עוסקים שפעילותם בתחום המסמכים הסחירים עולה לכדי עסק.
31 המקרה בו עסקינן נופל בגדר המקרים האמורים.
32





בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 7072-05-22 ושירותי סיעוד בע"מ נ' מע"מ/מכס – רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 55. אציין עוד, כי בדיון שנערך לפניי ציינה המשיבה, כי סכום השומה הוא 241,820 קרן מס וכי
2 בטעות צוין סכום אחר. כמו כן, במהלך הדיון הועלו טענות באשר לאופן ביצוע החישוב על
3 ידי המשיבה, אשר מצידה טענה, כי במסגרת הערעור לא עלו טענות באשר לאופן חישוב
4 השומה. אין מחלוקת, כי יש לגבות מס אמת ואין להתעלם מטענת המערערת לפיה בשנת
5 2020 מנגנון החיוב היה שונה והיא חויבה על מלוא התגמולים ללא הפחתת העלות, בניגוד
6 להוראות סעיף 9(ב) לחוק, אשר קובע את החיוב במס על ההפרש בלבד. אציין עוד, כי בדיון
7 צוין מטעם המשיבה, כי תבדוק את העניין (עמ' 8 ש' 39-38, עמ' 9 ש' 1).

8
9 56. בנסיבות אלו, הערעור נדחה. זאת, בכפוף לבדיקת הסכום על ידי המשיבה כמפורט לעיל.
10 אני מחייבת את המערערת בהוצאות המשיב בסך 25,000 ₪. הסכום האמור ישולם בתוך
11 30 ימים ממועד המצאת פסק הדין שאם לא כן יישא הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד
12 מועד התשלום בפועל.

13

14 מתירה את פרסום פסק הדין.

15

16 המזכירות תמציא לצדדים.

17

18 ניתן היום, י"ד תמוז תשפ"ג, 03 יולי 2023, בהעדר הצדדים.

19

עירית הוד, שופטת

20

21

