



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

מספר בקשה: 1

לפני כבוד השופט אביגדור דורות

המבקשת:

סטי אנרגיה בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד תמיר סולומון ועו"ד אבי גורן

נגד

המשיב:

פקיד שומה ירושלים 1
ע"י ב"כ עו"ד עמיחי גימאני
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

החלטה

1. המבקשת עתרה לקבלת סעד זמני, במסגרתו התבקש בית המשפט ליתן צו המורה למשיב להעניק למבקשת אישור על ניכוי מס במקור בשיעור של 1%, וזאת עד להכרעה בתיק העיקרי.
2. המשיב ביקש לדחות את הבקשה והעלה מספר טענות, כדלקמן: ראשית, נטען כי המבקשת עותרת לצו עשה בכסות של צו ביניים, אשר מטרתו שינוי המצב הקיים, שבו מחויבת המבקשת בניכוי מס במקור בשיעור של 5%. שנית, נטען כי בכסות של סעד זמני, עותרת המבקשת לקבלת הסעד העיקרי בהליך, קרי, ביטול החלטת המשיב, אשר סירב להיעתר לבקשת המבקשת למתן אישור מופחת לניכוי מס במקור. שלישית, נטען כי פקיד השומה הפעיל את סמכותו ואת שיקול דעתו ואין מקום להתערב בהחלטתו בנסיבות העניין. רביעית, נטען כי המבקשת לא הציגה את הנזק שעלול להיגרם לה, ככול שלא יינתן הסעד הזמני, ולכן מאזן הנוחות נוטה לטובת המשיב, אשר יוותר ללא אפשרויות גביה של המס שיגיע מן המבקשת.
3. להלן יפורטו הוראות החקיקה הרלבנטית.
 - סעיפים 164 ו-165 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), קובעים את חובת ניכוי במקור, וזוהי לשון הסעיפים:

"חובת ניכוי במקור"
 164. כל המשלם או האחראי לתשלומה של הכנסת עבודה לרבות חלק ממענק שנתקבל עקב פרישה או מוות, שאינו פטור על פי סעיף 9(א7), של השתכרות או



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

1 רווח שמקורם בהימורים, בהגרלות או בפעילות נושאת פרסים, כאמור בסעיף
2 א, של סכום המתקבל עקב היוון קיצבה שאינו פטור על פי סעיפים 9א או 9ב,
3 או של סכומים ותשלומים שחל עליהם סעיף 18(ב) ומהווים הכנסה בידי מקבלם
4 או של הכנסה לפי סעיף 2(5), או של סכומים ותשלומים שחל עליהם סעיף 3(ה7),
5 או של הכנסה חייבת שהעבירה קרן להשקעות במקרקעין כהגדרתה בסעיף 2א64
6 לבעלי מניותיה, או של תמורה כמשמעותה בסעיף 88, או של ריבית או דיבידנד
7 או של כל הכנסה אחרת ששר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, קבע
8 לכך בצו, ינכה בשעת התשלום מן הסכום המשתלם מס באופן ובשיעורים
9 שנקבעו; ואולם רשאי שר האוצר לקבוע לעניין השתכרות או רווח כאמור בסעיף
10 2א כי ניכוי המס יהיה כפי שיקבע, אף שלא בשעת התשלום ושלא מן הסכום
11 המשתלם; הוראת זו חלה גם על המדינה.
12

קיזוז הניכוי

14 165. (א) הניכוי האמור יקוזז כנגד המס שיוטל על הכנסתו החייבת של מקבל
15 ההכנסה בשנת המס שבה נעשה הניכוי או בשנת המס שלאחריה לפי ברירת
16 פקיד השומה בשעת השומה או לפניה.
17 (ב) קיזוז על פי סעיף קטן (א) כנגד המס שחייב בו בעל שליטה כמשמעותו
18 בסעיף 32(9), ייעשה רק אחרי שהסכום שנוכה שולם לפקיד השומה, זולת אם
19 יש לבעל השליטה שליטה פחותה מ-50% והוא הוכיח להנחת דעתו של פקיד
20 השומה שלא ידע כי הסכום שנוכה לא שולם לפקיד השומה או שנקט בכל
21 האמצעים הסבירים להבטחת התשלום."
22

