



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

לפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

המערערת: רויטל פקהולץ ת.ז. 043350701
ע"י ב"כ עו"ד רועי פלר ממשרד ירון-אלדר פלר ושות'

נגד

המשיב: מנהל מס ערך מוסף עכו
ע"י ב"כ עו"ד יוסף דאוד מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

פסק דין

פתח דבר:

- 1
- 2 בפני ערעור שהוגש על ידי המערערת, גבי רויטל פיקהולץ (להלן – המערערת) על החלטת המשיב,
- 3 ממונה מס ערך מוסף עכו (להלן – המשיב) אשר דחה ביום 29.9.2021 את ההשגה שהוגשה על ידה
- 4 בגין שומת תשומות שהוציא לה המשיב, בסך של 337,408 ₪ (בערכי קרן) וזאת בהתאם לסמכותו
- 5 לפי סעיף 82(ב) לחוק מס ערך מוסף ומס קניה, תשל"ו-1975 (להלן – חוק מע"מ).
- 6 המחלוקת בין הצדדים נעוצה בדרישת המערערת לנכות תשומות בגין שתי חשבוניות מס (שלא
- 7 הוצגו כלל בפני בית המשפט), אשר הוצאו על ידי עו"ד ליאור מזור (להלן - המפרק), המפרק של
- 8 חברת ס.ע.מ.ר נכסים ואחזקות בע"מ (להלן – סעמר או החברה) – חברה שהיתה בשליטת סבה
- 9 של המערערת, מר סנדר פיקהולץ ולאחר מכן בשליטת אביה של המערערת, מר נתן פיקהולץ.
- 10 ניכוי התשומות התבקש על ידי המערערת במסגרת דוח שהוגש על ידה לחודש אוגוסט 2016, בו
- 11 דרשה המערערת החזר מס תשומות בגין רכישת ציוד/מבנה בסכום של 217,949 ₪ ובמסגרת דוח
- 12 לחודשים ינואר-פברואר 2020, בהם לא היו למערערת עסקאות, אך היא דרשה החזר בגין ניכוי
- 13 מס תשומות על ציוד בסך של 119,459 ₪.
- 14 המחלוקת בין הצדדים עניינה בשאלת זכאותה של המערערת לנכות את מס התשומות הנ"ל.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 למפרק של סעמר שולמו כספים בהתאם להסכם פשרה שגובש בין המפרק לבין המערערת אשר
2 קיבל תוקף של פסק דין בבית המשפט העליון ביום 2.4.2015 (להלן – **הסכם הפשרה**) במסגרת
3 ע"א 7206/13 רויטל פיקהולץ נ' ליאור מזור, בתפקידו כמפרק קבוע של החברה (להלן – **הערעור**
4 **לעליון**) (פרוטוקול הדיון בערעור בבית המשפט העליון צורף כנספח 4 לתצהיר המערערת).

5 כספים אלו שולמו לידי המפרק לאחר שבהליך הפירוק של סעמר בבית המשפט המחוזי במסגרת
6 תיק פר"ק 11-04-16644 י.ח.ד יזמות בע"מ נ' ס.ע.מ.ר נכסים ואחזקות בע"מ ואח' (להלן – **הליך**
7 **הפירוק**) קיבל בית המשפט המחוזי מפי כבוד השופט ד"ר עדי זרנקין את בקשת המפרק וקבע
8 בהחלטתו כי שתי המחאות זכות, שנטען על ידי המערערת שבוצעו כלפיה על ידי סעמר – האחת,
9 של זכות השכירות המוגנת של סעמר בנכס מקרקעין בקרית מוצקין, והשניה, של הזכות לקבל
10 כספי השבה בסך של 116,000 דולר כערכם בחודש יוני 2004 בצירוף ריבית והפרשי הצמדה,
11 שהגיעו לסעמר מעיריית קרית מוצקין בשל ביטול הסכם ביניהן - הינן בטלות וחסרות תוקף
12 (החלטת כבוד השופט זרנקין מיום 4.8.2013 צורפה כנספח ה' לתצהיר העדות הראשית של עדת
13 המשיב גב' לימור אבוחצירה).

14 המערערת הגישה את הערעור לבית המשפט העליון על החלטה זו של כב' השופט זרנקין והצדדים
15 לערעור הגיעו להסדר פשרה מחוץ לכותלי בית המשפט, אשר קיבל תוקף של פסק דין.

16 המערערת טענה בכתב הערעור דנן כי יש מקום להתיר לה בניכוי את מס התשומות שכן בעסקה
17 מושא הסכם הפשרה היא רכשה מידי המפרק את זכות התביעה נגדה ושילמה למפרק כדי להסיר
18 כל טענה מצד המפרק ביחס לקבילות המחאת זכות השכירות המוגנת מסעמר למערערת (ראו
19 סעיף 6 לכתב הערעור).

20 לשיטת המערערת, התשלומים שהועברו למפרק הינם בגדר הוצאה לשמירה על הקיים שבידה –
21 דהיינו: זכות השכירות המוגנת – ולא כהוצאה לרכישת זכות השכירות המוגנת מהמפרק (סעיף
22 22 לכתב הערעור).

23 מנגד, טוען המשיב, כי המהות הכלכלית האמיתית של העסקה מושא הסכם הפשרה היא רכישת
24 זכות השכירות המוגנת על ידי המערערת מידי המפרק של סעמר, בגדר "מסירת מקרקעין בדמי
25 מפתח כמשמעותם בחוק הגנת הדייר [נוסח משולב], תשל"ב-1972", ועל כן מדובר בעסקה
26 פטורה ממס עסקאות, בהתאם לאמור בסעיף 31(2) לחוק מע"מ ולכן המערערת אינה זכאית
27 לנכות את מס התשומות.

28



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 טרם שיפורטו העובדות הרלבנטיות, אציין כי סעמר והמערערת היו מעורבים בלא מעט הליכים
2 משפטיים בערכאות שונות בקשר עם הנכס והזכויות בו, כמו גם בקשר עם חוזי מכר זכות שכירות
3 מוגנת וחוזי שכירות בלתי מוגנים, שנחתמו ביחס לנכס במהלך השנים. מן המסמכים כפי שהוצגו
4 בפניי על ידי המשיב בשלב הבאת הראיות בערעור דנן, עולה כי קיימת סתירה ממשית בין אופן
5 הצגת הדברים על ידי המערערת ואף על ידי עיריית קרית מוצקין באותם מסמכים, לעומת אופן
6 הצגתם לצרכי הערעור דנן.

7 יתר על כן, מעבר לכך שאפילו חשבוניות המס, על בסיסן נדרש מס התשומות, לא הוצגו בפני בית
8 המשפט, מסמכים ועדים רלבנטיים שיכולים היו לשפוך אור מלא יותר על ההתנהלות בקשר עם
9 הנכס במהלך השנים כמו גם לאחר הסדר הפרשה – אף הם לא הוצגו, לא הובאו ולא הוגשו על ידי
10 המערערת.

11 על כך ועל משמעות הדברים לצרכי ערעור זה – יינתן פירוט בהמשך.

12 הרקע העובדתי הרלבנטי ודגשים עובדתיים נחוצים:

13 1. עיריית קריית מוצקין (להלן – **העירייה**) היא החוכרת לדורות של מקרקעין הידועים
14 כגוש 11562 חלקה 108 עליהם קיים מבנה ובו בית קפה, שהיה ידוע בשם "קפה מוצארט"
15 בצומת הרחובות דרך עכו 13 ורחוב גושן 1 בקריית מוצקין, הידוע כ"צומת מוצארט"
16 להלן – **הנכס**).

17 2. ביום 4.5.1994 נחתם הסכם לשכירות מוגנת (להלן – **הסכם השכירות**) לפי חוק הגנת
18 הדייר (נוסח משולב), תשל"ב-1972 (להלן – **חוק הגנת הדייר**) בין העירייה לבין סעמר
19 (צורף כנספח 1 לתצהיר העדות הראשית של המערערת).

20 סעמר רכשה על פי הסכם השכירות את זכות הדיירות המוגנת בנכס תמורת סך של
21 100,000 דולר (ראו סעיף 2(א) להסכם השכירות), וכן התחייבה לשלם לעירייה החל
22 ממועד החתימה על הסכם השכירות דמי שכירות מוגנים בסך ₪ 250 לחודש (ראו סעיף 3
23 להסכם השכירות). עוד נקבע בהסכם השכירות, כי סעמר רשאית להשכיר את הנכס
24 לצדדים שלישיים.

25 בנוסף נקבע (ראו סעיף 8(א) להסכם השכירות) כי סעמר אינה רשאית להעביר לצד שלישי
26 כלשהו זכויות כל שהן במושכר או בבית הקפה החדש שאמור היה להיבנות בנכס ואף
27 נאסר עליה להעביר את מניות החברה למי שאינו מחזיק במניות במועד החתימה על
28 הסכם השכירות. עם זאת, נקבע כי תותר העברת מניות מבעל השליטה בסעמר למי
29 מילדיו או נכדיו בתנאים שנקבעו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 עוד נקבע (בכתב יד בלתי ברור בסיפת סעיף 8(א) להסכם השכירות) כי סעמר תהיה
2 רשאית להעביר את זכות השכירות המוגנת בנכס לבעלות אישית של מי מנכדיו של בעל
3 השליטה בחברה ד'אז, סנדר פיקהולץ, תוך 24 חודשים מיום חתימת ההסכם.
- 4 .3 נטען על ידי המערערת כי בהתאם לאמור בהסכם השכירות העבירה סעמר ביום 9.5.1995
5 את זכות השכירות המוגנת אליה כנכדתו של בעל השליטה בחברה.
- 6 המערערת הפנתה לעניין זה לפרוטוקול של ישיבת דירקטוריון של סעמר מיום 8.5.1995,
7 בה הוחלט, על פי הנטען, על העברת הזכויות שבידי סעמר בנכס, קרי: זכות השכירות
8 המוגנת, לידי המערערת בהגיעה לגיל 21. באותה החלטה נקבע כי "כל זאת יבוצע
9 **בהמחאת זכויות**" (ראו נספח 2 לתצהיר המערערת עמוד 11).
- 10 בנוסף, הציגה המערערת מסמך "המחאת זכויות" מיום 9.5.1995 (נספח 2 לתצהיר
11 המערערת עמוד 12) בו נאמר כי "החברה ממחה בזאת את כל זכויותיה מכל מין וסוג
12 בנכס הידוע קפה – מסעדה מוצארט גוש 11562 חלקה 108 לרויטל פיקהולץ". עוד צוין
13 במסמך המחאת הזכויות הנ"ל כי החברה מתחייבת להפקיד את המחאת הזכות בעירייה
14 וכי "מוסכם כי על עיריית קריית מוצקין להעביר את הבעלות ויתר הזכויות בנכס ע"ש
15 רויטל פיקהולץ".
- 16 .4 בחלוף למעלה מתשע שנים מאותו מסמך המחאת זכויות, נחתם ביום 9.6.2004 הסכם בין
17 העירייה (כ"מוכרת") לבין סעמר (כ"קונה") למכירת זכויות החכירה של העירייה בנכס
18 לחברת סעמר (להלן – **הסכם מכר זכויות החכירה**) (צורף כנספח 3 לתצהיר המערערת).
- 19 יצוין, כי על אף טענת המערערת לפיה סעמר המחתה לה את זכות השכירות המוגנת בנכס
20 במאי 1995 – לא זו בלבד שאין כל אזכור להמחאת זכות זו במסגרת הסכם מכר זכויות
21 החכירה, אלא אף נאמר בפתיח להסכם הנ"ל, ב"והואיל" השני כי:
22 **"הנכס תפוס מזה שנים על ידי הקונה [חברת סעמר – א.ו.] בתור "דייר מוגן"**.
- 23 הדעת נותנת, כי אם אמנם המחתה סעמר את זכות השכירות המוגנת בנכס לידי
24 המערערת בשנת 1995 – אזי לעובדה זו צריך היה שיינתן ביטוי במסגרת הסכם מכר
25 זכויות החכירה. משלא ניתן לכך כל ביטוי ואף נאמר בהסכם האמור כי סעמר היא זו
26 שמחזיקה בנכס במשך שנים כ"דיירת מוגנת", הרי שטענת המערערת בעניין המחאת
27 הזכות נראית מוקשית ביותר, ולעניין זה התייחס כבוד השופט זרנקין בהחלטתו בהליך
28 הפירוק, כפי שיפורט בהמשך.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 5. על פי סעיף 8 להסכם מכר זכויות החכירה שילמה סעמר לעירייה סך של 116,000 דולר
2 במועד החתימה על ההסכם האמור.
- 3 לא למותר אף לציין, כי ביום 9.8.2004 שיעבדה סעמר את זכויותיה בנכס על פי הסכם
4 מכר זכויות החכירה לטובת בנק לאומי לישראל, וזאת כבטוחה לחובותיו האישיים של
5 בעל השליטה ד"אז, אביה של המערערת, מר נתן פיקהולץ, וכן כבטוחה לחובות סעמר
6 לבנק לאומי. נרשם שיעבוד לטובת הבנק במרשם החברות וכן נרשמה הערת אזהרה
7 לזכות הבנק במרשם המקרקעין (ראו פסקה 6.3 להחלטת כבוד השופט זרנקין בהליך
8 הפירוק נספח ה' לתצהיר עדת המשיב).
- 9 6. סעיף 4 להסכם מכר זכויות החכירה קובע תנאי מתלה לפיו ההסכם הנ"ל ייכנס לתוקף
10 רק לאחר אישורו על ידי מועצת העיר קריית מוצקין ועל ידי משרד הפנים.
- 11 אקדים כבר עתה את המאוחר ואציין, כי משרד הפנים לא אישר את הסכם מכר זכויות
12 החכירה עוד ביום 6.5.2006 (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב בעמוד 26, מכתב היועץ
13 המשפטי של העירייה, עו"ד בן ציון מלכה (להלן – עו"ד מלכה) למפרק, סעיף 5).
- 14 אלא שרק לאחר ובסמוך לפתיחת הליך הפירוק, ביום 3.4.2011, פנתה סעמר לעירייה
15 בבקשה לביטול הסכם מכר זכויות החכירה ומועצת העירייה אישרה את ביטול העסקה
16 ביום 25.1.2012 (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב בעמוד 26, מכתב של עו"ד מלכה
17 למפרק, סעיפים 6 ו-7), וזאת לאחר שמונה המפרק לתפקידו בהליך הפירוק בשנת 2011
18 והחל בבירור זכויות החברה ביחס לנכס. ההחלטה בדבר ביטול הסכם מכר זכויות
19 החכירה בישיבת מועצת העירייה שהתקיימה ביום 25.1.2012 צורפה כנספח 4 לתצהיר
20 העדות הראשית של עו"ד מלכה, וכן ראו תצהיר נוסף שניתן על ידי עו"ד מלכה במסגרת
21 הליך תביעה שהתנהל בבית משפט השלום בחיפה ת"א 62469-03-19 **שמעון יהודה וחיים**
22 **יהודה נ' עיריית קריית מוצקין, רויטל פקהולץ ומרדכי דרעי**, נספח ד' בעמוד 125
23 לתצהיר העדות הראשית של עדת המשיב, גבי לימור אבוחצירה).
- 24 מכאן שעם ביטול הסכם מכר זכויות החכירה שומה היה על העירייה להשיב לידי סעמר
25 את הסך של 116,000 דולר ששולם לעירייה על פי ההסכם.
- 26 המערערת טענה בפני המפרק כי סעמר המחתה לה ביום 30.11.2007 את הזכות לקבל את
27 הכספים ששולמו לעירייה לגבי הנכס. לא הוצג בפניי כל מסמך המעיד על המחאת הזכות
28 הנטענת הזו. עם זאת, התייחסות לעניין זה מצויה בהחלטת כבוד השופט זרנקין כפי
29 שתובא להלן.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

7. ביום 28.7.2011 ניתן בהליך הפירוק צו לפירוקה של סעמר, וביום 19.12.2011 מונה עו"ד ליאור מזור כמפרקה. בהליך הפירוק, טען המפרק כי שתי המחאות הזכות הנטענות על ידי המערער – הן המחאת זכות השכירות המוגנת והן המחאת הזכות לקבל מידי העירייה את השבת הכספים ששולמו לה על פי הסכם מכר זכויות החכירה – בטלות ואין להן תוקף.
- כאמור לעיל, בית המשפט המחוזי מפי כבוד השופט ע. זרנקין קיבל את עמדת המפרק בהחלטה מיום 4.8.2013. בהחלטה זו קבע כבוד השופט זרנקין, בין היתר, כדלקמן:

"דעתי כדעת המפרק והכונן", ואף אני סבור, כי שתי המחאות הזכות הללו, דינן להתבטל.

על פי התרשמותי, הן מן המסמכים שהוצגו לי והן מן העדויות ששמעתי בעת הדיון בבקשה, שתי המחאות הזכות הללו אינן המחאות זכות אמתיות – אותנטיות, אלא המדובר במסמכים אשר נוצרו בדיעבד, מתוך כוונה להותיר בידי משפחת פיקהולץ את הנכס, משנכנסה החברה למצב של חדלות פירעון, ומשנתמנה לה מפרק.

נראה כי צודק המפרק בטענתו כי שיטה זו של פברוק מסמכים איננה זרה לתרבות התאגידית שהייתה נוהגת בחברה זו.

כך, למשל, מתברר כי משרצה מר פיקהולץ לשעבד את הנכס למלווה כבטוחה להחזר הלוואה, המציא הוא לב"כ המלווה "אישור" של מרכזת ההתקשרויות במשרד הפנים, הגב' כרמלה כהן-ערבוק, על פיו משרד הפנים מאשר את ההתקשרות לרכישת הנכס על ידי החברה, אישור שהיה תנאי מתלה לתוקפו של החוזה (נספח ד/1 לבקשת המפרק). על פי הראיות שהוצגו בפני, מסמך זה הינו מסמך מזויף. המפרק איתר בחקירתו את המסמך האמתי הנושא אותו תאריך של המסמך המזויף, על פיו משרד הפנים אינו יכול לאשר את ההתקשרות לגבי הנכס (נספח ד/2 לבקשת המפרק). אין שמץ של ספק כי המסמך השני הוא המסמך האמתי שיצא תחת ידי משרד הפנים, והמסמך הראשון מעשה זיוף הוא.

כמו בכך לא די, הרי שלמסמך המזויף צורף מסמך מזויף נוסף, שנחזה להיות מסמך החתום בידי עורכת דין ציפורה ממן ממשרד עורך דין פרופ' קורנאלדי, המתיימר להיות אישור כי המסמך המזויף נחתם אכן על ידי הגב' כרמלה כהן-ערבוק.

מתברר כי אף מסמך זה הינו מסמך מזויף. בעדותה בפני העידה עורכת דין ממן כי אין לה כל קשר למסמך זה, היא לא חתמה עליו, והיא איננה מכירה כלל את הגב' ערבוק.

עורכת דין ממן העלתה השערה כיצד עותק ממכתב כלשהו הנושא את חתימתה הגיע לידי של מר פיקהולץ והשערותיה היא כי מכתב זה הגיע לידי של מר פיקהולץ באמצעות שותפו העסקי מר יעקב אוקסנקרוג, שהוא אח של לקוחה של הגב' ממן. עורכת דין ממן העידה כי הגישה תלונה למשטרת ישראל על זיוף שמה וחתימתה.