23 להלן הוראות תקנות מס הכנסה (ניכוי מתשלומים בעד שירותים או נכסים), תשל"ז-1977;

"ניכוי מס

25 2. (א) משלם המשלם למקבל תשלומים בעד שירותים או נכסים, למעט
26 תשלומים כאמור בעד נכס או שירות ששוים אינו עולה על הסכום הקבוע בסעיף
27 2(ב) לחוק עסקאות גופים ציבוריים (אכיפת ניהול חשבונות ותשלום חובות מס),
28 תשל"ו-1976 ינכה מתשלומים אלה מס בשיעור של 20%.
29 (ב) על אף האמור בתקנת משנה (א) אם לא הוכיח המקבל להנחת דעתו של
30 פקיד השומה, כי ניהל לגבי הכנסתו פנקסים קבילים, וכי הגיש את כל
31 הדו"חות שחויב בהגשתם בהתאם להוראות הפקודה ואין בידו אישור בכתב
32 במפקיד השומה כי ניהל פנקסים קבילים והגיש את כל הדו"חות האמורים,
33 ינוכה מס בשיעור של 30%.



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

- 1 (ג) היה התשלום האמור בתקנת משנה (א) כולו או חלקו בשווה כסף יקבע
2 המשלם לצורך הניכוי את סכום התשלום כפי שעלה לו. פקיד השומה רשאי
3 להגדיל או להקטין את הסכום האמור בתקנת משנה זו, והמשלם ינכה את
4 המס לפי קביעת פקיד השומה."
- 5
- 6 4. הפקודה והתקנות מכוחה, יוצרות חובת ניכוי מס במקור בשיעורים ובנסיבות הקבועים
7 בהם. אל מול חובה זו קיימת הסמכות לפקיד השומה להקטין את שיעור הניכוי הקבוע ואף
8 לאפסו אם שוכנע כי יוותר עודף מס.
- 9
- 10 5. ניכוי במקור נועד לשם אכיפה יעילה, ובין מטרתיו, הבטחת גביית המס ותשלומו בסמוך
11 למועד התקבול, תוך הטלת חובה על המשלם להעביר את סכום המס, עד לקביעת שומת
12 ההכנסות במסגרת הדו"ח השנתי.
- 13
- 14 6. המשיב הפנה בתגובתו להוראת ביצוע מס הכנסה מיום 7.1.24 מספר 3/2024 בדבר ניכוי
15 מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים לשנת המס 2024 (להלן: "הוראת
16 הביצוע"). נטען כי בנסיבות המקרה ועל פי הוראת הביצוע היה מקום לקבוע שיעור ניכוי
17 מס במקור של 5%.
- 18
- 19 7. לטענת המבקשת, חייב המשיב להכיר בזכותה ליהנות מחזקת החפות ולאפשר לה לנהל את
20 עסקיה באופן בו לא יהפוך הליך הביקורת לאקט המעקר את המשך קיומה כעסק מתפקד.
21 נטען כי המבקשת מצויה על סף קריסה טוטאלית, כך שהותרת אישור הניכוי בשיעור של
22 5% לא תאפשר את הישרדות המבקשת ולו לימים הקרובים. עוד נטען, כי קביעת שיעור
23 ניכוי מס במקור כפי שנקבע, מהווה סנקציה קשה ובלתי סבירה אשר נועדה להקדים
24 ולגבות מס על בסיס וחשבון הנחות שמיוחסות למבקשת. לטענת המבקשת, היא נמצאת
25 בפני סכנה מידית לסגירת עסקיה והכל בשל החלטה אשר יסודה בשיקול דעת בלתי מידתי
26 ונוקשה. בעניין מאזן הנוחות, נטען כי אין במתן הסעד הזמני משום גרימת נזק כלשהו
27 למשיב. לבקשת הסעד הזמני צורף תצהירו של מר נוריאל יהודה, מנהלה של חברת ראש
28 אנרגיה י.ג. בע"מ (להלן – "ראש אנרגיה"), המחזיקה את מלוא המניות והמשמשת
29 דירקטורית של המבקשת.
- 30
- 31 8. המשיב פרט בתגובתו בבקשה ממצאים שעלו לגבי התנהגות המבקשת ובעלי מניותיה
32 המצדקים את החלטתו. זאת ועוד, נטען כי המבקשת נמנעה מלהמציא למשיב תיעוד
33 מהותי כפי שהתבקשה, בכדי לבחון את האפשרות להקטין את שיעור הניכוי במקור. בעניין



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

- 1 מאזן הנוחות, טען המשיב כי בית המשפט נדרש לבחון גם את הנזק שעלול להיגרם
2 לאינטרס הציבורי. בתגובה לבקשה צורף תצהירה של ממונה חוליה מרכזית אצל המשיב.
3
4 9. להלן יפורטו הממצאים העומדים בבסיס החלטת המשיב:
5
6 א. בשנת 2023 מונה מנהל חדש בחברה, נוריאל יהודה, אשר הוצאה לו בשנת 2017 שומת
7 תשומות בגין שימוש בחשבונות פיקטיביות ותיקו האישי במע"מ נסגר החל מיום
8 1.4.22. כמו כן, קיימים תיקים פלילים וכתבי אישום נגד מיכאל קריספין, שהוא אחד
9 משני הגורמים המהותיים המנהלים את המבקשת.
10
11 ב. ראש אנרגיה, המחזיקה במניות המבקשת, סגורה במע"מ החל מיום 1.3.23. בביקורת
12 ניהול ספרים נמצא אי רשום תקבולים בהיקף של 193,000 ₪.
13
14 ג. המבקשת לא מדווחת על ספקים לניכויים החל משנת 2022 ועד לדיווחה האחרון
15 לחודשים 1-6/2024.
16
17 ד. החל מחודש דצמבר 2023 המבקשת החלה לדווח על היקף מחזורים ותשומות
18 מהותיים מפעילויות חדשות (מחזור פעילות חודשי של כ – 20 מיליון ₪ נכון לחודשים
19 ינואר – יוני 2024), כאשר המחזורים והתשומות שדווחו קודם לכן אינם מהותיים (כ
20 – 100,000 ₪ עד חודש נובמבר 2023).
21
22 ה. הספקים שהמבקשת ניכתה תשומות בגינם בתקופה שבין ינואר ליולי 2024, התברר כי
23 מע"מ פעלו באופן יזום לסגירת התיקים שלהם לאור הפצת חשבונות פיקטיביות
24 (הספקים: 4 תי - טק בע"מ; ר.ח.ל יעוץ עסקי אישי בע"מ; סטודיו אקס או בע"מ).
25
26 ו. בשנת 2023 המבקשת דיווחה על מחזור פעילות של כ – 12 מיליון ₪ ומנגד, לקוחות
27 המבקשת לא דיווחו כנדרש על תשלומים למבקשת, אלא בסכום של 507,000 ₪ בלבד.
28
29 10. עוד ציין המשיב, כי ביום 11.9.24 יצאה ממע"מ שומת תשומות לפי מיטב השפיטה בגין
30 שימוש בחשבונות פיקטיביות לרכישת סולר, המבוססת, בין היתר, על כך שבעלי המניות
31 של החברות שדווחו על ידי המבקשת כספקיות הסולר, אינם מכירים את המבקשת או מי
32 מטעמה ולא עסקו מעולם במכירת סולר. יצוין כי מנספח 4 לתגובה עולה כי בכוונת מע"מ
33 להוציא שומת תשומות לתקופה 4-7/2024 בסך של כ – 14.6 מיליון ₪ בגין דרישת תשומות
34 משלושת הספקים שצוינו לעיל בפסקה 9(ה).