עורך דין שי שולשטיין אשר יצג את המלווה בעסקת הלוואה וכן המלווה עצמו מר אבנר חדד, העידו כי המסמכים המזויפים נמסרו להם על ידי מר פיקהולץ. על רמת האמינות שיש לייחס לפרנסי החברה, ועל הצורך לנקוט משנה זהירות בבחינת מהימנות מסמכיה, יש להוסיף את תמלילי ההקלטות שהוצגו בקשר לשיחות שנערכו בין מר פיקהולץ לבין מר אבנר חדד, על פיהן עולה כי מר פיקהולץ מבקש לשכנע את חדד "לייצר" בדיעבד את טופסי העברת מניות במסגרת פרויקט שעסקה בו החברה אשר יישא את התאריך הקודם למתן צו



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 הפירוק. בין היתר כך נאמר בתמליל: "אנחנו כותבים על זה ה-30 לחודש, לפני
2 שכל ההליך הזה ... בית המשפט... הבנת? ובהמשך: "לפני התאריך הזה.
3 אחרי התאריך הזה לא שווה שום דבר. כל ההסכם שסגרנו בינינו זה 30
4 לחודש".

5 כבוד השופט זרנקין אף התייחס בהחלטתו לעניין אמינותם של העדים מטעם העירייה,
6 ביניהם עו"ד מלכה וקבע כך (פסקה 10.2. להחלטה):

7 "על פי התרשמותי מעדותם של עדי עיריית קריית מוצקין שהופיעו בפני,
8 הגזברית הגב' נירה בר יאיר, והיועץ המשפטי עו"ד מלכה, העירייה לא ידעה
9 כלל כי קיימות המחאות זכות שהחברה עשתה לטובת המשיבה.
10 על פי המסמכים שנאספו על ידי המפרק, אשר מקורם בעירייה, הרי עד לשנת
11 2012, אין כל מסמך אשר העירייה הוציאה תחת ידה, כבעלי הנכס אשר יש בו
12 ביטוי לזכויות הנטענות על ידי המשיבה.
13 גזברית העירייה הגב' בר יאיר העידה כי נתקלה לראשונה במסמך ההמחאה
14 הראשונה לפני "לא הרבה שנים". משנשאלה הגזברית לגבי המועד שבו ידעה
15 על קיומה של ההמחאה השנייה, הסתפקה בכך שאמרה ש"היא צריכה לבדוק
16 את זה".
17 כאשר הוצג לה מכתבה מיום 27/2/12, אשר במסגרתו אושר כי הזכויות בנכס
18 שייכות לכאורה למשיבה, ובמענה לשאלת בית המשפט לפיה המפרק מציע לה
19 כי זהו מכתב "מוזמן", על רקע ההליכים שזים המפרק, ענתה תשובה פשטנית
20 ומתחמקת, כך: "הנכס הוא של העירייה הזכויות הן של חברת ס.ע.מ.ר זו
21 התשובה שלי לשאלת בית המשפט".
22 אף מעדותו של היועץ המשפטי של העירייה, עו"ד בן ציון מלכה, ניתן היה
23 להתרשם כי המחאות הזכות הנטענות לא נעשו, או לפחות לא דווחו לעירייה,
24 בזמן אמיתי. משנשאל עו"ד מלכה ממתן היה בידי העירייה המחאת הזכות
25 הראשונה, ענה כי אין לו מושג, ואף לגבי ההמחאה השנייה לא יכול היה לומר
26 מתי הוצג לו לראשונה מסמך זה. עו"ד מלכה העיד כי בעת שערך את חוות
27 הדעת לגבי מצב הזכויות בנכס, עובר למכירת זכויות החכירה לחברה, לא היה
28 בתיק הנכס בעירייה כל זכר להמחאת הזכויות הנטענות.
29 משאומת עו"ד מלכה בחקירתו עם שורה של מסמכים, אשר נערכו לאורך
30 השנים לגבי הנכס, ובכללם בקשות לרישום הערות אזהרה, בקשר עם ניסיונות
31 החברה למכור את הזכויות בנכס לצדדים שלישיים, אשר בהם אין כל זכר
32 לזכויותיה של המשיבה, לא היה בפיו מענה נהיר שניתן יהיה ממנו להסיק
33 כאילו עניין המחאת הזכויות היה ידוע בשלב כלשהו שלפני הפירוק לעירייה,
34 שהיא הרי הייתה בעלת זכויות החכירה בנכס.
35 ככלל, ראוי לציין כי עדותם של עדי העירייה, ובייחוד עדותו של עורך דין מלכה,
36 לא הותירה אצלי רושם טוב במיוחד, וניכר היה כי מעידים הם בעניין המגעים
37 הקשרים עם מר פיקהולץ כמי שקפאם שד, והם מבקשים לנתק את עצמם
38 ממסמכים הקשורים עימו ועם החברה.
39 במיוחד אמורים הדברים לגבי עו"ד מלכה, אשר עלה מעדותו כי יש לו קשרים
40 ארוכי שנים עם מר פיקהולץ, וכי אף הצטרף פעם לנסיעה לשוויץ יחד עם מר
41 פיקהולץ ועל חשבוננו, בקשר עם עסקיו של מר פיקהולץ, ואף מתברר כי אשתו
42 של עו"ד מלכה שימשה אף כעורכת דין שיצגה את החברה באחד מן
43 הפרויקטים שבנתה. " [ההדגשות אינן במקור]

44 התרשמות קשה עוד יותר היתה לכבוד השופט זרנקין מעדותה של המערערת (המשיבה
45 לבקשת המפרק בהליך הפירוק) – ראו פסקה 10.3 להחלטת השופט זרנקין:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 "עדותה של המשיבה, אשר זומנה להיחקר בבית המשפט לאחר שלא נענתה
2 להזמנתו של המפרק לבוא ולהיחקר אצלו בדבר המחאות הזכות הללו, הותירה
3 עלי רושם קשה ביותר.

4 המשיבה נמנעה באופן שיטתי מלהשיב שאלות ענייניות לשאלות שהופנו אליה
5 לגבי זכויותיה בנכס, וכן נמנעה מלהתייחס, עניינית, למסמכים שהוצגו בפניה,
6 ואשר עמדו בסתירה לטענה, כאילו בזמן אמתי אכן נעשו לטובתה המחאות
7 הזכות הנידונות. ככל שהיה נדרש אישוש נוסף לתחושת חוסר האמון שיש לתת
8 במסמכי המחאת הזכות, נתנה עדותה החמקמקה של המשיבה אישוש נוסף
9 זה.

10 אפשר והימנעותה מליתן תשובות ענייניות ואמינות לשאלות שהופנו אליה
11 בחקירתה נבעה גם מכך שאין היא מצויה כל כך בסבך הפעולות המשפטיות, או
12 המסמכים המשפטיים עליהם היא חתומה, ואלו ככל הנראה פרי היצירתיות
13 של אביה מר פיקהולץ. [ההדגשות אינן במקור]

14 10. בסיומו של דבר קיבל כבוד השופט זרנקין את עמדת המפרק וקבע כך (פסקאות 10.4-
15 10.6 להחלטה):

16 "צודק המפרק בטענתו כי התנהלותה של החברה, ושל מר פיקהולץ, בזמן
17 אמיתי, מעידה כאלף עדים על כך שהמחאות הזכות אינן אמיתיות, הן לא נעשו
18 במועד שנטען לגביהן, והן, ככל הנראה, פרודוקציה שלאחר מעשה.
19 באשר להמחאה הראשונה אכן לא היה כל ביטוי במערכות היחסים של החברה
20 עם צדדים שלישיים. בראש וראשונה, היא נעדרת ביטוי בעסקאות ובפעולות
21 שביצעה החברה במהלך השנים אל מול עיריית קריית מוצקין, וההתייחסות כל
22 העת הייתה לחברה כבעלת הזכויות הבלעדית בנכס.

23 אין להעלות על הדעת מצב שבו קיימת המחאת זכות של ממש, לגבי זכויותיה
24 של החברה בנכס, אשר על פי הטענה אף דווחה לעירייה, אולם המחאת זכויות
25 זו, לא בא זכרה לא בתיק הנכס בעירייה, לא בחוות דעת משפטית לגבי הזכויות
26 בנכס שהוכנה לקראת מכירת הזכויות, ולא בשום מסמך אחר.
27 ועוד, ההמחאה הנטענת נעדרת כל ביטוי בעסקאות ובפעולות שביצעה החברה
28 במשך השנים אל מול צדדים שלישיים, לא בעת השכרת הנכס, לא בעת משכון
29 הזכויות בו לטובת הבנק, לא בעת שנערכו הסכמים עם רוכשים פוטנציאליים
30 לגבי העברת הזכויות בנכס אליהם, ולא בעת חתימה על הסכם הלוואה, אשר
31 הנכס היה אמור להיות בטוחה לפירעונה.

32 אין צורך לומר כי אין מחלוקת שהמשיבה מעולם לא דרשה מאת החברה לממש
33 את זכויותיה בנכס או כל זכות הנובעת ממנה, ובכלל זה אף לא קיבלה לידיה את
34 דמי השכירות שנשתלמו לחברה כל העת בגין השכרת הנכס.

35
36 על פי התרשמותי, אף המחאת הזכות השנייה הינה עסקה למראית עין, ואין
37 לתת לה כל נפקות. אני סבור שהמפרק צודק בטענתו כי כל עניין ביטול העסקה
38 אל מול העירייה לא בא לאוויר העולם אלא משנקלעה החברה להליכי פירוק,
39 ומתוך רצון לנכס למי ממשפחת פיקהולץ כספים שאפשר ויגיעו לחברה מן
40 העירייה בעקבות הביטול. עד להגעתה לחדלות פירעון המשיבה החברה,
41 בניהולו של מר פיקהולץ, להשתמש בנכס ולהשכיר אותו בדמי שכירות
42 נכבדים, ללא שעניין אישור העסקה על ידי משרד הפנים עלה כלל על הפרק.
43 רק משהתמוטטה החברה יזמו פרנסיה מהלך של הודעה בדיעבד בדבר בטלות
44 העסקה. כאלף עדים על חוסר אמתותו של מהלך הביטול מעידה התנהלות
45 החברה לאחר משלוח מכתבי הביטול, ובייחוד הסכם המכר שעשתה עם ח.ש.
46 יהודה, וההסכם עם י.ח.ד יזמות בע"מ. ברור כי מכירת הזכויות בנכס לצדדים
47 שלישיים איננה מתיישבת עם ביטול ההסכם עם העירייה, שכן אם החברה



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 החליטה לבטל את ההסכם ולקבל חזרה את אשר שילמה בעבורו, מה לה כי
 2 תמכור זכויותיה בנכס לצדדים שלישיים.
 3 משהגעת ללכלל דעה כי שתי המחאות הזכות הללו, בזמן אמת, לא היו ולא
 4 נבראו, ואין הם אלא מסמכים שנעשו בדיעבד על מנת לחלץ מקופת הפירוק ערך
 5 כלשהו לבני משפחת פיקהולץ, על כורחך אתה אומר, שאין להן כל תוקף, ויש
 6 לבטלן. "
- 7 11. על החלטתו זו של כבוד השופט זרנקין בהליך הפירוק הגישה המערערת את הערעור לבית
 8 המשפט העליון.
- 9 בפניי הוצג פרוטוקול הדיון מיום 2.4.2015 בבית המשפט העליון (נספח 4 לתצהיר
 10 המערערת), שהתקיים בפני הרכב כבוד השופטים יורם דנציגר, עוזי פוגלמן ונועם סולברג,
 11 בו פנה ראש ההרכב, כבוד השופט דנציגר, לב"כ המערערת שם:
- 12 "כבוד השופט י' דנציגר: ...לאחר שקראנו את החומר שלפנינו, התחושה שלנו
 13 היא שמן הראוי שתשקלו כל אחד מכם בנפרד אם אתם עומדים על הערעורים.
 14 מראיה, קריאה ולימוד החומר שלפנינו לא נראה שנפלה שגיאה בפסק הדין של
 15 השופט זרנקין.
- 16 עו"ד בן ארצי: אני מבקש להתייעץ עם הלקוחה. לא הייתי מגיש את הערעור
 17 אם הייתי חושב שאין טעות.
- 18 כבוד השופט י' דנציגר: יש מקרים של הגשת ערעור של מה יש לנו להפסיד,
 19 אולי נצליח לשכנע. אני חושב שחובתך לייצג את המערערת לפי מיטב שיקול
 20 דעתך. תתייעץ עם המערערת."
- 21 בית המשפט העליון איפשר לב"כ המערערת לצאת להפסקה לצורך היוועצות במערערת.
- 22 12. לאחר ההפסקה הודיעו באי כוח הצדדים בערעור לעליון – המערערת והמפרק - כי הגיעו
 23 להסכם שמייתר את הצורך בהכרעת בית המשפט העליון בערעור. הסכמות הצדדים
 24 הוכתבו לפרוטוקול, ואלו הן:
- 25 "יינתן פסק דין מותלה שהערעור נדחה והמערערת מחוייבת בהוצאות של
 26 ₪ 35,000 אלא אם יתקיימו התנאים המצטברים הבאים: ישולמו למפרק בתוך
 27 90 יום סך של 1.5 מיליון ₪. בנוסף, יהיה המפרק זכאי לקבל סך של \$ 116,000
 28 כערכם ביום חתימת ההסכם כשהם צמודים למדד בתוספת ריבית של 3% מיום
 29 חתימת ההסכם בין ס.ע.מ.ר לבין העירייה מיום 9.6.2004.
 30 כספים אלה ישולמו ע"י העירייה לקופת הפירוק תוך 180 יום, שאם לא כן,
 31 תישא בהם המערערת בתוך 10 ימים לאחר מכן, או שהמערערת תשלם אותם
 32 בתוך 180 יום ואז היא תהיה זכאית להשבת הכספים שנצברו מהעירייה.
 33 למערערת לא תהיינה כל טענות עתידיות לענין כספי דמי השכירות שנצברו
 34 בקופת הפירוק בגין הנכס.
 35 הנכס יימסר לידי המערערת ככל שתעמוד בתנאים לעיל במצבו כפי שהוא,
 36 לרבות בהתייחס למטלטלין שבו, וכן בכל הקשור לשוכר של הנכס.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 המערערת תישא במלא האחריות לענין חיובי מיסים עירוניים עד למועד מסירת
2 הנכס לידיה ככל שנצברו. המערערת תהא זכאית לעשות כל פעולה לצורך פרעון
3 חובות כאמור במישור יחסיה עם השוכר.
4 ככל שתעמוד המערערת בתנאים לעיל יותרו המחאות הזכות על כנן. [ההדגשה
5 אינה במקור]
6

7 לאחר שבאי כוח הצדדים לערעור בעליון הכתיבו לפרוטוקול את הסכמותיהם, וביקשו כי
8 יינתן להסכמות אלו תוקף של פסק דין.

9 הרכב שופטי בית המשפט העליון נתן פסק דין שזו לשונו:

10 "אנו נותנים תוקף של פסק דין להסכמות שאליהן הגיעו הצדדים כפי שהוכתבו
11 על ידי באי כוחם לפרוטוקול הדין.

12 נוכח ההסכמות דנן אין צו להוצאות." [ההדגשה אינה במקור]

13 .13 בחודש מרץ 2019 הוגשה על ידי ה"ה שמעון וחיים יהודה תביעה לבית משפט השלום
14 בחיפה נגד המערערת, העירייה ואדם בשם מרדכי דרעי (להלן – **דרעי**) בת"א 62469-03-
15 19 (להלן – **תביעת ה"ה יהודה**). על פי הנטען בתביעת ה"ה יהודה, המערערת מכרה להם
16 את זכות השכירות המוגנת בנכס בחודש מרץ 2012 תמורת דמי מפתח בסך של 2 מיליון
17 ש"ח מתוכם היתה המערערת אמורה להעביר לעירייה את חלקה בדמי המפתח בסך של
18 800,000 ש"ח (ראו "הסכם להעברת זכות שכירות" מיום 11.3.2012 אשר צורף כחלק
19 מנספח ד' לתצהיר עדת המשיב, עמוד 31).

20 בתביעת ה"ה יהודה נטען כי הסכם זה אושר על ידי העירייה בחודש מרץ 2012 אך נטען
21 גם כי חודש מאוחר יותר, באפריל 2012, ביטלה העירייה את הסכם השכירות המוגנת
22 שנחתם בינה לבין ה"ה יהודה בטענה כי לא קיבלה לידיה את הסך של 800,000 ש"ח שהוא
23 חלקה בדמי המפתח. התובעים, ה"ה יהודה, טענו כי מסרו את הסך של 800,000 ש"ח שיועד
24 להיות חלקה של העירייה בדמי המפתח לידי המערערת אך זו לא העבירה את הכספים
25 לעירייה בניגוד להתחייבותה כלפי התובעים. ראו לענין זה החלטת כבוד השופט יגאל
26 גריל מיום 30.6.2019 בבקשת רשות ערעור שהוגשה בקשר עם החלטה של בית משפט
27 השלום בחיפה למתן סעדים זמניים לתובעים שם ה"ה יהודה, רע"א 61981-05-19 **דרעי נ'**
28 **יהודה ואח'** אשר צורפה כחלק מנספח ד' לתצהיר עדת המשיב, עמוד 71 לנספח ד'.

29 כבוד השופט גריל ציין בהחלטתו בבקשת רשות הערעור הנ"ל כי המערערת טענה (בלא
30 תצהיר) כי ההסכם שנטען על ידי התובעים ה"ה יהודה כי נחתם בינה לבינם במרץ 2012
31 הינו מזויף והחתימה עליו אינה חתימתה. טענות אלו לא נתקבלו על ידי בית משפט
32 השלום כמו גם על ידי כבוד השופט גריל בהחלטתו בבקשת רשות הערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 עוד צוין בהחלטת כבוד השופט גריל (פסקה ז' להחלטה) כדלקמן:

2 **"עוד טען ב"כ רויטל, בהתבססו על ע"א 7206/13 (ערעור על פסק דין בתיק**
3 **הפירוק של ס.ע.מ.ר (חברה שבשליטת אביה של רויטל) פר"ק 11-04-16644)**
4 **שהזכויות בנכס היו שייכות לחברה שבפירוק, וכי רויטל רכשה אותן מן המפרק**
5 **רק ביום 2.4.15.**" [ההדגשה שלי – א.ו.]

6 14. עוד ראוי לציין, כי בין המערערת לבין דרעי ו/או חברות שבשליטתו נחתמו מספר
7 הסכמים לאחר הסכם הפשרה בבית המשפט העליון, בקשר עם העברת זכות השכירות
8 המוגנת או חלקה לידי דרעי או חברות שבשליטתו.