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

11. בהוראת הביצוע נקבע בסעיף 12, העוסק באישורי ניכוי מס במקור עבור עסקים חדשים (המוגדרים כעסקים שהחלו לפעול מיום 1.7.23 או עד חצי שנה לפני הפקת האישור), כי יש לנהוג משנה זהירות בעת מתן אישור ניכוי במקור במקרים של עסקים חדשים ובפרט חברות חדשות. בסעיף 12.9 להוראת הביצוע נקבע כי במקרים בהם "לאור הבדיקות מתעורר חשד כי העסק משתמש בחשבוניות פיקטיביות" אין לתת אישור ניכוי במקור ויש לידע את פקיד שומה חקירות ומשרדי מע"מ הרלוונטיים. בסעיף 18.1 להוראת הביצוע נקבע כי רשות המיסים מפעילה מהלכים לשלילת אישורים על פטור/הקטנה מניכוי מס במקור מעסקים שיש חשד שהם מעורבים בהפצת חשבוניות פיקטיביות. בסעיף 18.2 להוראת הביצוע נכתב כי פותחה "מערכת סיכולים" בניסיון לסכל באופן מידי את תופעת השימוש בחשבוניות פיקטיביות, המרכזת מידע על תיקים המקיימים פרמטרים מסוימים, העשויים להעיד בסבירות גבוהה שמדובר בעוסק שמפיץ ו/או מקזז חשבוניות פיקטיביות.
12. סבורני כי הממצאים שעלו לגבי התנהלות המבקשת ובעלי מניותיה אשר פורטו בפסקה 9 לעיל, מצדיקים את החלטת המשיב בדבר שיעור הניכוי במקור. בבקשה לסעד זמני המבקשת אינה מתמודדת עם הממצאים הלכאוריים שפורטו על ידי המשיב. התצהיר שצורף לבקשה הינו תצהיר קצרצר (חצי עמוד) שאין בו כל התייחסות לספקים הנוגעים לעניין וכל התייחסות לממצאים שפורטו לעיל. כמו כן, אין בתצהיר כל התייחסות לדרישה להמצאת מסמכים מיום 12.8.24 שנשלחה למבקשת על ידי המשיב ואף לא נכללה בתצהיר כל התייחסות מדוע המבקשת לא נענתה לדרישה הנ"ל, באופן מלא או חלקי.
13. בדיון שהתקיים ביום 25.9.24 ביקשו ב"כ המבקשת לצרף דווח רווח והפסד של המבקשת לשנת 2024, נסח מידע הנוגע לספק ר.ח.ל יעוץ עסקי אישי בע"מ וכן הסכם העברת מניות בחברה זו. לא ניתן הסבר משכנע מדוע מסמכים אלו לא צורפו לבקשה או לתצהיר התומך בבקשה ויש בניסיון זה משום מעט מדי ומאוחר מדי.
14. מבחינת מאזן הנוחות, לא ניתן לקבל את טענת המבקשת, כאילו אין במתן הסעד הזמני משום גרימת נזק כלשהו למשיב. מתן הסעד הזמני עלול להכשיל את מטרת מנגנון הניכוי מס במקור, שהיא הבטחת תשלום המס בסמוך לקבלת התקבול. אם המשיב ימתין, כפי שהציעו ב"כ המבקשת, עד שתצא שומת תשומות, עד שתוגש השגה על השומה, עד שתינתן החלטה בהשגה ועד שיינתן פסק דין בערעור על החלטה בהשגה, בהחלט יכול להיווצר מצב שהמס במקור שיגבה (על פי אישור לפי 1%) לא יכסה את המס שיהיה על המבקשת לשלם לאחר הגשת הדוחות השנתיים למס הכנסה ואף יכול להיווצר מצב שחוב המס, הנובע מן ההפרש, לא יגבה בפועל ובכך יגרם נזק לקופה הציבורית.