9 על פי הראיות שעמדו בפני המשיב בשלב הדין בהשגה ואשר הוצגו בפניי והם חלק
10 מנספח ד' לתצהיר עדת המשיב, נחתם "הסכם מכר" מיום 16.7.2015 (נספח ד' לתצהיר
11 עדת המשיב עמוד 37) בין דרעי למערערת ו/או חברת רויטל פיקהולץ נכסים בע"מ בו
12 הוסכם על שותפות בין הצדדים בזכויות בנכס, אשר יוחזקו על ידי חברת רויטל פיקהולץ
13 נכסים בע"מ או חברה אחרת, אשר בכל מקרה מניותיה יהיו בשליטתו של דרעי. על פי
14 ההסכם האמור דרעי ישלם למפרק את הסך של 1.5 מיליון ₪ על פי הסכם הפשרה
15 שנחתם בבית המשפט העליון, כאשר מתוך סכום זה 900,000 ₪ הם בעד 50% מזכויות
16 המערערת בנכס ואילו סך של 600,000 ₪ ניתן כהלוואת בעלים לחברה שתחזיק בנכס.
17 בהסכם האמור הוסכם כי המערערת תעביר לידי דרעי 100% ממניות החברה שתחזיק
18 בנכס ורק לאחר שנתיים יועברו אליה 50% ממניות החברה האמורה בכפוף לקיום כל
19 התחייבויותיה בהסכם הנ"ל.

20 יצוין, כי בפתח להסכם זה, ב"והואיל" השלישי, נאמר מפורשות כך:

21 **"והואיל ובהתאם להחלטת בית המשפט העליון בע"א 7206/13 מיום**
22 **02/04/2015, (להלן: החלטת בית המשפט העליון, אשר תצורף להסכם זה**
23 **ותסומן כנספח א') על צד ב' להפקיד את הסכומים המפורטים בהחלטת בית**
24 **המשפט העליון על מנת להיכנס בנעליה של חברת ס.ע.מ.ר נכסים ואחזקות**
25 **בע"מ בכל הנוגע לנכס הידוע כמבנה "מוצארט", המצוי בשד' גושן 1 בקרית**
26 **מוצקין ומזוהה כנכס גוש 11562, חלקה 108 (להלן: הנכס).**" [ההדגשה אינה
27 במקור]

28 15. עוד הוצג בפני הסכם נוסף ומשלים להסכם המכר הנ"ל בין המערערת לדרעי מיום 31
29 באוגוסט 2016 (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב בעמוד 51) לפיו העבירה המערערת את
30 מלוא זכות השכירות המוגנת בנכס לידי דרעי בתמורה לסך של 945,000 ₪, אשר שולם
31 לידי המערערת במועד חתימת ההסכם. בסעיף 2(א) להסכם זה צוין כי סך של 820,000 ₪
32 מתוך סכום התמורה ישולם ישירות לכונס הנכסים הרשמי בתיק פשיטת הרגל של אביה
33 של המערערת, מר נתן פקהולץ, והיתרה שולמה במזומן לידי המערערת.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

16. באופן תמוה ובלתי מוסבר, בהינתן ההסכמים שנחתמו בין המערערת לבין ה"ה יהודה וההסכמים בין המערערת לבין דרעי – ביום 2 לפברואר 2016 חותמת המערערת לבדה על "חוזה שכירות" בלתי מוגנת בינה לבין חברת ל. קופי אנד קונספט בע"מ המחזיקה בזיכיון של "קפה לנדוור" (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב עמוד 39) (להלן – **הסכם קפה לנדוור**) במסגרתו השכירה המערערת את הנכס למטרת בית קפה ומסעדה. כמו כן, סעיף 13 להסכם הנ"ל קובע כי תשלום דמי השכירות אינו מוגן על פי חוק הגנת הדייר, כך שדמי השכירות חייבים במע"מ. לפי ההסכם השכירה המערערת לשוכרת שם את הנכס תמורת דמי שכירות חודשיים של 29,000 ₪.
17. ביום 24 ליולי 2016 נחתם "חוזה שכירות למושכר מוגן (לפי חוק הגנת הדייר) בין העירייה לבין המערערת (ראו נספח 5 לתצהיר המערערת).
- על פי הסכם זה, אשר נחתם לאחר הסכם הפרשה בערעור לעליון, נקבע כי העירייה משכירה למערערת את הנכס בשכירות מוגנת.
- נושא השכירות הוגדרו בסעיף 1 לחוזה שכירות זה:
- "העירייה משכירה בזה לשוכר והשוכר שוכר מאת העירייה את המושכר הנ"ל בתנאים שיפורטו להלן ובתנאים שנקבעו בחוזה הנוסף".**
- ואילו תקופת השכירות הוגדרה בסעיף 2 לחוזה השכירות האמור:
- "תקופת השכירות הינה לפי הלוח הגריגוריאני, החל ביום 20.6.1994".**
- לא למותר לציין כי לא הוצג בפניי אותו "חוזה נוסף" אליו הפנה סעיף 1 לחוזה השכירות מיום 24.7.2016.
- זאת ועוד, לא ניתן כלל להבין כיצד חתמה העירייה עם המערערת על חוזה שכירות שכזה לתקופה כפי שצוינה בו. שהרי על פי טענת המערערת עצמה המחאת זכות השכירות המוגנת מסעמר אליה היתה בחודש מאי 1995. כיצד אפוא יכולה היתה העירייה לחתום על הסכם שכירות מוגנת ביחס לתקופה, שאפילו לפי גרסת המערערת עצמה היא לא היתה בעלת זכות שכירות מוגנת בנכס בשנת 1994 אלא סעמר!?
- עוד אציין, כי המשיב טען במסגרת כתב התשובה מטעמו כי חוזה השכירות המוגן בין העירייה לבין המערערת מיום 24.7.2016 לא הוצג בפניו כלל במסגרת ההליכים השומתיים, טרם מתן ההחלטה בהשגה, וכי צירופו רק בשלב הערעור מהווה הרחבת חזית אסורה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

18. דרעי הגיש תביעה נגד המערערת לבית משפט השלום בקריות במסגרת ת"א 59001-02-17-17
1 דרעי מרדכי נ' רויטל פיקהולץ אשר נדונה בפני כבוד השופטת לובנה שלאעטה חלאילה.
2
3 במסגרת תצהיר משלים שהוגש על ידי דרעי במסגרת תביעתו האמורה (ראו נספח ד'
4 לתצהיר עדת המשיב עמוד 58 סעיף 4) טען דרעי:
- 5 "הקשר שלי בכל הקשור לרכישת הנכס הידוע כקפה-מסעדה מוצארט היה עם
6 אביה של הנתבעת מר נתן פיקהולץ (להלן "נתן"), שבשל נסיבותיו האישיות,
7 וכניסתו להליך פשיטת רגל, "שם" את הבת שלו, הנתבעת "בחזית" מבחינת
8 ניירת וחתימות. אי לכך מבחינתי נתן והנתבעת חד הם ומקום שאדבר על נתן
9 אזי המדובר גם על רויטל-הנתבעת ולהיפך, אלא אם אטען מפורשות אחרת."
- 10 עוד טען דרעי בסעיף 5 לאותו תצהיר משלים כי:
- 11 "בקיץ שנת 2015 פנה אלי נתן (המוכר לי מזה שנים רבות) וביקש למכור מחצית
12 מזכויות הדיירות המוגנת של הנתבעת בנכס. נתן היה זקוק לכסף ע"מ להציל
13 את הנכס, מאחר וחברת ס.ע.מ.ר נכסים ואחזקות בע"מ (שהיתה בשליטת נתן
14 ובת זוגו לשעבר) (להלן "ס.ע.מ.ר") נכנסה להליך פירוק. בהיותה רשומה
15 כבעלת זכויות דייר מוגן בנכס, המפרק, עו"ד ליאור מזור, שם יד על הנכס כדי
16 לממשו, או אז נזעק נתן "להציל" את הנכס ופנה אליי על רקע דרישת המפרק
17 להביא לקופת הפירוק סכום של 1.5 מיליון ₪, על מנת לשחרר את הנכס."
- 18 דרעי טען גם באותו תצהיר משלים כי רשת קפה לנדזור באמצעות זכיינים מטעמה שכרה
19 את הנכס וקיבלה חזקה בנכס בחודש מאי 2016 מועד בו החלו לשפץ את מבנה בית הקפה
20 ולכן סוכם עם לנדזור כי יתחילו לשלם דמי שכירות רק באוגוסט 2016. דרעי טען כי
21 המערערת חתמה על המחאת זכות המופנית לקפה לנדזור המורה לשלם את מלוא דמי
22 השכירות לידי החברה שהיתה 100% בבעלות דרעי בהתאם להסכמים עימו. עוד צוין
23 בתצהיר כי חלק אחר של הנכס, שלא הושכר לקפה לנדזור, הושכר לאדם בשם חאלד
24 מחאגינה שהפעיל מסעדה מזרחית בחלק הנכס והוא חתם גם כן על הסכם שכירות בלתי
25 מוגנת מול המערערת באפריל 2016.
- 26 דרעי טען כי הסתבר לו בדיעבד כי המערערת לקחה לידיה את דמי השכירות ממחג'אנה
27 בלי ליידע אותו ורק בעקבות הליך משפטי שנקט נגד המערערת בבית משפט השלום
28 בקריות (ה"פ 17-06-41519) שולמו דמי השכירות בגין הנכס לידי החברה שבבעלותו (ראו
29 נספח ד' לתצהיר עדת המשיב עמודים 60-61).
20. עוד יצוין, ודומני כי על כך אין מחלוקת – כי מי ששילם את הסך של 1.5 מיליון ₪ לידי
30 המפרק בהתאם להסכם הפשרה הוא דרעי (ראו החלטת כבוד השופט גריל ברע"א 61981-
31 05-19 בנספח ד' לתצהיר עדת המשיב בעמוד 76).
- 32



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

21. אם לא די בכל מסת העובדות האמורה, הרי שבמסגרת הליך הפירוק הגישה המערערת
בקשה (בקשה מס' 182) לחייב את המפרק להוציא לה חשבונית בגין הוצאות המשפט
בסך 35,000 ₪ ששילמה למפרק וכן חשבונית בגין תשלום בסך של 822,163 ₪ ששולם
לקופת הפירוק על ידי העירייה.
- בתגובת המפרק לאותה בקשה 182 (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב עמוד 86-87) צוין
כי הסך של 822,163 ₪ שולם לקופת הפירוק על ידי העירייה ולא על ידי המערערת וכי
תשלום זה מהווה את השבת הכספים ששילמה סעמר לעירייה על פי הסכם מכר זכויות
החכירה משנת 2004 (שבוטל) בצירוף הפרשי הצמדה וריבית. המפרק טען כי הכספים
הנ"ל שהושבו לידי עבד סעמר, שולמו על ידי העירייה ולא על ידי המערערת, לאחר
ששולמו כעשור קודם לכן על ידי סעמר לעירייה. המפרק טען כי המערערת אינה זכאית
לקבל חשבונית מס בגין תשלום זה בו לא נשאה כלל.
22. המערערת הגישה תשובה לתגובת הנאמן לבקשה 182 (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב
עמודים 88-92) במסגרתה טענה כי בהתאם להסכם הפשרה בבית המשפט העליון הרי
שיש להורות למפרק להנפיק למערערת חשבונית מס על הסך של 822,163 ₪. המערערת
טענה כי היא זו שהורתה לעירייה לבצע העברה של התשלום הנ"ל לידי המפרק ומסיבה זו
עברו הכספים לידי המפרק.
- מתשובת המערערת לתגובת המפרק לבקשה 182 עולה כי הסך של 822,163 ₪ הינו
תשלום ששולם מעבר לסכום של 1.5 מיליון ₪ ששולם למפרק על ידי דרעי. עוד צוין כי
המפרק הוציא למערערת חשבוניות בקשר עם התשלומים ששולמו על ידי דרעי.
המערערת הלינה על כך שהמפרק לא הוציא לה חשבונית גם ביחס לסך של 822,163 ₪,
אשר אין מחלוקת כי שולם כהחזר של העירייה את התשלום ששילמה סעמר על פי הסכם
מכר זכויות החכירה.
23. בסופו של דבר, המערערת והמפרק הגיעו להסכמות בעניין בקשה 182 לפיהן הוסכם
ביניהם כי המפרק ינפיק למבקשת חשבונית ליום חתימת ההסכם בעניין זה (31.12.2019)
בגין תקבול בסך של 822,161 ₪, וכי עם קבלת חשבונית זו לא יהיו עוד למערערת כל
טענות נוספות כלפי המפרק או קופת הפירוק בכל דבר ועניין הנוגע להליך הפירוק.
הסכמות אלו קיבלו תוקף של החלטה על ידי כבוד השופטת טאובר ביום 1.1.2020 (נספח
ד' לתצהיר עדת המשיב עמוד 97).
24. המערערת פתחה תיק עוסק במשרדי המשיב ביום 1.8.2016. טרם מועד זה לא היה
למערערת תיק עוסק והיא לא דיווחה למשיב על עסקאות כלשהן.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 אין מחלוקת, כי בדוח לחודשים ינואר-פברואר 2020 ביקשה המערערת לנכות את מס
2 התשומות באותה חשבונית שהוציא לה המפרק בעקבות ההסכמה אליה הגיעו במסגרת
3 בקשה 182 בהליך הפירוק.
- 4 המפרק דיווח למשיב על התשלומים שהתקבלו בקופת הפירוק – הן אלו משנת 2016 והן .25
5 זה משנת 2020 באמצעות טפסי עסקת אקראי. הן טפסי עסקת האקראי והן החשבוניות
6 שהוצאו למערערת, בגינן ביקשה את ניכוי מס התשומות - לא הוצגו כלל כראיה בפניי
7 על ידי המערערת ואף לא על ידי המשיב – עניין בעייתי ביותר כשלעצמו, שכן בית
8 המשפט לא זכה כלל לראות ולהיווכח כיצד תיאר המפרק את ה"עסקאות" הללו. יתרה
9 מזאת, המפרק לא הובא למתן עדות בבית המשפט בהליך דנן, וכל טענות המערערת
10 לעניין ההסכמות ביניהם ומשמעותן – נותרו כגרסה המגיעה מפיה בלבד.
- 11 ביום 11.06.2020 מסרה המערערת הודעה במשרדי המשיב (נספח ב' לתצהיר עדת .26
12 המשיב), וביום 21.06.2020 נמסרה עדותו של מנהל החשבונות של המערערת, מר יוסף
13 מנדל (נספח ג' לתצהיר עדת המשיב).
- 14 למערערת הוצאה שומת תשומות ביום 31.12.2020 (נספח ח' לתצהיר עדת המשיב) .27
15 במסגרתה נקבע כי המערערת אינה זכאית לנכות את מס התשומות שניכתה בדוח
16 אוגוסט 2016 בסך 217,949 ₪ ואת מס התשומות בגין דוח ינואר-פברואר 2020 בסך
17 119,459 ₪, מאחר והעסקה על פי הסכם הפשרה בבית המשפט העליון היא מכירה של
18 זכויות דיירות מוגנת בנכס, שהינה פטורה ממס עסקאות ועל כן לא ניתן לנכות את
19 התשומות בגינה. המשיב דחה את טענות המערערת לפיהן הסכם הפשרה הותיר על כנה
20 את זכות הדיירות המוגנת שהומחתה לה על ידי סעמר בשנת 1995.
- 21 המערערת הגישה ביום 26.1.2021 השגה על שומת התשומות שהוצאה לה על ידי המשיב .28
22 (ראו נספח ט' לתצהיר עדת המשיב). דיון בהשגה התקיים ביום 11.4.2021 (פרוטוקול
23 הדיון בהשגה – נספח י' לתצהיר עדת המשיב).
- 24 ביום 4.10.2021 דחה המשיב את השגת המערערת (ראו נספח י"א לתצהיר עדת המשיב). .29
25 על החלטת המשיב בהשגה הוגש הערעור דנן.
- 26 מטעם המערערת הוגשו תצהירי עדות ראשית של מנהל החשבונות של המערערת מר יוסף .30
27 מנדל (סומן מע/1), של עו"ד מלכה (סומן מע/2) ושל המערערת (סומן מע/3).



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 מטעם המשיב הוגש תצהיר עדות ראשית של גב' לימור אבוחצירה (להלן – **עדת המשיב**)
2 אשר נתנה את ההחלטה בהשגה (סומן מש/2).

3 **תמצית טענות המערערת:**

4 31. העסקה על פי הסכם הפשרה עם המפרק אינה פטורה ממע"מ בהתאם לסעיף 31(2) לחוק
5 מע"מ. התשלומים שהועברו למפרק בהתאם להסכם הפשרה אינם יכולים להיחשב כדמי
6 מפתח כמשמעותם בחוק הגנת הדייר, רק דמי מפתח המשולמים לבעלי הזכויות בנכס
7 במסירת מקרקעין הם הפטורים ממס. על כן, התשלום שקיבל המפרק, להבדיל מהעירייה
8 שהיא בעלת זכויות החכירה בנכס, אינו פטור ממס.

9 32. גם אם תיבחר פרשנות מרחיבה של סעיף 31(2) לחוק מע"מ, הפטור חל על דמי מפתח
10 שקיבל דייר יוצא ו/או קיבל הבעלים מהדייר הנכנס, אך פטור כזה יחול רק על "דמי
11 מפתח" כמשמעותם בחוק הגנת הדייר ולא על תשלום ממין אחר. התשלומים ששולמו
12 למפרק על פי הסכם הפשרה אינם בגדר "דמי מפתח", שכן תנאי לכך הוא שהתשלום
13 יבוצע על דעתו ובהסכמת של בעל הזכויות בנכס. הלכה היא, כי לא ניתן לבצע עסקה
14 להעברת זכות שכירות מוגנת מהדייר היוצא לדייר ללא הסכמת בעל הזכויות בנכס
15 המוגן. בענייננו העירייה – שהיא בעלת זכויות החכירה בנכס לא ידעה ולא נתנה הסכמתה
16 לביצוע התשלומים על פי הסכם הפשרה.

17 33. הזכות שרכשה המערערת מהמפרק חייבת בתשלום מס עסקאות גם נוכח הסכמת
18 הצדדים בערעור לעליון כפי שגובשה בהסכם הפשרה, לפיו הסכים המפרק לוותר על זכות
19 התביעה שהייתה לו בבית המשפט המחוזי בתמורה לתנאים שנקבעו.

20 אילו בית המשפט העליון היה דוחה את ערעור המערערת על החלטת כבוד השופט זרנקין
21 – יכול היה המפרק להעביר את זכות השכירות המוגנת שהיתה נותרת בידי בהתאם
22 להוראות חוק הגנת הדייר והיה מחוייב להעביר לעירייה את חלקה בדמי המפתח. על כן,
23 המפרק והמערערת החליטו "לקנות סיכונים" ולעשות עסקה אחרת, מחוץ לחוק הגנת
24 הדייר, לפיה המפרק יוותר על טענתו שהמחאות הזכות בטלות, בכפוף לתנאים שנקבעו
25 בהסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק דין. עסקה זו חוייבה במס עסקאות שהעשיר את
26 קופת המשיב. מטעם זה נקבע בהסכם הפשרה כי "ככל שהמערערת תעמוד בתנאים לעיל
27 יוותרו המחאות הזכות על כנ". רק בדרך זו יכלו המפרק והמערערת לעשות עסקה
28 שהעירייה אינה צד לה. מטעם זה נאמר גם בהסכם בין העירייה למערערת מיום
29 24.7.2016 (נספח 5 לתצהיר עו"ד מלכה) כי זכות השכירות המוגנת היא של המערערת על
30 פי המחאת הזכות משנת 1995.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 המפרק אישר טיעון זה במכתבו מיום 9.11.20 (נספח 9 לערעור) בו נאמר כי בערעור לבית
2 המשפט עליון הושגה הסכמה לפיה המערערת תשלם כספים לקופת הפירוק "לצורך
3 הסרת טענותיה של החברה כנגד המחאת הזכות הנ"ל...".
- 4 .34 למעשה המפרק הסכים לוותר על טענתו כי המחאת הזכות בטלה כלפיו, כלומר הוא ויתר
5 על זכות התביעה שהיתה לו.
- 6 זכות תביעה היא בגדר "נכס" ואף כי ויתור אינו נכלל מפורשות בהגדרת "מכר" בסעיף 1
7 לחוק מע"מ, הרי שההגדרה היא רחבה דיה כדי לקבוע כי גם ויתור הוא בגדר הקניה של
8 זכויות בנכס. על כן, הוויתור של המפרק על זכות התביעה, דהיינו על "נכס", אשר
9 תמורתו הוא קיבל תשלום, מהווה "עסקה" לפי חוק מע"מ, החייבת במס עסקאות.
- 10 .35 על פי הדין יש לפרש בצמצום את תחולת חוק הגנת הדייר, ובהתאמה גם את תחולת
11 הפטור לפי סעיף 31(2) לחוק מע"מ.
- 12 .36 על המשיב מוטל הנטל להוכיח כי הפטור לפי סעיף 31(2) לחוק מע"מ חל במקרה דנא,
13 נוכח ההלכה הקובעת כי כל הטוען לפטור ממס עליו הראייה. בנוסף, המשיב טוען בניגוד
14 לעמדת המפרק, אשר סבר שמדובר בעסקה חייבת במס, דהיינו – שלא מדובר במכר של
15 זכות הדיירות המוגנת.
- 16 .37 דמי השכירות שנתקבלו בהסכם קפה לנדוור, שהינה צד שלישי, חייבים במס עסקאות,
17 וקפה לנדוור שילמה את המס וזה דווח ושולם למשיב בפועל. בשים לב לכך, הרי ללא
18 רכישת זכות התביעה מהמפרק, המערערת לא יכולה היתה להפיק את הכנסות השכירות
19 הנ"ל, החייבות במס עסקאות. התשלום למפרק, לרבות המע"מ הכלול בו נעשה על ידי
20 המערערת לשם עסקה חייבת במס, כך שהוראת סעיף 41 לחוק מע"מ מאפשרת למערערת
21 לנכות את מס התשומות הקשור ברכישת הזכות מהמפרק.
- 22 .38 נסיבותיו הייחודיות של המקרה, בהן תחולת הוראות הפטור תביא מחד גיסא לשלילת
23 ניכוי מס התשומות מהמערערת, ומאידך גיסא לא יגרעו מידית ממס העסקאות שכבר
24 הועבר למשיב, מובילות לכך שהמשיב פועל בניגוד לעמדתו הרגילה וזאת במטרה להביא
25 לגביית מס מקסימלית.
- 26 .39 יש לתת את הדעת להחלטת סגן המנהל דאז במשרדי המשיב, רו"ח אבי בן צבי,
27 במסגרתה התיר למערערת לנכות את מס התשומות נשוא החשבונית הראשונה שהוצאה
28 על ידי המפרק.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 החלטה זו ניתנה לאחר שסגן המנהל בחן את טיב העסקאות שבוצעו הן מול המפרק והן
2 את השכרת הנכס לצדדים שלישיים, לרבות לשון חוזי השכירות שהיו בין המערערת לבין
3 שוכריה במהלך השנים.

4 תמצית טענות המשיב:

5 40. בידי המערערת לא היו זכויות כלשהן בנכס כאשר הגישה את הערעור לבית המשפט
6 העליון. זכות השכירות המוגנת היתה בידי המפרק של סמער. על פי הסכם הפשרה
7 ובכפוף לתנאיו נמסרו לידי המערערת זכויות השכירות המוגנת. התמורה ששולמה
8 למפרק עונה על הגדרת "דמי מפתח" לפי חוק הגנת הדייר ("כל תמורה שאינה דמי
9 שכירות").

10 41. התשלומים שביצעה המערערת למפרק בהתאם להסכם הפשרה מהווים עסקה הפטורה
11 ממס בהתאם לחלופה הראשונה המעוגנת בסעיף 31(2) לחוק מע"מ - "מסירת
12 מקרקעין בדמי מפתח כמשמעותם בחוק הגנת הדייר [נוסח משולב], תשל"ב-1972...".
13 על כן, המערערת אינה זכאית לניכוי מס התשומות מהתשלומים שבוצעו למפרק.

14 42. יש לבחון את העסקה בהתאם למהותה הכלכלית האמיתית ולא על פי פרשנות הוראות
15 חוק הגנת הדייר. במקרה דנא, מהותה הכלכלית של העסקה מושא הסכם הפשרה, על פי
16 כל הראיות שהוצגו בפני בית המשפט, היא מסירת זכות דיירות מוגנת ובהתאם לכך יש
17 למסות את המערערת.

18 גם אם לא שולם לעירייה חלקה בהתאם לחוק הגנת הדייר – אין הדבר משנה את מהותה
19 הכלכלית של העסקה.

20 43. העירייה היתה חלק מן הדיון בהליך הפירוק בקשר עם בקשת המפרק להורות על בטלות
21 המחאות הזכות. העירייה ידעה גם על הערעור שהתנהל בבית המשפט העליון וגם על
22 הסכם הפשרה, שהרי במסגרתו נקבע כי העירייה תשלם למפרק את הסך של 116,000
23 דולר כהשבה של הסכום בעסקת מכר זכויות החכירה. פתוחה היתה הדרך בפני העירייה
24 לדרוש את חלקה בתשלום ואם בחרה שלא לפעול בעניין זה – הרי שוויתרה על חלקה. כך
25 או כך, אי התשלום לעירייה אינו משנה את מהות הזכות שהועברה למערערת, שהיא זכות
26 הדיירות המוגנת, שהעברתה פטורה ממס.

27 44. יש לדחות את טענת המערערת לפיה הזכות שרכשה מהמפרק הינה זכות תביעה ולא זכות
28 הדיירות המוגנת. עילת התביעה שהיתה בידי המפרק מבוססת על זכות הדיירות המוגנת
29 שהיתה בידי סעמר והיא זו המפיחה חיים בעילת התביעה וממלאת אותה בתוכן.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 כך שכל זכות שמסר המפרק לידי המערערת על פי הסכם הפשרה – אינה אלא זכות
2 הדיירות המוגנת. אין לעילת התביעה קיום משלה ללא שזכות הדיירות המוגנת הקנתה
3 לה את קיומה.
- 4 אף אילו היתה מתקבלת טענת המערערת כי בהסכם הפשרה הועברה אליה זכות התביעה .45
5 שהיתה בידי המפרק, והמשיב מכחיש זאת – עדיין על פי הדין המערערת אינה זכאית
6 לנכות את מס התשומות, שכן ככל שהמערערת היתה, כטענתה, בעלת זכות השכירות
7 המוגנת, וכל שרכשה מהמפרק אינו אלא את זכות התביעה שלו, שבגדר נכס אחר, הרי
8 שרכישת נכס אחר זה אינו לצרכי העסק ואינו לשימוש בעסקה של המערערת – שהוא
9 השכרת הנכס לאחרים. רכישת זכות התביעה הנטענת מהמפרק לא שימשה את
10 המערערת להפקת דמי שכירות בלתי מוגנים מצדדים שלישיים.
- 11 טענת המערערת כי היא והמפרק בחרו בדיון בבית המשפט העליון לערוך עסקה .46
12 שהעירייה אינה שותפה לה, שתהא כדאית לשניהם ובה לא תידרש הסכמת העירייה ולא
13 ישולם לה חלקה בדמי המפתח, תוך שכל צד להסכם הפשרה קונה בכך סיכון – היא בגדר
14 הרחבת חזית אסורה. טענה זו לא עלתה כלל בכתב הערעור ואף לא בתצהירי העדות
15 הראשית מטעם המערערת או בחקירות העדים מטעמה.
- 16 ממילא המערערת לא הביאה ולו בדל של ראיה להוכחת טענה זו ועל כן יש לדחותה אף
17 לגופה.
- 18 המערערת מערבת מין בשאינו מינו עת היא טוענת כי בשל הפרשנות המצמצמת לדיני .47
19 הגנת הדייר אזי יש לתת פרשנות זהה לסעיף 31(2) לחוק מע"מ. מדובר בשני תחומי
20 משפט שונים העוסקים בהוראות שונות ובמצבים שונים. יש לבחון את העסקה במקרה
21 הנדון על פי מהותה הכלכלית ולא על בסיס פרשנות הוראות חוק הגנת הדייר שאינו
22 רלבנטי לצורך ההכרעה בערעור דנן.
- 23 הנטל להוכיח שהעסקה על פי הסכם הפשרה אינה פטורה ממס מוטל על כתפי המערערת, .48
24 וזאת בהתאם להלכה לפיה המוציא מחברו עליו הראייה.
- 25 החלטת המשיב בהשגה ניתנה לאחר ביקורת ובחינה מקיפה והיא תואמת את הוראות .49
26 הדין. אין בהחלטת המיסוי אליה הפנתה המערערת או באישור שניתן על ידי סגן הממונה
27 בעניין החשבונית הראשונה כדי לסייע למערערת בטענתה, שכן מעיון ברישומי המחשב
28 שצורפו לתצהירה של עדת המשיב, עולה כי סגן הממונה לא בחן את מהות העסקה בין
29 המערערת לבין המפרק.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 כמו כן, המשיב ערך עובר להוצאת שומת התשומות ביקורת מקיפה וקיבל לידי מסמכים
2 שלא הומצאו לידי סגן הממונה, אשר כללו, בין היתר, את ההחלטות של בית המשפט
3 המחוזי ובית המשפט העליון, העתקי הסכמי שכירות והסכמים על מכירת זכות הדיירות
4 מהמערער לצדדים שלישיים, אשר לאחר בחינתם הגיע למסקנה מושכלת כי העסקה
5 פטורה ממס עסקאות ועל כן לא ניתן על פי הדין לנכות את מס התשומות.

המסגרת המשפטית:

6
7 50. סעיף 1 לחוק מע"מ מגדיר "עסקה" כדלקמן:

8 "עסקה" – כל אחת מאלה:

- 9 (1) מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת
10 ציוד;
- 11 (2) מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על
12 יבואו בידי המוכר;
- 13 (3) עסקת אקראי."

14 51. סעיף 31 לחוק מע"מ מונה רשימה של עסקאות מסוימות במקרקעין הפטורות ממס.
15 רשימה זו כוללת בין היתר, בסעיף קטן (2), עסקאות של מסירה, השכרה ומכירה של
16 מקרקעין בדמי מפתח, שחוק הגנת הדייר חל עליהן. וזו לשון הסעיף:

17 אלה עסקאות הפטורות ממס:

- 18 (2) מסירת מקרקעין בדמי מפתח כמשמעותם בחוק הגנת הדייר [נוסח
19 משולב], תשל"ב-1972, השכרת מקרקעין שחל עליה החוק האמור
20 ומכירתם של מקרקעין המושכרים כאמור;"

21 52. סעיף 1 לחוק הגנת הדייר מגדיר "דמי מפתח" כדלקמן:

22 "דמי מפתח" – כל תמורה שאינה דמי שכירות, הניתנת בקשר לשכירות של
23 מושכר, או בקשר לקבלת החזקה או להחזרת החזקה במושכר לפי חוק זה –
24 ואין נפקא מינה מתי שולמו;"

25 53. סעיף 41 לחוק מע"מ קובע כי ניתן לנכות מס תשומות רק בגין עסקאות החייבות במס:

26 "אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס."

27 ואילו "מס תשומות" מוגדר בסעיף 1 לחוק מע"מ כדלקמן:

28 "מס הערך המוסף שהוטל על מכירת נכסים לעוסק, על יבוא נכסים בידי עוסק
29 או על מתן שירותים לעוסק, הכל לצרכי עסקו או לשימוש בעסקו;"

30 54. סעיף 38(א) לחוק מע"מ עניינו זכאות עוסק לנכות את מס התשומות:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 "עוסק זכאי לנכות מהמס שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית
2 מס שהוצאה לו כדין..."

3 דין והכרעה:

4 55. דין הערעור - להידחות.

5 כפי שיפורט להלן, עמדתי היא כי המערערת לא הרימה כלל את נטל הראיה, המונח על
6 כתפיה, להוכיח כי היא זכאית לנכות את מס התשומות מושא הערעור דנן.

7 56. לעמדתי, יש לקבל את עמדת המשיב לפיה לאחר שקוימו תנאי הסכם הפשרה בבית
8 המשפט העליון – העביר המפרק לידי המערערת את זכות השכירות המוגנת בנכס ועל כן
9 מדובר בעסקה הפטורה ממס עסקאות לפי סעיף 31(2) לחוק מע"מ. זוהי המהות
10 האמיתית של הסכם הפשרה. אינני מקבלת את עמדת המערערת לפיה מדובר בויתור על
11 זכות תביעה של המפרק ואף אינני מקבלת את טענת המערערת כי מדובר בעסקה לצורך
12 "שמירה על הקיים" - בהיעדר כל בסיס עובדתי ומשפטי לטענות אלו.

13 57. הראיות שבפניי מוכיחות כי המערערת וגורמים אחרים מטעמה, טענו בעצמם בהליכים
14 אחרים ובהזדמנויות שונות, כי המערערת רכשה את זכות השכירות המוגנת מהמפרק.
15 המערערת אינה רשאית לשנות גרסתה לפי נוחותה וצרכיה בערעור דנן ולטעון כעת כי
16 היא רכשה מהמפרק "נכס" בדמות וויתורו על זכות התביעה שלו. ממילא, אין לקבל
17 טענה זו גם במישור המשפטי.

18 58. סכום מס התשומות שבמחלוקת, בחלקו הינו בגין החשבונית שהוצאה על ידי המפרק
19 בגין התשלום של הסך של 1.5 מיליון ₪ (כולל מע"מ) על פי הסכם הפשרה – בסכום של
20 217,949 ₪ (ערכי קרן), ובחלקו האחר הינו בגין החשבונית שהוציא המפרק בגין החזר
21 התשלום של אותם 116,000 דולר ששילמה סעמר לעירייה בהסכם מכר זכויות החכירה
22 שבוטל, שערכם בש"ח הגיע כדי סך של 822,161 ₪ ומס התשומות בגינו היה בסכום של
23 119,459 ₪ (בערכי קרן).

24 סבורני כי המערערת לא דקה פורתא בטיעוניה, בלשון המעטה, בעניין ניכוי מס התשומות
25 מחודש ינואר 2020, וטענה כי המחלוקת בערעור נוגעת רק לעניין המחאת זכות השכירות
26 המוגנת (ראו סעיף 9 לסיכומי המערערת) – ולא היא. די בכך שבכתב הערעור טענה
27 המערערת ביחס למס התשומות בגין שני טופסי האקראי שהוציא המפרק מאוגוסט 2016
28 ומינואר 2020 – ראו סעיף 17 לכתב הערעור – בכדי להבין שהמערערת לא דייקה
29 בסיכומיה בטענתה זו. לא למותר לחזור ולהדגיש גם בנקודה זו, כי המערערת לא הציגה
30 בפני כלל את החשבוניות מכוחן ביקשה לנכות את מס התשומות מושא הערעור.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

59. כפי העולה מן המסמכים שהוצגו בפני בשלב הבאת הראיות – ערעור זה נוגע לא רק
לטענת המחאת זכות השכירות המוגנת למערערת, אלא גם לטענת המחאת הזכות לקבלת
החזר התשלום מהעירייה בגין עסקת מכר זכויות החכירה משנת 2004.
- על פי הראיות שהוצגו, בכל הקשור והמתייחס למס התשומות הנוגע לעניין המחאת זכות
השכירות המוגנת (217,947 ₪) – לאור קיומם של הסכמים מהם עולה כי המערערת
מכרה את זכות השכירות המוגנת – בין לה"ה יהודה על פי הסכם משנת 2012, ובין אם
למר דרעי או חברות בשליטתו בשנת 2015-2016 – ונוכח הסכסוכים וההליכים
המשפטיים נגד המערערת בעניין הסכמי מכר אלו ובעניין הזכאות לקבלת דמי השכירות
הבלתי מוגנים שנבעו מהנכס בשנים שלאחר הסכם הפשרה בבית המשפט העליון – ספק
גדול בעיניי אם המערערת זכאית כלל לנכות את אותו חלק של מס התשומות (המיוחס
לשנת 2016), אף אילו היה נקבע כי העסקה בהסכם הפשרה חייבת במס עסקאות. זאת,
מאחר וככל וייקבע על ידי הערכאות המשפטיות הדנות בתביעות בנושא הסכמי מכר
זכות השכירות המוגנת עליהם חתמה המערערת (אשר חלקם עומדים בסתירה ומנוגדים
לאחרים, ואין זה מתפקידו של בית משפט זה לקבוע למי מכרה את זכות השכירות ואם
המכירה היתה כדיון) כי המערערת מכרה את זכות השכירות המוגנת כפי הנטען על ידי
הגורמים התובעים את המערערת או מי מהם – ממילא אין המערערת זכאית לנכות את
מס התשומות בהעדר זכות שכירות מוגנת אשר מכוחה מופקת הכנסת דמי שכירות בלתי
מוגנים. לעת הזו ולצרכי ערעור המס דנו, בשל קיומן של ראיות ברמה מספקת בדבר
מכירת זכות השכירות המוגנת על ידי המערערת טרם המועד של דרישת ניכוי מס
התשומות – יש לראות במערערת כמי שלא הרימה את הנטל להוכיח את זכאותה לניכוי
מס התשומות האמור.
60. עוד ובנוסף, על פי הראיות שהוצגו בפניי, בכל הקשור והמתייחס למס התשומות הנוגע
להחזר התשלום מהעירייה של אותם 116,000 דולר ששולמו בגין הסכם מכר זכויות
החכירה משנת 2004 (822,161 ₪ בערכים שקליים עם ריבית והפרשי הצמדה משנת 2004)
– דהיינו: מס התשומות בסך 119,459 ₪ (קרן מס) – הרי שמס תשומות זה **כלל אינו בר
ניכוי על ידי המערערת**. ראשית מאחר ולטעמי, לאור האמור בהסכם הפשרה ובנסיבות
בהן אין מחלוקת כי העירייה היא זו ששילמה לידי המפרק את הסכום האמור ולמעשה
החזירה לסעמר את התשלום ששילמה לה בשנת 2004 – **לא היה המפרק רשאי על פי
הדין להוציא למערערת את החשבונית בגין תשלום זה**. העובדה שהמפרק מצא לנכון
להגיע להסכמה עם המערערת בעניין הוצאת חשבונית למערערת בגין תשלום זה (על אף
שלא שולם על ידה) ועל אף שהסכמה קיבלה תוקף של החלטה בקשר עם בקשה 182



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 בהליך הפירוק – אינה יכולה לגרוע מהוראות הדין ולהפוך את הוצאת החשבונית
2 למערערת על ידי המפרק - לחוקית.