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

15. כדי להצליח בבקשה לסעד זמני, על המבקשת להראות כי סיכויי התובענה טובים וכי מאזן הנוחות נוטה לטובתה. בין שני שיקולים אלה קיים יחס של "מקבילית כוחות", כפי שהוסבר, למשל, ברע"א 4086/18 קוטינה נ' נביל סיאם (25.6.18) בפסקה 12:

"כידוע, כאשר בית משפט נדרש להכריע בבקשה למתן סעד זמני, עליו לבחון קיומם של שני תנאים מצטברים: (א) סיכויי התביעה להתקבל הם גבוהים; (ב) מאזן הנוחות נוטה לטובת המבקש. בין שני התנאים הללו מתקיים יחס של מקבילית כוחות, לפיו ככל שסיכויי הערעור גבוהים יותר כך ניתן להקל בדרישת מאזן הנוחות, ולהיפך. עם זאת, מקובל לראות בשיקול מאזן הנוחות כבעל מעמד בכורה (ע"א 1881/14 שומרז חברה לביטוח ופיתוח בע"מ נ' שמריז, [פורסם בנבו] פסקה 12 (13.4.2014); ע"א 5432/16 סמואל נ' אליהו, [פורסם בנבו] פסקה 13 (18.1.2017)... תכליתם הכללית של מבחנים אלה היא מזעור הנזקים העשויים להיגרם מהחלטה שתתברר בדיעבד, לאור ההכרעה הסופית בעניין, כמוטעית."

16. זאת ועוד, על בית המשפט לנקוט משנה זהירות בטרם יורה על מתן צו עשה זמני, בפרט כזה המשנה מצב קיים, כפי שהוסבר, למשל, ברע"א 6252/23 נאות אט-ייזום ובניה בע"מ נ' אליהו גאון (7.12.23) בפסקה 9 (להלן: "עניין נאות אט"):

"בית משפט ינקוט משנה זהירות בטרם יורה על מתן צו עשה זמני, בפרט כזה המשנה מצב קיים, זאת לנוכח הפגיעה הפוטנציאלית בזכויות הנתבע הכרוכה במתן הסעד. סעד שכזה יינתן רק במקרים חריגים ביותר, בהם מצא בית המשפט כי נדרשת התערבות על מנת למנוע תוצאה קשה ביותר, וכי בהיעדר ההתערבות ייגרם למבקש הסעד נזק משמעותי שאינו בר פיצוי (רע"א 2071/21 חצרי אלף בית דוד המלך בע"מ נ' אזורים בניין (1965) בע"מ, פסקה 17 [פורסם בנבו] (13.7.2021); רע"א 8721/21 מכללת באקה נ' המועצה להשכלה גבוהה, פסקה 13 [פורסם בנבו] (22.12.2021)). לדברים האמורים משנה תוקף כאשר מדובר בסעד זמני החופף לסעד העיקרי שהתבקש בתביעה, שכן ככלל אין מקום להידרש במסגרת ההליכים המקדמיים להכרעה בשאלה המצויה במרכזו של ההליך העיקרי (רע"א 1378/23 מלייב נ' סייקל כלכלה מעגלית למכלי משקה בע"מ, פסקה 10 [פורסם בנבו] (2.4.2023); רע"א 7696/19 ההתאחדות לכדורגל בישראל נ' עירוני מודיעין העמותה העירונית לספורט מודיעין מכבים רעות, פסקה 9 [פורסם בנבו] (25.11.2019))."



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

17. הואיל ומדובר בבקשה למתן צו עשה המשנה מצב קיים וזהה לסעד הסופי המבוקש בתביעה, היה על המבקשת לעמוד בנטל מוגבר לעניין מאזן הנוחות, במובן זה שמוטל היה עליה להוכיח כי במאזן הנזקים הכולל העלול להיגרם לצדדים, נוטה הכף באופן מובהק לטובתה (עניין נאות אט, פסקה 10).