3 המפרק והמערערת אינם יכולים בהסכמה ביניהם להתנות על הוראות חוק מע"מ. שנית,
4 אף אילו ניתן היה לקבוע כי הוצאת החשבונית למערערת בקשר עם החזר התשלום
5 מהעירייה הינו כדין – ולא היא – עדיין המערערת אינה זכאית לנכות את מס התשומות
6 בגין אותה חשבונית, שכן אין המדובר כלל ב"עסקה" במובן סעיף 1 לחוק מע"מ, ואף לא
7 עסקת אקראי, אין המדובר כלל בתשומות ששימשו את המערערת בעסקיה או לצרכי
8 עסקה, על פי הגדרת "מס תשומות" ולא ניתן לנכות כלל "תשומות" שכאלו על פי סעיף
9 38 לחוק מע"מ, שכן גם לא הוכח כלל בפניי כי למערערת היו עסקאות חייבות בחודשים
10 ינואר-פברואר 2020 או אף במועדים מאוחרים יותר.

11 מכאן לנימוקי פסק הדין בהרחבה.

12 61. הטענות המועלות על ידי המערערת בסיכומיה מתעלמות לחלוטין מפסיקתו של בית
13 המשפט המחוזי מפי כבוד השופט זרנקין, אשר קבע קביעות עובדתיות חד משמעיות
14 לפיהן המחאות הזכויות, הן של זכות השכירות המוגנת והן של הזכות לקבל מהעירייה
15 את החזר התשלום בשל ביטול הסכם מכר זכויות החכירה – אינן אמיתיות, לא נעשו
16 במועד שנטען על ידי המערערת שנעשו והינן למראית עין בלבד.

17 לשיטת המערערת, על אף פסיקת בית המשפט המחוזי ועל אף עמדת הרכב שופטי בית
18 המשפט העליון, כפי שבאה לידי ביטוי בפרוטוקול הדיון בערעור לעליון מיום 2.4.2015 –
19 הסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק דין יצר מציאות חדשה של "הותרת המחאות הזכות
20 על כנף".

21 **דעתי אינה כדעת המערערת.**

22 62. נתחיל תחילה מן העובדות הבסיסיות, השוללות את האפשרות של הכרה בקיומה של
23 המחאת זכות השכירות המוגנת ב- 1995 ושל המחאת הזכות לקבל את החזר הכספים
24 מהעירייה ב- 2007. כמו כן, הובאו בפניי עובדות ברורות לפיהן המערערת אינה זכאית
25 לניכוי מס התשומות על פי הוראות חוק מע"מ, אף אילו היתה המערערת מוכיחה (ולא
26 הוכיחה) כי הסכם הפשרה יצר עסקה חייבת במס.

27 המערערת טענה בסעיפים 4 ו- 5 לתצהיר העדות הראשית שלה כי על פי סעיף 8 להסכם
28 השכירות המוגנת בין סעמר לעירייה מיום 4.5.1994 וכנכדתו של סבה, סנדר פיקהולץ,
29 שהיה בעל השליטה בסעמר, העבירה לה החברה את זכות השכירות המוגנת בנכס, תוך



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 שהיא מפנה לנספחים 2 ו-3 לתצהירה – פרוטוקול דירקטוריון סעמר ומסמך על
2 "המחאת הזכויות" מחודש מאי 1995.
- 3 יש לתת את הדעת לעובדה, כי המערערת לא הצהירה דבר וחצי דבר אודות מתן אישור או
4 הסכמה של העירייה לאותה המחאת זכות נטענת.
- 5 לעומת זאת, עו"ד מלכה, היועץ המשפטי של העירייה, מצא לנכון להצהיר בסעיף 5
6 לתצהיר העדות הראשית שלו בערעור דנן, כי סעמר העבירה את זכות השכירות המוגנת
7 בנכס לידי המערערת **בהסכמת העירייה**, לאור סעיף 8 להסכם השכירות המוגנת,
8 שאיפשר זאת.
- 9 האמנם עיריית קריית מוצקין אישרה, בזמן אמת בשנת 1995, את המחאת זכות
10 השכירות המוגנת כנטען? אין ראייה לכך.
- 11 בדומה להתרשמותו של כב' השופט זרנקין אף התרשמותי היא כי המערערת ועו"ד מלכה
12 אינם מתארים נכונה את המציאות העובדתית הקשורה להמחאת הזכויות ואין לתת
13 אמון בעדותם.
- 14 עו"ד מלכה ניסח את סעיף 5 לתצהירו באופן מתחכם ומעורפל ככל האפשר. עו"ד מלכה
15 טען בסעיף 5 לתצהירו כי הסכמת העירייה ניתנה להעברת זכות השכירות המוגנת – **אך**
16 **לא ציין כלל מתי ניתנה הסכמה שכזו**. עו"ד מלכה רק הפנה לאותו פרוטוקול ישיבת
17 דירקטוריון של סעמר מיום 9.5.1995 ומסמך "המחאת הזכויות" מאותו מועד.
- 18 נשאלת השאלה היכן נמצאת האסמכתא אודות מתן הסכמת העירייה להעברת זכות
19 השכירות המוגנת מסעמר למערערת?
- 20 **מסמך כזה לא הוצג בפניי כלל ועיקר. ולא בכדי.**
- 21 עו"ד מלכה לא צירף שום מסמך המעיד על הסכמת העירייה או אישורה, כביכול, את
22 המחאת זכות השכירות המוגנת בנכס מסעמר למערערת.
- 23 סבורני, כי לא היה קיים כל מסמך שכזה שיצא תחת ידי העירייה המאשר את העברת
24 זכות השכירות המוגנת מסעמר למערערת – לא בשנת 1995 ולא בשום מועד אחר.
- 25 אילו אמנם היתה העברה של זכות השכירות המוגנת מסעמר למערערת בשנת 1995 כנטען
26 – צריך היה על פי הדין שיהיה לה ביטוי חיצוני כלשהו כלפי כולי עלמא – למשל, בהסכם
27 שכירות מוגנת מסודר בין המערערת לבין העירייה או ברישום של הזכות ברשם



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 המקרקעין על שם המערערת. לא קיים כל רישום של זכות כאמור על שם המערערת
2 ברשם המקרקעין ואילו הסכם שכירות מוגנת לא נחתם בין העירייה למערערת אלא רק
3 **21 שנה מאוחר יותר** - ביום 24 ביולי 2016 (נספח 5 לתצהיר עו"ד מלכה)

4 התייחסות לעניין זה מצויה בהחלטת כבוד השופט זרנקין:

5 "צודק המפרק בטענתו כי התנהלותה של החברה, ושל מר פיקהולץ, בזמן
6 אמיתי, מעידה כאלף עדים על כך שהמחאות הזכות אינן אמיתיות, הן לא נעשו
7 במועד שנטען לגביהן, והן, ככל הנראה, פרודוקציה שלאחר מעשה.
8 באשר להמחאה הראשונה אכן לא היה כל ביטוי במערכות היחסים של החברה
9 עם צדדים שלישיים. בראש וראשונה, היא נעדרת ביטוי בעסקאות ובפעולות
10 שביצעה החברה במהלך השנים אל מול עיריית קריית מוצקין, וההתייחסות כל
11 העת הייתה לחברה כבעלת הזכויות הבלעדית בנכס.
12 אין להעלות על הדעת מצב שבו קיימת המחאת זכות של ממש, לגבי זכויותיה
13 של החברה בנכס, אשר על פי הטענה אף דווחה לעירייה, אולם המחאת זכויות
14 זו, לא בא זכרה לא בתיק הנכס בעירייה, לא בחוות דעת משפטית לגבי הזכויות
15 בנכס שהוכנה לקראת מכירת הזכויות, ולא בשום מסמך אחר.
16 ועוד, ההמחאה הנטענת נעדרת כל ביטוי בעסקאות ובפעולות שביצעה החברה
17 במשך השנים אל מול צדדים שלישיים, לא בעת השכרת הנכס, לא בעת משכון
18 הזכויות בו לטובת הבנק, לא בעת שנערכו הסכמים עם רוכשים פוטנציאליים
19 לגבי העברת הזכויות בנכס אליהם, ולא בעת חתימה על הסכם הלוואה, אשר
20 הנכס היה אמור להיות בטוחה לפירעונה."

21 .66 יתר על כן, אם אמנם המערערת היתה בעלת זכות השכירות המוגנת בנכס, ולאור העובדה
22 כי במהלך השנים עד לפירוק החברה (ועל כך אין מחלוקת) הניב הנכס דמי שכירות לא
23 מוגנים מצדדים שלישיים – מדוע פתחה המערערת את תיק העוסק שלה במשרדי המשיב
24 רק באוגוסט 2016? מדוע לא הגיעו לידי המערערת דמי השכירות במשך כל השנים, ואם
25 הגיעו לידיה - מדוע לא דיווחה עליהם כדין?

26 .67 כאמור, ביום 9.6.2004 חתמו העירייה וסעמר על הסכם מכר זכויות החכירה (נספח 3
27 לתצהיר עו"ד מלכה). סעמר מוגדרת בהסכם זה כ"קונה".

28 כפי שצינתי לעיל, ב"והואיל" השני של הסכם מכר זכויות החכירה הוצהר על ידי העירייה
29 וסעמר (הקונה) כך:

30 "והואיל והנכס תפוס מזה שנים ע"י הקונה בתור "דייר מוגן";"

31 יתר על כן, סעיף 2 להסכם מכר זכויות החכירה קובע אף הוא:

32 "הצדדים מצהירים בזה כי הנכס הנ"ל אינו פנוי והוא תפוס ע"י הקונה בתור
33 דייר מוגן ומוחזק על-ידו."



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 מצגים והצהרות אלו בהסכם מכר זכויות החכירה עומדים בסתירה מוחלטת לטענות
2 הנוכחיות של המערערת והעירייה במסגרת הערעור דנן, כפי שעמדו בסתירה לטענות
3 שהועלו במסגרת הליך הפירוק.
- 4 האם שכחה סעמר שהעבירה את זכות הדיירות המוגנת תשע שנים קודם למערערת?! ובל
5 נשכח שבשנת 2004 – המערערת כבר אינה קטינה, עברה את גיל 21 ולמעשה היא כבת 23
6 שנים באותה עת. האם נשמט מהעירייה דבר העברת זכות הדיירות המוגנת למערערת?
7 ספק גדול אם כך הם פני הדברים.
- 8 בוודאי כאשר חברת סעמר ניצלה את חתימת הסכם מכר זכויות החכירה לצורך רישום
9 שיעבוד על זכויותיה לפיו לטובת בנק לאומי ממנו נטלה הלוואות לכיסוי חובות בעל
10 השליטה ולכיסוי חובות החברה (ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב עמוד 26) והעירייה
11 היתה מודעת לכך. שני הצדדים – העירייה וסעמר – לא מיהרו כלל לפעול לביטול הסכם
12 מכר זכויות החכירה, למרות שמשרד הפנים לא אישר את ההסכם עוד במאי 2006,
13 והותירו את מצב הדברים ללא שינוי במשך שנים רבות, וזאת בשל אינטרסים כלכליים
14 של שני הצדדים (סעמר ששיעבדה הזכויות בנכס לבנק לאומי, והעירייה בכדי לא להחזיר
15 את התמורה שקיבלה). ביטול ההסכם התבצע בסופו של דבר רק בשנת 2012, לאחר
16 שנפתח הליך הפירוק.
- 17 רשות שלטונית אינה מתנהלת במגעייה ובהתקשרויות חוזיות שלה מול האזרח הפרטי .68
18 בדרך של הסכמות בעל-פה וללא מסמכים פורמאליים חתומים כדין. רשות שלטונית
19 נדרשת, כידוע, לפעול בשקיפות ובאופן תקין ההולם את הוראות החוק והדין.
- 20 על כן, כשמתייצב בפני בית המשפט יועץ משפטי של רשות שלטונית – עיריית קרית
21 מוצקין – להעיד על עובדות הנוגעות לפעילות והתקשרות של הרשות השלטונית, הוא
22 איננו מעיד כאדם פרטי, אלא כעובד ציבור ונציג הרשות השלטונית. עליו לבוא לבית
23 המשפט בכפיים נקיות, בשקיפות ותוך הצגת מלוא העובדות בשלמותן, תוך מודעות
24 לכובד האחריות הציבורית המונח על כתפיו.
- 25 אינני סבורה כי כך נהג עו"ד מלכה. תצהירו כמו גם עדותו בפניי בבית המשפט רחוקים
26 מלעורר אמון, והרושם שנוצר ביחס לעו"ד מלכה הוא כי המצגים המוצגים על ידו מוטים
27 על ידי שיקולים ואינטרסים זרים.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

69. כבוד השופט זרנקין התייחס לעניין זה בהחלטתו (נספח ה' לתצהיר עדת המשיב) וציין את התרשמותו (או יותר נכון - את העדר התרשמותו) מהעדים שהביאה העירייה בפניו, ביניהם עו"ד מלכה:

"על פי התרשמותי מעדותם של עדי עיריית קריית מוצקין שהופיעו בפני, הגזברית הגב' נירה בר יאיר, והיועץ המשפטי עו"ד מלכה, העירייה לא ידעה כלל כי קיימות המחאות זכות שהחברה עשתה לטובת המשיבה. על פי המסמכים שנאספו על ידי המפרק, אשר מקורם בעירייה, הרי עד לשנת 2012, אין כל מסמך אשר העירייה הוציאה תחת ידה, כבעלי הנכס אשר יש בו ביטוי לזכויות הנטענות על ידי המשיבה.

...
אף מעדותו של היועץ המשפטי של העירייה, עו"ד בן ציון מלכה, ניתן היה להתרשם כי המחאות הזכות הנטענות לא נעשו, או לפחות לא דווחו לעירייה, בזמן אמיתי. משנשאל עו"ד מלכה מمتי היה בידי העירייה המחאת הזכות הראשונה, ענה כי אין לו מושג, ואף לגבי ההמחאה השנייה לא יכול היה לומר מתי הוצג לו לראשונה מסמך זה. עו"ד מלכה העיד כי בעת שערך את חוות הדעת לגבי מצב הזכויות בנכס, עובר למכירת זכויות החכירה לחברה, לא היה בתיק הנכס בעירייה כל זכר להמחאת הזכויות הנטענות. משאומת עו"ד מלכה בחקירתו עם שורה של מסמכים, אשר נערכו לאורך השנים לגבי הנכס, ובכללם בקשות לרישום הערות אזהרה, בקשר עם ניסיונות החברה למכור את הזכויות בנכס לצדדים שלישיים, אשר בהם אין כל זכר לזכויותיה של המשיבה, לא היה בפיו מענה נהיר שניתן יהיה ממנו להסיק כאילו עניין המחאת הזכויות היה ידוע בשלב כלשהו שלפני הפירוק לעירייה, שהיא הרי הייתה בעלת זכויות החכירה בנכס. ככלל, ראוי לציין כי עדותם של עדי העירייה, ובייחוד עדותו של עורך דין מלכה, לא הותירה אצלי רושם טוב במיוחד, וניכר היה כי מעידים הם בעניין המגעיים והקשרים עם מר פיקהולץ כמי שקפאם שד, והם מבקשים לנתק את עצמם ממסמכים הקשורים עימו ועם החברה. במיוחד אמורים הדברים לגבי עו"ד מלכה, אשר עלה מעדותו כי יש לו קשרים ארוכי שנים עם מר פיקהולץ, וכי אף הצטרף פעם לנסיעה לשוויץ יחד עם מר פיקהולץ ועל חשבוננו, בקשר עם עסקיו של מר פיקהולץ, ואף מתברר כי אשתו של עו"ד מלכה שימשה אף כעורכת דין שיצגה את החברה באחד מן הפרויקטים שבנתה." [ההדגשות אינן במקור]

70. כפי שהבהרתי, עדותו של עו"ד מלכה לא עוררה ולו שמץ של אמון אף בליבו של בית משפט זה בהליך דנן. מעבר לעובדה כי עו"ד מלכה לא טרח לצרף לתצהירו שבפני אישור מהעירייה או אסמכתא כלשהי בדבר מתן הסכמה על ידי העירייה בשנת 1995 להעברה הנטענת של זכות השכירות המוגנת לידי המערערת - אין גם כל הסבר כיצד מהין עו"ד מלכה ליתן תצהיר בערעור דנן ולטעון כי העירייה הסכימה, כביכול, להעברת זכות השכירות המוגנת לידי המערערת בשנת 1995, שעה שבהליך הפירוק בפני כבוד השופט זרנקין - עדותו היתה שונה בתכלית.

לא ברור לבית המשפט כיצד יועץ משפטי של רשות שלטונית - עיריית קריית מוצקין - מעיד במספר הליכים משפטיים העוסקים בנכס הנ"ל ובשאלת זכויות המערערת בו -



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 וגרסתו מתהפכת ב- 180 מעלות בין ההליכים. לא ניתן להבין התנהלות כזו כלל ועיקר
2 ובמיוחד לא לקבלה.
- 3
- 4 נראה כי הקביעה של כבוד השופט זרנקין, בדבר קיומם של קשרים אישיים קרובים ואף
5 קשרים ואינטרסים כלכליים בין עו"ד מלכה ואשתו לבין אביה של המערערת, מר
6 פיקהולץ, עשויה "להסביר" את המניע לגרסאותיו הסותרות של עו"ד מלכה, אך ריח
7 באושים עולה ממניעים אלו – הן במישור אמינותו של עו"ד מלכה בעדותו בפניי והן
8 במישור התנהלותו כעובד ציבור ברשות שלטונית, המצוי לכאורה בניגוד עניינים.
- 9 על כל פנים, אני קובעת כי המערערת לא הוכיחה כי ניתנה הסכמת העירייה להמחאה
10 הנטענת של זכות השכירות המוגנת מסעמר למערערת - בשנת 1995 או אף בשלב אחר
11 כלשהו.
- 12 71. באשר למערערת – התנהלותה בבית המשפט כמו גם עדותה בפניי הותירו רושם רע
13 ביותר.
- 14 פרוטוקול דיון ההוכחות מכיל את הערות בית המשפט ביחס להתנהלותה הצעקנית,
15 המתלהמת, הבלתי מכבדת ובלתי מכובדת באולם בית המשפט. המערערת התפרצה שוב
16 ושוב לדברי העדים מטעמה, נכנסה וקטעה את דברי בית המשפט ואת שאלות ב"כ
17 המשיב ולא איפשרה קיום דיון ראוי ומסודר. בית המשפט נאלץ להורות למערערת לצאת
18 את אולם בית המשפט מספר פעמים במהלך הדיון.
- 19 כשהגיע השלב בו היה על המערערת להיחקר בחקירה הנגדית על תצהירה, ניתן היה
20 לצפות – לאור הערות בית המשפט בעניין התפרצויותיה החוזרות ונשנות טרם עדותה –
21 כי יינתנו על ידה תשובות ענייניות לשאלות שנשאלה בחקירה הנגדית. אך לא כך היו פני
22 הדברים.
- 23 72. המערערת לא היתה בקיאה באף פרט, מסמכים רלבנטיים שצריך היה שיצורפו לתצהירה
24 – לא צורפו כלל והיא לא ידעה או לא רצתה לענות ולו על השאלות הפשוטות ביותר. כך
25 למשל:
- 26 ש"ש. אני מציג לך החלטת בית משפט של פירוק מיום 1.1.20, עמ' 97
27 לנספחי המשיב.
28 ת. 1.1.20
29 ש. את קיבלת את החשבונית בעקבות ההסכם בינך לבין המפרק
30 וההחלטה הזו נכון?



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 ת. עוד פעם. אני לא מבינה למה אתה מסתכל על העורך דין שלי. אתה
2 יכול להסתכל עלי.
3 ש. את קיבלת את החשבונית השנייה?
4 ת. בינואר 2020.
5 ש. בעקבות ההסכם בינד לבין המפרק?
6 ת. לא. קיבלתי את החשבונית השנייה בעקבות התשלומים ששילמתי
7 למפרק, שילמתי לו שתי פעימות אחת 1.5 מליון ₪ והפעימה השנייה
8 817 אלף ₪. זה הכול. זה החשבוניות שהיו צריכות לתת לי מהמפרק
9 בעקבות התשלומים ששילמתי לו בעקבות הפשרה של בית המשפט
10 העליון.
11 ש. עו"ד יניב הרינג ייצג אותך ?
12 ת. הוא לא ייצג אותי. עו"ד ליאור מזור, היות ואני שילמתי את ה 817 אלף
13 ₪.
14 ש. השאלה פשוטה ייצג אותך או לא.
15 ת. לא. אני רוצה לצמצם את זה. אני רוצה לנסח את הדברים שלי כמו
16 שאני חושבת לנכון ולא כמו שהוא חושב לנכון.
17 ש. בית המשפט: השאלה הייתה האם עו"ד הרינג ייצג את גברתי בהליך
18 בבית המשפט המחוזי?
19 ת. אני רוצה להסביר.
20 ש. השאלה אם עו"ד הרינג ייצג אותך. בבקשה שמך מופיע והוא חתם.
21 ת. אני רואה את החתימה ואת שמי ואתה עושה את הדברים כמו שאתה
22 רוצה, אני שילמתי לעו"ד מזור בשנת 2016 בעקבות הפשרה בבית
23 המשפט העליון, ניתן הסכם הפשרה באפריל 2016 בעקבותיו הייתי
24 צריכה לשלם לעו"ד מזור בשתי פעימות, אחת 1.5 מליון ₪ והשנייה
25 817 אלף ₪. בעקבות כך עו"ד מזור הוציא חשבונית בשנת 2016 ואת
26 החשבונית השנייה הוא לא הוציא. ניסיתי להתקשר לעו"ד מזור
27 להוציא את החשבונית והוא לא ענה לי. ולכן עו"ד הרינג יצר קשר ביני
28 לבין עו"ד מזור על מנת שיוציא את החשבונית זה הכול.
29 ש. אז החשבונית השנייה הייתה על הסכום ?
30 ת. על הסכום 817 אלף ₪. אני לא מבינה לאן אתה גורר את זה,
31 תסתכלי בבקשה.
32 ת. אין לי על מה להסתכל. לאן אתה גורר את זה, אי אפשר לשנות עובדה.
33 ש. בית המשפט: גברתי נמצאת בחקירה נגדית
34 (העדה מתפרצת לדברי בית המשפט).
35
36 בית המשפט עורך הפסקה ועו"ד פלר יסביר לעדה שהיא לא מתפרצת לדברי
37 בית המשפט והיא עונה על השאלות שנשאלת ולא כאוות נפשה. "
38 (עמוד 20 לפרוטוקול שורות 31-23 ועמוד 21 שורות 27-1)
- 39 וכן ראו דוגמה נוספת לאיכות עדותה של המערערת בעמוד 23 לפרוטוקול שורות 23-6:
- 40 ש" כשאת אומרת שאביך שלט בך ובחברה והוא זה שדאג לדיווחים ולכל
41 היתר?
42 ת. יופי,
43 ש. בית המשפט: גברתי תמתין לסוף השאלה?
44 ת. טוב.
45 ש. אני מבין ממה שאמרת שאין לך להציג לי כעת מסמך כלשהו שחתמת
46 לא עם אבא שלך ולא עם חברת סעמר, שהחברה תיקח על עצמה גם
47 לקבל הכנסות משכירות וגם לדווח עליהם למע"מ?
48 ת. כרגע אין עלי שום מסמכים.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 ש. היו לך פעם מסמך כזה שאת אומרת לאביך או לחברת סעמר, קחו את
2 דמי השכירות מהנכס ואתם תקבלו את הנכס ואתם תדווחו למע"מ?
3 ת. אני צריכה לבדוק את זה, אני לא זוכרת.
4 ש. בשנת 2016 ביום 24.6.16, חתמת מול העירייה על הסכם שכירות
5 נוסף?
6 ת. הסכם מחודש עם עיריית קריית מוצקין. הסכם שכירות מחודש איתם
7 ביוני 2016.
8 ש. כשאת אומרת "הסכם שכירות מחודש" אני מבין שהיה הסכם ישן
9 אחר?
10 ת. ברור שיש לי הסכם שכירות עם עיריית קריית מוצקין, היות ואנו שוב
11 חוזרים אחורה, כשסבא שלי בשנת 1995 עשה לי המחאת זכויות בנכס,
12 בשנת 1995 הייתה המחאת זכות ראשונה שהזכויות בנכס מועברות אלי
13 בהגיעי לגיל 21 ובשנת 2007 הייתה המחאת זכות שנייה שהכספים
14 בעירייה מועברים אלי. בעקבות הסכם פשרה בבימ"ש העליון,
15 בעקבות כך שאני הדיירת המוגנת, היינו אני ועיריית קרית מוצקין
16 צריכים לעשות הסכם מחודש, בגלל ששמרתי על הזכויות שלי כדיירת
17 מוגנת.
18 ש. כשאת אומרת הסכם השכירות המחודש או החדש?
19 ת. אני אמרתי מחודש ולא חדש, ויש הבדל.
20 ש. אני מבין שהיה הסכם שכירות קודם בינך לבין העירייה, האם היה
21 כזה
22 ת. כן. אתה יכול לראות את ההסכם הזה אבל הוא לא ברשותי כעת.
23 ש. למה לא הצגת אותו במסגרת התצהיר שהגשת?
24 ת. הגשתי במסגרת התצהיר שלי את הדברים העיקריים. "
73. ב"כ המערערת ביקש את בית המשפט בסיכומיו (ראו סעיף 3 לסיכומי המערערת) כי בית
25 המשפט לא יושפע מהתרשמותו לרעה מהמערערת לצורך הכרעתו בערעור דנן.
26
- 27 ראשית אציין, כי כאשר שופט נדרש להכרעה עובדתית בתיק שבפניו (ובמקרה הנדון
28 ובניגוד לסברת ב"כ המערערת יש בוודאי צורך בהכרעה עובדתית טרם קביעת המסקנה
29 המשפטית) - יחטא השופט לתפקידו אם במסגרת המלאכה של קביעת העובדות לא ייתן
30 משקל להתרשמותו מהעדים שהתייצבו בפניו, מאמינות עדותם ומהאופן שבו הציגו את
31 גרסתם העובדתית. על כן, בקשה להתעלם מהרושם הקשה שהותירה המערערת - אינה
32 בקשה שניתן להיעתר לה.
- 33 שנית, בית המשפט לוקח תמיד בחשבון את העובדה לפיה עדים המתייצבים לעדות בבית
34 המשפט - מתרגשים ונלחצים מן המעמד, אליו הם אינם מורגלים ביום-יום. בית המשפט
35 אף מודע לעובדה כי ישנם עדים, אשר הלחץ והמתח הקשורים במתן העדות מביאים
36 אותם לשימוש בטונים גבוהים של דיבור ואף לצעקות. על כן, תפקידו של שופט מקצועי
37 הוא לדעת להבחין בין טון הדיבור, שאפשר שלעיתים אינו נעים לאוזן, לבין מהות
38 הדברים והמצגים שמביא העד בפני בית המשפט, לצורך קביעת ממצאי עובדה ומהימנות.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 במקרה של המערערת, לא רק צעקותיה והתפרצויותיה הם אלו המובילים לקביעה כי
2 עדותה אינה אמינה, אלא בעיקר תוכן הדברים שיצאו מפיה, אשר לטעמי אין לתת בהם
3 אמון.

4 המערערת לא הציגה מסמכים רלבנטיים וניסתה לטשטש ואף להעלים עובדות חשובות .74
5 לצרכי ההכרעה בערעור דנן. משעומתה בחקירה הנגדית עם מסמכים ושאלות שלא היו
6 נוחים לה – הרימה את קולה, התפרצה ודיברה בחוסר נימוס וכבוד לב"כ המשיב כמו גם
7 לבית המשפט.

8 זוהי אינה התנהלות של עדה שנלחצה מן המעמד של מתן עדות. זוהי דוגמה בוטה
9 להתנהלות של עדה שנלחצה מכך שאין תשובות בפיה לשאלות הקונקרטיות שנשאלה.
10 הרושם הברור שעולה מעדות המערערת הוא כי ישנן תשובות ששיננה לעצמה אותן מראש
11 ועליהן ניסתה לחזור שוב ושוב, ואילו לגבי שאלות אחרות, נוקבות וברורות – ענתה
12 תשובות מעורפלות, מתחמקות ושאינן אמת.

13 כך למשל, בניגוד לעדותה בבית המשפט בפניי, בה נטען כי היא זו ששילמה לידי המפרק
14 את הכספים שהיוו החזר בעד התשלום לעירייה בגין הסכם מכר זכויות החכירה (עמוד
15 20 שורות 31-30), הרי שבפועל קיים תצהיר אחר של המערערת, שניתן במסגרת הליך
16 הפירוק, בתמיכה בתשובתה לתגובת המפרק לבקשה 182, בה דרשה כי המפרק יוציא לה
17 חשבונית בגין החזר הכספים מהעירייה. ראו נספח ד' לתצהיר עדת המשיב עמוד 93.
18 בתצהיר זה אומרת המערערת מפורשות כי התשלום בוצע על ידי העירייה. המערערת
19 אמנם טוענת באותו תצהיר כי היא הורתה, כביכול, לעירייה לשלם למפרק – אך ממילא
20 אין כל ראיה לכך; טענה זו אינה תואמת את האמור בהסכם הפשרה וממילא במישור
21 העובדתי - ברור מן התצהיר מיהו הגורם ששילם בפועל לידי המפרק את החזר התשלום
22 (אותם 822,000 ₪ לערך המהווים 116,000 דולר עם ריבית והצמדה משנת 2004).

23 בנוסף, נגבתה הודעה מן המערערת ביום 11.6.2020 במשרדי מע"מ, במסגרת הביקורת .75
24 שנערכה בשלב א' של ההליך השומתי – נספח ב' לתצהיר עדת המשיב (עמוד 12 לכרך
25 הנספחים עד עמוד 14, בו העידה כך:

26 "שאלה: האם קיים עוסק על שמך?
27 תשובה: הוצאתי עוסק מורשה.
28 שאלה: מה מהות העסק?
29 תשובה: אני לא יודעת.
30 שאלה: אז איזה עסק פתחת? הרי הגשת טפסים לפתיחת עוסק מורשה על
31 שמך.
32 תשובה: לא זוכרת זה היה מזמן לפני כמה שנים.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 שאלה: העוסק מורשה הזה עדיין פתוח היום, אם את לא עוסקת בכלום, למה
2 לא סגרת את התיק?

3 תשובה: אני חושבת שהוגשה בקשה לסגור את התיק אני לא זוכרת. צריך
4 לבדוק עם המנהל חשבונות. עשינו בלבול, העוסק מורשה נפתח היות וקניתי ב-
5 2015 את מוצרט (המסעדה) ממזור בכונס נכסים של חברת ס.ע.מ.ר של
6 המשפחה שלי. אני קניתי את הנכס ולכן פתחתי עוסק מורשה ולא סגרת כי
7 עדיין קיים המקום.

8 שאלה: ממתי הנכס בבעלותך?
9 תשובה: אני קניתי את הנכס בבית המשפט העליון ב-2015. יש על הנכס דיון
10 בבית משפט כרגע.

11 שאלה: למי הנכס מושכר וממתי?
12 תשובה: לקפה לנדזור בערך מ-2017 לדעתי.

13
14 שאלה: מי מנהל ומתחשבן עם השוכרים לאורך התקופה?
15 תשובה: אין לי מושג.

16 שאלה: מי מורשה החתימה בעסק?
17 תשובה: אני מהרגע שלנדזור נכנס לסיפור יצאתי מהתמונה.
18 שאלה: אז מי מורשה חתימה עכשיו בעסק?
19 תשובה: אני לא יודעת.

20
21 שאלה: בזמן שהייצוג היה רשום על שם משרד מנדל רחל שאלתי את יוסי לגבי
22 ההכנסות בשנים 2016-2017 ונאמר לי על ידו שמדובר בהכנסות משכירות של
23 נכס אחר על שמך ואין קשר להכנסות מהנכס בגושן 1 שמושכר לקפה לנדזור?
24 תשובה: מקפה לנדזור מעולם לא היו לי הכנסות.

25 שאלה: ב-08/2106 כאשר פתחת את העסק דרשת החזר על הוצאות בסך כ-1.2
26 מיליון ₪. על איזה הוצאות מדובר?

27 תשובה: הרי שילמתי למזור (כונס הכנסים של חברת סעמר) על רכישת הנכס
28 בגושן 1 בשתי פעימות. ההחזר הוא עבור תשלום של 1.2 מיליון ₪ ששילמתי
29 לכונס הכנסים עבור הנכס.

30 שאלה: ב-01/02 דרשת החזר עבור הוצאות של כ-700 אלף ₪. על איזה הוצאה
31 מדובר?

32 תשובה: מדובר על הוצאה עבור רכישת אותו נכס ברחוב גושן 1 בקרית מוצקין.
33 התשלום הזה הוא בעצם הפעימה השנייה ששילמתי עבור הנכס. אני שילמתי
34 את הכסף ב-2015 קצת אחרי ששילמתי את התשלום הראשון של ה-1.5
35 מיליון ₪. הייתי חייבת זה היה בהנחיה של בית משפט עליון. מה שקרה זה
36 שהחשבונית עבור החלק הזה של התשלום ניתנה לי רק ב-12/2019 ולכן רק אז
37 הגשתי לכם את זה. אם אז הייתי מקבלת את החשבונית אז מן הסתם הייתי
38 מגישה את זה שהייתי מקבלת את זה. אני רוצה רק שנדייק בסכומים, בפעימה
39 הראשונה קיבלתי חשבונית על תשלום של כ-1.5 מיליון ₪ כולל מע"מ ובפעימה
40 השנייה מה שקיבלתי את החשבונית רק עכשיו ב-12/10 שילמתי כ-820 אלף ₪.
41 שאלה: האם קיבלת באיזה שהיא שלב מיום רכישת הנכס ברחוב גושן 1 ועד
42 היום, הכנסות כלשהן בגינו?

43 תשובה: לא, מעולם מעולם מעולם! שקל לא קיבלתי.
44 שאלה: היכן מדווחות ההכנסות משכירות הנכס זה את יודעת לומר לי?
45 תשובה: לא. ממרץ 2019 אני יודעת בוודאות שזה בבית משפט אבל אני לא
46 יודעת איפה זה מדווח ולפני אני לא יודעת."

47 העדות שמסרה המערערת במשרדי מע"מ ביוני 2020 עומדת בסתירה לעדות שמסרה .76

48 בבית המשפט בחקירתה הנגדית.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 בעדותה במע"מ טענה המערערת כי היא רכשה את הנכס מידי המפרק בשנת 2015
2 במסגרת ההליך בבית המשפט העליון. המערערת לא טענה כלל בפני מע"מ, מטעמים
3 ברורים ומובנים, כי הזכויות בנכס היו בידיה משנת 1995...
4 יתר על כן, לפי גרסת המערערת הנכס הושכר לקפה לנדוור, לאחר הסכם הפשרה. אך
5 המערערת חזרה מספר פעמים בעדותה במע"מ על כך שהיא לא קיבלה שום הכנסה מדמי
6 שכירות מהנכס מקפה לנדוור מאז רכשה את הזכויות בו מהמפרק.
7 מאחר ולפי גרסת המערערת עצמה, היא לא קיבלה כלל דמי שכירות מהנכס, כפי עדותה
8 בפני מע"מ – ממילא אין המערערת זכאית בהתאם לסעיף 41 לחוק מע"מ לנכות מס
9 תשומות, ודי בכך כדי לדחות את הערעור.
10 זאת ועוד, אם כטענת המערערת בעדותה במע"מ, היא רכשה את הזכויות בנכס מהמפרק
11 במסגרת ההליך בבית המשפט העליון – אזי גם נשטט היסוד לטענותיה בערעור דגן ולא
12 ניתן לקבל את גרסתה הנוכחית של המערערת לפיה לא רכשה את הזכויות בנכס
13 מהמפרק אלא רק רכשה ממנו כביכול "ויתור על זכות תביעה".
14 לא ניתן גם להתעלם מהעמדה שהוצגה על ידי המערערת במסגרת רע"א 61981-05-19
15 דרעי נ' יהודה ואח' שהוגש בין היתר גם נגד המערערת והעירייה – ראו נספח ד' לתצהיר
16 עדת המשיב, ואשר נדון בפני כבוד השופט יגאל גריל.
17 בהחלטתו, פרש כבוד השופט גריל את כל טענות הצדדים בהליך שנדון בפניו, ובין השאר
18 ציין (עמוד 73 לנספח ד'):
19 "עוד טען ב"כ רויטל, בהתבססו על ע"א 7206/13 (ערעור על פסק דין בתיק
20 הפירוק של ס.ע.מ.ר (חברה שבשליטת אביה של רויטל) פר"ק 11-04-16644)
21 שהזכויות בנכס היו שייכות לחברה שבפירוק, וכי רויטל רכשה אותן מן המפרק
22 רק ביום 2.4.15."
23 סבורני אפוא כי האמת אינה נר לרגליה של המערערת.
24 לעניין חוסר האמון שיש לייחס למערערת התייחס גם כבוד השופט זרנקין בהחלטתו
25 בפסקה 10.3.
26 הטענות המועלות על ידיה כמו גם התשובות הניתנות על ידיה בחקירותיה - הינן
27 מגמתיות ומוטות בהתאם לצרכיה בכל רגע נתון, ובכל הליך בו היא מצויה, והכל כדי
28 לחלץ את עצמה ו/או את אביה מתסבוכות כספיות, וכדי לחלץ לעצמה ולאביה כספים
29 מכל מקור אפשרי.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 31030-12-21 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 אלא שבערעור דנן חותרת המערערת לחלץ לעצמה ו/או לאביה כספים ממקור ציבורי
2 שאין היא זכאית להם על פי דין. **זאת אין להתיר.**

3 79. גם מנהל החשבונות של המערערת, מר יוסף מנדל, נחקר במע"מ בשלב הביקורת – ראו
4 עדותו נספח ג' לתצהיר עדת המשיב. מר מנדל אף מסר תצהיר עדות ראשית בערעור דנן
5 אשר סומן מע/1.