18. לעניין סיכויי התביעה, אומר בזהירות כי לא התרשמתי שמדובר בסיכויים טובים, לאור העדר התייחסות קונקרטיית מצד המבקשת לממצאים שפורטו על ידי המשיב, אשר הובילו אותו לקבלת החלטה. לעניין מאזן הנוחות, קיימת הצדקה להעניק סעד זמני שימנע את שינוי המצב הקיים, כאשר יהיה בכך כדי למנוע את סיכול ההליך, שמא לא ניתן יהיה להשיב את המצב לקדמותו. השאלה היא – האם המבקשת הראתה שיגרם לה נזק בלתי הפיך, במצב שבו בקשתה לסעד זמני תדחה. איני סבור כי עלה בידי המבקשת להראות כי זהו המצב. פתוחה הדרך בפני המבקשת להשלים את המידע והמסמכים שהתבקשה להגיש למשיב, על מנת שהאחרון יבחן שוב את בקשתה ויתכן כי עמדת המשיב תשתנה, לאור המסמכים והמידע שיוגשו לו. לעומת זאת, אם יינתן צו עשה זמני, ויתברר בסיום ההליך העיקרי כי יש מקום לדחות את התובענה, בהחלט צפוי כי יגרם למשיב נזק ובהקשר זה מדובר בנזק שעלול להיגרם לאינטרס הציבורי (ראו תקנה 95(ד1) לתקנות סדר הדין האזרחי, תשע"ט – 2018) במצב דברים זה, כאשר מתבקש סעד עשה המשנה מצב קיים והזהה לסעד הסופי המבוקש בתביעה, מוטל היה על המבקשת לעמוד בנטל מוגבר לעניין מאזן הנוחות ובנטל זה לא עמדה המבקשת.

19. לטענת המבקשת, היה על המשיב להסתפק בהפעלת סמכותו לפי סעיף 194 לפקודה ("גביית מס במקרים מיוחדים"), המאפשר לפקיד השומה לדרוש ערובה לתשלום המס ואף לפנות לבית המשפט למתן צווי עיקול על רכוש המבקשת. המבקשת אף הפנתה לסעיף המקביל בחוק מע"מ (112א), המאפשר למנהל מע"מ, החושש כי המס על עסקאות או על תשומות שלא נוכה כדין לא ישולם, לדרוש ערובה לתשלום המס או לבקש צווי עיקול מבית משפט השלום. נטען כי פעולה לפי הסעיפים האמורים הינה מידתית יותר ובדרך זו היה על המשיב לפעול. אכן, על המשיב, ככל רשות מנהלית, לפעול בסבירות ובמידתיות. יחד עם זאת, איני סבור כי תפקידו של בית המשפט הינו להורות למשיב בדבר דרך הפעולה בה עליו לנקוט לשם גביית חובות מס. אציין כי, ראוי שהמשיב ייקח בחשבון גם את הסמכויות האחרות הנתונות לו בפקודה, כאשר ידון פעם נוספת בבקשת המבקשת להקטין את שיעור הניכוי במקור, לאחר שזו תשלים את המידע והמסמכים שהתבקשו על ידו.



בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 38545-09-24 סטי אנרגיה בע"מ נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני:

1 20. **סוף דבר**: לאור כל האמור, הבקשה נדחית. לעניין הוצאות הבקשה, מצאתי שלא להכביד
2 על המבקשת, לאור הנזק הצפוי להיגרם לה ככל ששיעור הניכוי במקור לא ישונה. על
3 המבקשת לשלם למשיב הוצאות ושכ"ט עו"ד בסכום כולל של 4,000 ₪ וזאת תוך 45 ימים
4 מהיום. לאחר מועד זה יתווספו לסכום הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית כחוק.
5

6 **המזכירות תמציא את ההחלטה לב"כ הצדדים.**

7
8 ניתנה היום, כ"ב אלול תשפ"ד, 25 ספטמבר 2024, בהעדר הצדדים.
9
10

11
12
13
14
15


16 **אביגדור דורות, שופט**

17