6 בעדותו במע"מ נשאל מנהל החשבונות שאלות באשר לפתיחת תיק העוסק של המערערת
7 ולדרישת התשומות:

8 "שאלה: האם אתה פתחת לרויטל עוסק מורשה במע"מ?
9 תשובה: כן.

10 שאלה: כאשר רויטל פנתה למשרדכם לצורך פתיחת עוסק במע"מ, באיזה עסק
11 היא הסבירה לך שמדובר?

12 תשובה: בשכירות של מבנה.

13 שאלה: האם הנכס מושכר?

14 תשובה: כן, הם קיבלו תקופה מסוימת ללא תשלום שכ"ד כדי לשפץ ומיום
15 פתיחת העסק היו צריכים לשלם שכירות.

16 שאלה: למי הנכס מושכר וממתי?

17 תשובה: לקפה לנדוור. אני לא זוכר ממתי.

18 שאלה: מה הם דמי השכירות בגין הנכס האמור?

19 תשובה: לא יודע, הם לא שילמו אולי שילמו למישהו אחר. סופר לי שקיים
20 סכסוך והכסף עובר ישירות לבית המשפט שמופקד שם.

21 ...

22 שאלה: מציגה בפניך ני"ע במסומן ב-ק.ב.3, זהו דוח תקופתי של העוסקת
23 רויטל פיקהולץ לתקופה יולי-אוגוסט 2016. אנא אשר זיהוי בחתימת ידך ואמור
24 לי מי הגיש דו"ח זה למע"מ?

25 תשובה: אני הגשתי.

26 שאלה: ניתן לראות בני"ע שהוצג בפניך כי בחוד אוגוסט 2016, כאר נפתח התיק
27 של העוסקת רויטל פיקהולץ במע"מ, נדרש החזר מס תשומות על סך 217,405

28 ₪. משמע החזר על הוצאה של כ-1.2 מיליון ₪. על איזו הוצאה מדובר?

29 תשובה: רכישת הנכס שהיה מעוקל ע"י בית משפט. הנכס בעבר היה של
30 האבא. כתוצאה מפשיטת רגל של החברה נמכר לה הנכס והוצגה לי חשבונית

31 מס ששולמה במע"מ, כך שאין מצב שלזה לא שולם. מאחר והיו בעיות, פניתי
32 לסגן ממונה, אבי בן צבי שקרא לרויטל לפגישה ולאחר דיונים הוחלט לשחרר

33 את כספי החזר.

34 שאלה: לצורך איזו הכנסה חייבת שימשה הוצאה בחשבונית המס שהוגשה
35 בהחזר האמור בשאלה לעיל?

36 תשובה: לקבל שכר דירה.

37 שאלה: אני רואה בנתונים שמוזנים במערכות שלנו כי דווח לעוסקת רויטל
38 פיקהולץ על הכנסות בסך 63,200 ₪ בחודשים 8-12/2016 ו- 25,000 ₪

39 בחודשים 1-6/2017. על איזה הכנסות מדובר?

40 תשובה: שכ"ד עבור שווארמה ולפי מה שכתוב בכרטיסי ההכנסות גם שכ"ד
41 מהנכס.

42 ...

43 שאלה: באם במהלך תקופת הייצוג שאלת את רויטל מדוע אינה מדווחת
44 הכנסות מהנכס ברחוב גושן 1?



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 תשובה: שאלתי אותה ושאלתי את האבא וזה מה שסיפרו לי, שקיים סכסוך
2 ולא מופקדים כספים.
3 שאלה: האם הסברת לרויטל כמייצג את מהות סעיף 41 לחוק מע"מ שאומר כי:
4 "אין לנכות מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס"?
5 תשובה: ברור בסוף, בגלל זה לא הגשתי לא את הדוח האחרון בגלל שראיתי
6 שאין הכנסות ולא רציתי להגיש.
7 שאלה: איך היא הגיבה שאמרת לה שאין אפשרות לדרוש את החזר?
8 תשובה: הם פנו למישהו אחר.
9 שאלה: מדוע הפסקת את הייצוג עבור העוסקת רויטל פיקהולץ?
10 תשובה: כי החלטתי שזה לא מתאים.
11 שאלה: למה לא מתאים?
12 תשובה: ראיתי שיש יותר מידי סיפורים.
13 שאלה: מדוע לא הסכמת להגיש עבור רויטל פיקהולץ את החזר ב-02/2020
14 ועבור מה היה החזר זה?
15 תשובה: מדובר בהחזר עבור עוד חלק מרכישת המבנה בגושן 1. ראיתי את
16 החשבונית והחלטתי שימציאו מסמכים מתאימים כדי שנוכל להגיש את הדוח
17 ושאלתי פעם נוספת מדוע לא משולם שכר הדירה."
18 80. על אף העדות שמסר מנהל החשבונות בחקירתו במע"מ, מצא הוא לנכון להגיש תצהיר
19 עדות ראשית במסגרת הערעור דן שאינו עולה בקנה אחד עם עדותו במע"מ.
20 בסעיף 8 לתצהירו טוען מנהל החשבונות מר מנדל כי עד חודש יוני 2017 הוא דיווח בשם
21 המערערת על הכנסות שכירות חייבות במע"מ מהנכס.
22 זאת, כאשר לפי עדותו במע"מ – ההכנסות מדמי השכירות היו "משווארמה" ואולי גם
23 מהנכס.
24 מהן אותן הכנסות מ"שווארמה" אליה מתייחס מנהל החשבונות ומאיזה נכס הופקו –
25 אין לדעת, משום שהמערערת לא הביאה כל ראיה בעניין זה, לא כל שכן שבפני בית
26 משפט זה לא הוצג כל מצג לפיו בנכס פעלה מסעדה אחרת מלבד קפה לנדזור.
27 יתר על כן, קשה מאוד ליישב את האמור בתצהירו של מנהל החשבונות בעניין ההכנסות
28 שדווחו על ידי המערערת – כאשר כאמור לעיל המערערת בעצמה הצהירה בלהט רב בפני
29 מע"מ כשנשאלה בעניין הפקת הכנסות מהנכס, כי "מעולם מעולם מעולם! שקל לא
30 קיבלתי".
31 81. בחקירתו הנגדית בבית המשפט נשאל מנהל החשבונות בעניין הסכמי שכירות, ככל
32 שהוצגו לו לצורך פתיחת תיק העוסק של המערערת, וזו היתה תשובתו נטולת כל פרט
33 קונקרטי והרחוקה מלעורר אמון (עמוד 12 שורות 26-8):
34 " ש. בתצהירך כתבת בסעיף 5 התשלום שהמערערת שילמה למפרק היה
35 לצורך קבלת דמי שכירות ממע"מ.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 ת. כן
 2 ש. את זה ידעת כבר בחודש אוגוסט 2016?
 3 ת. צירפו לי חוזה שכירות.
 4 ש. איזה חוזים הם צירפו?
 5 ת. היה בחור ערבי שהשכיר אצלהם שווארמה ואת זה צירפו לי לחוזה.
 6 ש. שאלת את המערערת על מה שילמה, למי שילמה ובאלו נסיבות
 7 שילמה?
 8 ת. לא זוכר מה אמרה לי.
 9 ש. שאלת אותה מה מהות הזכויות שהיא רוכשת?
 10 ת. אני קיבלתי חוזה של עיריית קרית מוצקין, ושם היה כתוב זכויות,
 11 שאני לא זוכר בדיוק.
 12 ש. איזה חוזה מול עיריית מוצקין?
 13 ת. היה איזה הסכם בין עיריית מוצקין לבין המערערת.
 14 ש. אתה זוכר את המועד של ההסכם?
 15 ת. לא.
 16 ש. יש לך את ההסכם בתיק אצלך אולי? שתוכל להציג לי בדרך כלשהי?
 17 ת. כן
 18 ש. עכשיו?
 19 ת. לא. אין לי אותו כאן. "
- 20 82. בל נשכח כי מנהל החשבונות הובא לעדות בפניי גם בכדי לנסות ולבסס טענת הסתמכות
 21 שהעלתה המערערת, לפיה "לאחר דיונים" עם סגן הממונה במשרדי המשיב, מר אבי בן
 22 צבי, החליט, כך על פי הטענה, לאשר לה את החזר מס התשומות מאחר והוא "שוכנע" כי
 23 התשלום מושא הערעור שולם "לצורך ייצור הכנסות חייבות במע"מ" – ראו סעיף 7
 24 לתצהיר מר מנדל.
- 25 גם טענה זו נותרה תלויה על בלימה, במקרה הטוב.
- 26 מנהל החשבונות נשאל בעניין זה בחקירתו הנגדית והופנה לנספח י"ג לתצהיר עדת
 27 המשיב, ונשאל באשר לטענותיו בסעיף 7 לתצהירו (עמוד 13 לפרוטוקול שורות 11-28):
- 28 ש. "אני לא רואה לא בתרשומת הזו ולא בתרשומת של חמישה ימים אחרי
 29 שרשום שהופעת ודיברת עם מר בן צבי?
 30 ת. גם לא אמרתי שדיברתי.
 31 ש. אבל בתצהיר שלך טענת שהיו דיונים?
 32 ת. הבאתי לו מסמכים ולא מעבר לזה.
 33 ש. אז לא היו דיונים?
 34 ת. לא.
 35 ש. אז למה רשמת בתצהיר שהיו דיונים?
 36 ת. כשאתה מביא מסמך ממישהו אתה מדבר ומסביר את המסמכים
 37 שהבאת למר בן צבי.
 38 ש. אז לא היה דיון אמרת לו הנה החוזה הזה והנה המסמך הזה?
 39 ת. בהתחלה לא הסכימו לשלם ואחרי שהמערערת הגיעה הסכימו לשלם
 40 בפעם הראשונה.
 41 ש. אז אני מבין שלא היה דיון כהלכתו, לא היה רישום ולא היו מסקנות
 42 אלא רק הבאת את המסמכים ?



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 ת. ברגע שאתה מגיש החזר למע"מ אתה חייב להביא את החשבונית
2 ולהראות מאיפה התשלום, וזה דרכים מקובלות ויודעים את זה.
3 ש. אבל בשתי התרשומות של מר בן צבי, אתה לא מופיע בכלל?
4 ת. אני לא צריך להופיע, הבאתי מסמכים והלכתי. "

5 דומני, כי די בכך גם בכדי להיווכח כי לא ניתן לתת אמון גם בגרסה שהציג מנהל
6 החשבונות של המערערת בתצהירו ובחקירתו הנגדית בפניי.

7 ממילא, אומר כבר עתה, כי אין כל בסיס לטענת ההסתמכות של המערערת, שלא הוכחה.
8 גם אם התיר סגן הממונה מר בן צבי את ההחזר שהתבקש על ידי המערערת בדוח של
9 אוגוסט 2016 – אין משמע כי התקיים עימו דיון שומתי. מעדותו של מנהל החשבונות אף
10 הסתבר כי בניגוד לאמור בתצהירו הוא לא קיים כל דיון שומתי או אחר עם סגן הממונה.
11 המשיב ערך ביקורת והליך שומתי, לאחר שהתבקש החזר מס התשומות השני, במסגרת
12 דוח ינואר-פברואר 2020 של המערערת. מאחר ותקופת הביקורת וההליך השומתי נגעו
13 לשנים 2016-2020 שהיו שנים פתוחות לביקורת – לא יכולה לקום למערערת כל ציפייה
14 או הסתמכות לגיטימית בעניין החזר מס התשומות שדרשה ב- 2016 ובוודאי שלא ביחס
15 לניכוי שביקשה בשנת 2020. טיבם וטבעם של הליכים שומתיים שהם מתבצעים לעיתים
16 שנים לאחר מועד הדיווח, אך כל עוד הם מתבצעים במסגרת תקופת ההתיישנות הקבועה
17 בחוק מע"מ – אין למערערת עילה להליך על כך, לא כל שכן שאינה יכולה לטעון
18 להסתמכות כלשהי.

19 יש להסב גם את תשומת הלב לעובדה כי גם הסכם השכירות המוגנת שנחתם בין העירייה
20 לבין המערערת ביום 24.7.2016, כונה על ידי המערערת כ"הסכם השכירות הנוסף" – ראו
21 נספח 5 לתצהיר המערערת. אלא שכאמור לעיל – המערערת לא טרחה מעולם להציג בפני
22 ערכאה כלשהי ואף לא בפני בית משפט זה הסכם שכירות מוגנת עם העירייה ממועד
23 סמוך למועד המחאת הזכות הנטענת.

24 המשיב אף ציין בכתב התשובה כי המערערת לא הציגה בפניו את הסכם השכירות האמור
25 מיום 24.7.2016 בשום שלב משלבי ההליך השומתי.

26 אם לא די בכך הרי שהעובדה כי בהסכם השכירות האמור בין המערערת לעירייה צוינה
27 תקופת שכירות החל מיום 20.6.1994 – אף היא מעוררת קושי ניכר. כפי שצוין לעיל,
28 במועד האמור, 20.6.1994 היתה סעמר בעלת זכות השכירות המוגנת בנכס על פי ההסכם
29 מיום 4.5.1994 (נספח 1 לתצהיר המערערת). אין גם להתעלם מן העובדה כי בחודש יוני
30 1994, היתה המערערת קטינה. לא ברור כיצד יכולה העירייה לחתום כביכול על הסכם
31 שכירות מוגנת עם המערערת ביחס לתקופה שבה המערערת לא יכולה היתה כלל
32 להתקשר בהסכמים בלא אפוטרופוס ובלא אישור של בית משפט.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 84. זאת ועוד, באותו הסכם שכירות מוגנת מיום 24.7.2016, נרשם כי המערערת חותמת
2 "באמצעות חברה בע"מ שתוקם על ידה תוך 45 יום". ועוד צוין בסעיף 14 להסכם האמור
3 כי:
4
5 **"הואיל והשוכר הינו יותר מאשר מאדם אחד [כך במקור – א.ג.], הרי מוסכם**
6 **ומוצהר בזה בין הצדדים, כי כל מסמך שייחתם על ידי אחד מיחידי השוכר**
7 **יחייב במאוחד ובנפרד את כל יחידי השוכר וכן את הערבים כאילו נחתם אותו**
8 **מסמך על ידי כל אחד ואחד מהם."**
- 9 ואם לא די בכל אלה, הרי שכתובתה של המערערת לצורך אותו הסכם וכפי שצוינה
10 בסעיף 18 להסכם הנ"ל היא – רויטל פיקהולץ נכסים בע"מ – שד' גושן 1 קרית מוצקין.
11 עיון בתדפיס המידע מרשות התאגידיים בעניין חברת רויטל פיקהולץ נכסים בע"מ – ראו
12 מוצג מש/1, מעלה כי בעלי המניות בחברה זו הם לא אחרים מאשר ה"ה חיים יהודה
13 ושמעון יהודה. המערערת הינה רק דירקטורית בחברה זו.
14 המערערת נחקרה בעניין זה בחקירה נגדית בפניי, ותשובותיה גם בנושא זה – היו רחוקות
15 מלהניח את הדעת, וזאת בלשון המעטה – ראו עמוד 24 לפרוטוקול כולו ועמוד 25 שורות
16 1-13. המערערת לא נתנה כל הסבר וניסתה להתחמק ממתן תשובות ענייניות, כפי שנהגה
17 לכל אורך עדותה בבית המשפט – הן בפניי והן בפני כבוד השופט זרנקין בהליך הפירוק.
18 85. אם נסכם את הראיות שבפנינו עד כה, הרי שהמערערת לא הוכיחה כלל כי היה לה עסק
19 ממשי או כי מדובר בתשומות אשר שימשו אותה בעסקה חייבת במס במועדים
20 הרלבנטיים לשתי דרישות ניכוי מס התשומות. המערערת לא הציגה כלל את חשבוניות
21 המס בגינן היא ביקשה את ניכוי מס התשומות. הדוחות התקופתיים שהגישה ובמסגרתם
22 ביקשה את ניכוי מס התשומות – אף הם לא הוצגו.
23 על כן, ומאחר ועסקינן בערעור בגין דחיית השגה על שומת מס תשומות – יש לקבוע
24 בראש ובראשונה האם המערערת הרימה את הנטל להוכיח כי היא זכאית לנכות את מס
25 התשומות, ובעניין זה כשלה המערערת ועל כן דין הערעור להידחות.
26 86. זאת ועוד, לא מצאתי גם כל ממש ביחס לטענות שהועלו על ידי המערערת במסגרת
27 הערעור בקשר עם מהות הזכויות בנכס שהיו בידיה – הן לפני הסכם הפשרה עליו חתמה
28 עם המפרק בהפסקת הדיון בערעור בבית המשפט העליון והן לאחוריו.



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 כל הראיות מובילות בבירור למסקנה כי המערערת לא החזיקה בשום זכות ביחס לנכס
2 טרם שהחל הליך הפירוק. המערערת לא היתה בעלת זכות השכירות המוגנת בנכס לפני
3 שחתמה על הסכם השכירות המוגנת עם העירייה בחודש יולי 2016.

4 המערערת בעצמה טענה בהליכים אחרים ובעדותה במע"מ כי זכות השכירות המוגנת
5 היתה בידי סעמר עד שזו נרכשה על ידי המערערת מאת המפרק.

6 דהיינו, על פי גרסת המערערת עצמה בהליכים אחרים וקודמים – היא רכשה את זכות
7 השכירות המוגנת מהמפרק. בכך יש כדי לסתום את הגולל על טענות המערערת בערעור
8 זה.

9 זאת ועוד, על פי הראיות שהובאו בפניי – במיוחד בנספח ד' לתצהיר עדת המשיב – 87
10 קיימות ראיות לכך שזכות השכירות המוגנת לא היתה כלל בידי המערערת גם לאחר
11 הסכם הפשרה, שכן הסכם השכירות המוגנת מיום 24.7.2016 נחתם כביכול על ידי
12 המערערת אך בשמה ולמענה של חברה אחרת. רויטל פיקהולץ נכסים בע"מ שכתובתה
13 היא זו ששימשה את המערערת לצורך ההסכם עם העירייה – היא חברה שבבעלות ה"ה
14 יהודה, אשר טענו כי המערערת מכרה להם בשנת 2012 את זכות השכירות המוגנת בנכס.

15 זאת ועוד, קיימות גם ראיות בפניי כי בנוסף למכירת זכות השכירות המוגנת לה"ה
16 יהודה, הרי שהמערערת מכרה את זכות השכירות המוגנת בנכס גם למר דרעי בשנת
17 2015, עם הסכמים נוספים ומשלימים משנת 2016, עוד לפני שביקשה את ניכוי התשומות
18 מושא הערעור. כפי שפורט לעיל, וכעולה מנספח ד' לתצהיר עדת המשיב - קיימים
19 הסכמים בעניין העברת זכות השכירות המוגנת מהמערערת למר דרעי – תחילה כביכול
20 בשותפות של 50% וזמן קצר לאחר מכן – מסירת 100% מזכות השכירות המוגנת לידי מר
21 דרעי ו/או חברות שבשליטתו (חברת צומת מצארט נכסים או האחים מוצארט בע"מ).

22 אין זה מתפקידו של בית משפט זה לנסות ולקושש ראיות מהמערערת או עבודה. על כן,
23 כאשר המשיב הציג בפני בית המשפט את המסמכים והראיות שנצברו בהליך השומתי,
24 וראיות אלו מקימות ספק ניכר באשר לבעלותה של המערערת בזכות השכירות המוגנת
25 בנכס במועדים הרלבנטיים לניכוי התשומות על ידה – אוגוסט 2016 וינואר 2020 –
26 וכאשר קיים ספק ניכר באשר לקיומה של הכנסה של דמי שכירות מהנכס במועדים
27 הרלבנטיים - פועל ספק זה לחובת המערערת, באופן השולל ממנה את הזכאות לניכוי מס
28 התשומות גם מן הטעם האמור.

29 בבחינת למעלה מן הצורך, אוסיף גם ואומר כי משעה שקבע כבוד השופט זרנקין כי שתי 88
30 המחאות הזכות לא היו ולא נבראו כלל, ומשהרכב שופטי בית המשפט העליון משקף



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 למערערת במסגרת הדיון בערעורה לעליון כי הוא סבור שהחלטת השופט זרנקין הינה
2 נכונה ואין מקום להתערב בה ("מראיה, קריאה ולימוד החומר שלפנינו לא נראה שנפלה
3 שגיאה בפסק הדין של השופט זרנקין") – לא ניתן לקבל את עמדת המערערת בערעור
4 דן לפיה בהבל פיהם של המפרק והמערערת באמצעות הסכם הפשרה ניתן "להפיח חיים"
5 מד'עיקרא בהמחאות זכות שנקבע, כעניין שבעובדה, שאינן קיימות כלל, וכל זאת בשל כך
6 שהצדדים להסכם הפשרה כתבו בו כי אם המערערת תקיים את התנאים הנקובים בו –
7 "יוותרו המחאות הזכות על כנן".
- 8 הסכם הפשרה לא יצר מחדש את המחאות הזכות, משום שהללו לא היו קיימות ולא היו .89
9 אמיתיות כלל. קיום התנאים שנקבעו בהסכם הפשרה איפשר את העברת זכות השכירות
10 המוגנת לידי המערערת לאחר שייתקיימו התנאים.
- 11 בית המשפט העליון התנסח בזהירות הנדרשת בפסק הדין שנתן תוקף להסכמות הצדדים
12 וציין כי ההסכמות הן של הצדדים וכי הן "כפי שהוכתבו על ידי באי כוחם לפרוטוקול
13 הדיון".
- 14 המערערת חזרה כמנטרה על כך שבית המשפט העליון נתן פסק דין ו"אשרר" כביכול את .90
15 הותרת המחאות הזכות על כנן. אין כל שמץ של אמת בטענה זו, לא ברמה העובדתית ולא
16 ברמה המשפטית והיא בגדר ניסיון לזרות חול בעיניו של בית משפט זה.
- 17 ככלל, וכנהוג, בית המשפט לא נוהג להתערב בהסכמי פשרה אלא במקרים חריגים ועל כן
18 ככל שהינו מתבקש ליתן תוקף של פסק דין להסכמות של הצדדים – רק לעיתים נדירות
19 יסרב לבקשה כאמור. אולם, מתן תוקף של פסק דין אין משמעו כי בית המשפט מסכים
20 לתוכנו של הסכם הפשרה או מאשרר אותו.
- 21 גם הטענה שהועלתה על ידי המערערת לפיה התשלומים שביצעה על פי הסכם הפשרה
22 נועדו "לשמור על הקיים" – דינה להידחות.
- 23 המערערת הגיעה לדיון בערעור שהגישה לבית המשפט העליון כשידיה ריקות וללא כל
24 זכות בנכס, לאחר שבית המשפט המחוזי בהליך הפירוק קבע כי זכות השכירות המוגנת
25 כמו גם הזכות לקבל את החזר הכספים מהסכם מכר זכויות החכירה שייכים לסעמר
26 ומעולם לא הגיעו לידיה.
- 27 על כן, בכדי לקבל לידיה את זכות השכירות המוגנת או את הזכות לקבל את החזר
28 הכספים מהעירייה - היה עליה לרכוש זכויות אלו. המערערת בעצמה ראתה את מצב



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 הדברים בדיוק כך, כרכישה של הזכויות, ועל כן אמרה דברים ברורים הן בהודעתה
2 במע"מ והן בהליכים אחרים בדבר רכישת הזכויות מהמפרק.
- 3 יתר על כן, העובדה שהמפרק והמערערת הגיעו להסכמה על ניסוח כלשהו בהסכם .91
4 הפשרה, לפיו אם המערערת תעמוד בתנאי הסכם הפשרה יוותרו המחאות הזכות "על
5 כנ" – אין בה כדי לקבוע את המהות הכלכלית האמיתית של הסכם הפשרה לצורך דיני
6 המס.
- 7 ראו: ע"א 6722/99 מנהל מע"מ תל-אביב נ' משכנות כלל מגדלי היס התיכון בע"מ,
8 פסקה 9 (07.01.2004):
- 9 "מהותה של עסקה נקבעת לצורך דיני המס על פי המהות הכלכלית האמיתית
10 של העסקה. שם העסקה או כינויה על ידי הצדדים לה איננו מכריע את מהותה
11 של העסקה לצורך דיני המס. עקרון זה הוא עקרון מקובל מזה שנים בדיני
12 המס."
- 13 .92 כאמור לעיל, סעיף 31(2) לחוק מע"מ פוטר ממס עסקה של מסירת מקרקעין בדמי מפתח
14 כמשמעותם בחוק הגנת הדייר, כאשר "דמי מפתח" מוגדרים בחוק הגנת הדייר ככל
15 תמורה שאינה בגדר דמי שכירות, הניתנת בקשר לקבלת (בין היתר) החזקה במושכר.
- 16 התשלום בסך 1.5 מיליון ₪ ששילמה המערערת למפרק (למעשה באמצעות הכספים
17 ששילם דרעי למפרק) – איפשרו את העברת זכות השכירות המוגנת מסעמר לידי
18 המערערת. מצב דברים זה נכנס בגדרו של סעיף 31(2) לחוק מע"מ, ועל כן מדובר בעסקה
19 פטורה.
- 20 .93 לא מצאתי כל ממש בטענת המערערת לפיה העירייה כבעלת הזכויות בנכס לא נתנה
21 הסכמתה או אישורה להתקשרות ו/או לא קיבלה את חלקה בתשלום ולכן לא ניתן
22 לראות בכך עסקה למסירת מקרקעין בדמי מפתח כמשמעותם בחוק הגנת הדייר.
- 23 מן הראיות שהוצגו בפניי עולה בבירור כי העירייה היתה מודעת להליך הפירוק ואף נטלה
24 בו חלק פעיל, כעולה מהחלטת כבוד השופט זרנקין.
- 25 אין ספק בעיניי, שהעירייה היתה ערה ומודעת לערעור שהגישה המערערת לבית המשפט
26 העליון ואין גם כל ספק שהעירייה היתה מודעת להסכם הפשרה שנחתם בין המערערת
27 למפרק. בהסכם הפשרה קיימת התחייבות לביצוע תשלום על ידי העירייה עצמה – ראו
28 האמור בהסכם הפשרה:



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 "בנוסף, יהיה המפרק זכאי לקבל סך של \$ 116,000 כערך ביום חתימת
2 ההסכם כשהם צמודים למזדד בתוספת ריבית של 3% מיום חתימת ההסכם בין
3 ס.ע.מ.ר לבין העירייה מיום 9.6.2004.
4 כספים אלה ישולמו ע"י העירייה לקופת הפירוק תוך 180 יום, שאם לא כן,
5 תישא בהם המערערת בתוך 10 ימים לאחר מכן, או שהמערערת תשלם אותם
6 בתוך 180 יום ואז היא תהיה זכאית להשבת הכספים שנצברו מהעירייה.

7 ובהתאם להסכם הפשרה הלא העירייה שילמה למפרק ביום 26.9.2015 את הסך של
8 822,161 ₪, שהם השווי השקלי של 116,000 דולר בצירוף הפרשי הצמדה וריבית משנת
9 2004 (מועד חתימת הסכם מכר זכויות החכירה) – ראו לעניין זה סעיף 4 למסמך
10 ה"תגובה מטעם המפרק לבקשה 182" שהוגשה בהליך הפירוק, המצוי בנספח ד' לתצהיר
11 עדת המשיב עמוד 86. התשלום האמור בוצע על ידי העירייה למפרק בתוך 180 יום
12 מהסכם הפשרה ובהתאם לתנאיו. על כן, סבורני כי ניתן לקבוע שהעירייה ידעה על הסכם
13 הפשרה וביצעה את התשלום לפיו ובמועד כפי שנקבע בו.

14 ככל שהעירייה מצאה לנכון, משיקוליה היא, שלא לעמוד על חלקה בתשלום בגין העברת
15 זכות השכירות המוגנת מסעמר למערערת על פי הסכם הפשרה – אין בעובדה זו
16 כשלעצמה כדי להוציא את העסקה מתחולת הפטור לפי סעיף 31(2) לחוק מע"מ.

17 באשר לטענת המערערת לפיה המפרק ויתר על זכות התביעה שהייתה לו, לפיה המחאת .94
18 הזכות מסעמר למערערת בטלה כלפיו – טענה זו נראית בעיניי תלושה מן המציאות.

19 בדיון בבית המשפט העליון לא היתה בידי המפרק כל זכות תביעה. בידי המפרק היתה
20 זכות שכירות מוגנת בנכס, השייכת לסעמר, כפי שקבע השופט זרנקין בהחלטתו, אשר
21 הרכב שופטי בית המשפט העליון ציין בפרוטוקול הדיון בערעור לעליון כי אין בכוונתו
22 להתערב בה.

23 מפרק הוא בעל תפקיד, הממונה על ידי בית המשפט, השואב את כוחו וסמכויותיו
24 מהוראות החוק ומבית המשפט, הוא חב חובות נאמנות לבית המשפט ולציבור הנושים
25 של החברה שבפירוק, ותפקידו הוא להשיא את הכספים שבקופת הפירוק לטובת הנושים.
26 מפרק אינו רשאי לוותר על זכויות כלשהן של תאגיד שהוא מונה כבעל תפקיד בהליך
27 פירוק, אלא חייב הוא לדאוג לכינוס כל הזכויות של החברה שבפירוק, ולמיקסום
28 התשואה מהן.

29 ברוח זו יש לראות את ההסכמה אליה הגיע המפרק עם המערערת בהסכם הפשרה בהליך
30 הערעור לעליון. ברי, כי משקבע בית המשפט המחוזי (ובית המשפט העליון אף תמך
31 בקביעות אלו), כי המחאות הזכות, להן טענה המערערת, הן אינן אמיתיות ועל כן בטלות,
32 וכי זכות השכירות המוגנת (כמו גם הזכות לקבל את החזר הכספים בשל ביטול הסכם



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 מכר זכויות החכירה) שייכת לחברת סעמר – **אין המפרק יכול לוותר על זכויות אלו או**
2 **לקבוע אחרת מכפי שקבע בית המשפט.** כל שהמפרק רשאי לעשות הוא למקסם את
3 התשואה והתמורה ממכירת זכויות אלו, וכך עשה מול המערערת בהסכם הפשרה.
- 4 כדרכם של הסכמי פשרה – אין הם בהכרח הולכים עקב בצד אגודל עם הוראות החוק
5 כלשונן, או עם המציאות העובדתית האמיתית, ועל כן כשם כן הם – בגדר פשרה
6 ומשכללים הם את האינטרסים הסובייקטיביים של הצדדים לעיסקה. אך בוודאי שהם
7 אינם יכולים לקבוע מצב עובדתי פיקטיבי, או לקבוע מצב משפטי כלפי כולי עלמא,
8 ובוודאי שלא במישור דיני המס.
- 9 לפיכך, מאחר ולפי סעיף 41 לחוק מע"מ זכות העוסק לנכות מס תשומות מותנית, בין .95
10 היתר, בחובה לשלם מס עסקאות, הרי שכשהעסקה שבוצעה פטורה ממס, ממילא המפרק
11 לא היה צריך להוציא חשבונית, ומכאן שאין בכלל מקום לדיון על ניכוי מס התשומות
12 בקשר עם העברת זכות השכירות המוגנת מהמפרק למערערת על פי הסכם הפשרה.
- 13 זאת ועוד, בכל הקשור והמתייחס לחשבונית שהוציא המפרק למערערת בינואר 2020 בגין
14 התשלום ששילמה העירייה כהחזר הכספים בשל ביטול הסכם מכר זכויות החכירה – הרי
15 שכאמור לעיל – חשבונית זו הוצאה שלא כדין למערערת ודי בכך כדי לשלול את ניכוי מס
16 התשומות לפיה. ממילא, אף אילו חשבונית זו היתה תקינה (והיא אינה) – לא היתה
17 המערערת זכאית לנכות את מס התשומות בגינה שכן לא דיווחה כלל על עסקאות בינואר
18 2020, בניגוד לסעיף 41 לחוק מע"מ.
- 19 בשולי הדברים, אציין כי ההסכמה אליה הגיע המפרק עם המערערת במסגרת בקשה 182 .96
20 בהליך הפירוק לפיה הוא יוציא למערערת חשבונית מס בגין התשלום שקיבל מהעירייה
21 כהחזר התשלום בגין ביטול הסכם מכר זכויות החכירה – לטעמי **אינה מסוג ההסכמות**
22 **שהמפרק רשאי להגיע אליהן.** אינני סבורה כי המפרק רשאי להוציא חשבוניות שלא על
23 פי הוראות חוק מע"מ. ככל שיש ספק באשר לחובה להוצאת חשבונית ולמי להוציאה –
24 הגורם המתאים לפנות אליו לצורך קביעה אם יש להוציא חשבונית אם לאו – היא רשות
25 המס. בית משפט של פירוק אינו הגורם המוסמך לקבוע אם יש מקום להוציא חשבונית
26 אם לאו.
- 27 על כל פנים, במקרה דנן, כאשר העירייה היא ששילמה לידי המפרק את הסך של 822,161
28 ש"ח, כאשר החבות על פי דין לבצע את ההשבה של הסכום לאחר ביטול הסכם מכר זכויות
29 החכירה היא של העירייה וכאשר ממילא קיימת התחייבות בהסכם הפשרה כי העירייה
30 היא שתישא בתשלום זה לידי המפרק והיא עמדה בהתחייבות זו וביצעה את התשלום



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

- 1 במסגרת המועד שנקבע בהסכם הפשרה - הרי שלעמדתי אין ולא היה מקום שהמפרק
2 יוציא למערערת את חשבונית המס בקשר עם תשלום זה. במאמר מוסגר, ראוי היה
3 שתיבחן השאלה אם בכלל היה מקום להוצאת חשבונית על ידי המפרק בקשר עם ביצוע
4 החזר של תשלום בשל ביטול הסכם מכר זכויות החכירה, שהרי למעשה מדובר בזיכוי.
- 5 כך או כך, בהקשר של המערערת - הוראת סעיף 38(א) לחוק מע"מ קובעת כי עוסק רשאי
6 לנכות ממס העסקאות שהוא חייב בו את מס התשומות הכלול בחשבונית מס שהוצאה לו
7 כדין. בעניינה של המערערת וכאמור, היא אינה זכאית לנכות את מס התשומות בגין
8 החשבונית שהוציא לה המפרק ביום 1.1.2020 בשל שני טעמים: האחד, שהחשבונית
9 שהוציא לה המפרק – לא היתה חשבונית שהוצאה כדין; והשני – שלא היו למערערת
10 עסקאות חייבות מהן ניתן היה לנכות תשומות.
- 11 באותה הזדמנות ובמאמר מוסגר נוסף – ראוי גם כי המשיב יבדוק גם את עניין הוצאת
12 חשבונית המס על ידי המפרק למערערת בקשר עם תשלום סך של 35,000 ₪ ששילמה
13 המערערת, על פי הנטען, למפרק כהוצאות משפט לפי הסכם הפשרה.
- 14 לא מצאתי כל ממש בכל שאר טענות המערערת, אשר ממילא אין בהן כדי לשנות את
15 תוצאות הערעור.
- 16 בין השאר לא מצאתי כל בסיס לניסיונה של המערערת לגרור את הערעור לדיון בשאלות
17 של חבות בתשלום מס עסקאות בקשר עם דמי שכירות מקפה לנדזור. למערערת לא
18 הוצאה שומת מס עסקאות. הערעור דנן עוסק בשאלת הזכאות של המערערת לנכות את
19 מס התשומות. בנוסף וכאמור לעיל – המערערת טענה בעצמה כי מעולם לא קיבלה דמי
20 שכירות מקפה לנדזור.
- 21 גם טענות המערערת באשר לנטל ההוכחה בערעור זה – דינן להידחות. עסקינן בערעור
22 מס, כאשר המערערת מבקשת לנכות מס תשומות. המחלוקת בערעור זה אינה בשאלה
23 אם המערערת זכאית לפטור ממס אם לאו, כפי שניסתה המערערת לטעון.
- 24 על כן בהתאם להלכה הפסוקה, רואים את המערערת כ"תובעת" אשר נטל הראיה מונח
25 על כתפיה מתחילתו ועד סופו, והיא כאמור – לא עמדה בו.
- 26 טענת המערערת לפגיעה, כביכול, בעיקרון ההקבלה, בשל אי התרת ניכוי מס התשומות
27 על ידיה בנסיבות בהן המפרק שילם את מס העסקאות – גם היא אין בה ולא כלום.
28 כאמור לעיל, גם אם הייתי קובעת כי העסקה על פי הסכם הפשרה חייבת במס עסקאות,
29 הרי שהמערערת אינה זכאית לניכוי מס התשומות, בין בשל העדר קיומו של "עסק"



בית המשפט המחוזי בחיפה

ע"מ 21-12-31030 פקהולץ נ' מנהל מס ערך מוסף עכו

1 בידיה, בין בשל העדר עסקאות חייבות במס ובין בשל אי הוכחה כי זכות השכירות
2 המוגנת היתה בבעלותה במועד דרישת ניכוי התשומות באוגוסט 2016 ובנואר 2020.
3 זאת ועוד, משנקבע כי העסקה מושא הסכם הפשרה נופלת בגדרו של הפטור בסעיף 31(2)
4 לחוק מע"מ – הרי שעניין תשלום מס העסקאות שנעשה על ידי המפרק – הוא עניין
5 למפרק לעסוק בו באמצעות פנייה למשיב בדרך ובמועד הקבוע בחוק, בעניין מס
6 העסקאות ששולם, ואין זה מעניינה של המערערת.

סוף דבר:

8 98. לאור כל האמור לעיל – **הערעור נדחה על כל חלקיו וטיעונו.**

9 שומת התשומות שהוצאה למערערת על ידי המשיב, בסך של 337,408 ₪ בערכי קרן –
10 תעמוד בעינה.

11 המערערת תישא בהוצאות המשיב ובשכ"ט עו"ד בסך כולל של 45,000 אשר ישולם בתוך
12 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא סכום זה ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד
13 התשלום המלא בפועל.

14

15 המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.

16 פסק הדין ניתן לפרסום.

17

18 ניתן היום, כ"א אייר תשפ"ד, 29 מאי 2024, בהעדר הצדדים.

19

אורית וינשטיין, שופטת

20

21