



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

תא"מ 9881-09-18 ג ר ק פ חברה להשקעות בעמ נ' מע"מ פתח תקווה

לפני כבוד השופט דניאל הורוביץ

התובעת: ג.ר.ק.פ חברה להשקעות בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד נתנאל פריד

נגד

הנתבע: מנהל מס ערך מוסף פתח תקווה
ע"י ב"כ עו"ד מפרקליטות מחוז תל אביב

פסק דין

לפניי תביעה לתשלום סכום יתרת החזר מס ערך מוסף בסך 63,776 ₪ לו זכאית התובעת מהנתבע, לטענתה, בעקבות ביטול עסקת מכר מקרקעין.

עובדות העניין:

1. התובעת היא חברה פרטית המצויה בהליכי פירוק מרצון.
2. ביום 20.11.2005 מכרה התובעת מבנה תעשייתי בגוש 6711 חלקה 514 לחברת אלטלף 8 יהוד בע"מ (להלן: "אלטלף" ו-"העסקה הראשונה").
3. בימים 20.11.2005 ו-19.12.2005 שילמה אלטלף לתובעת ע"ח העסקה הראשונה תשלום ראשון בסך 331,170 ₪ ותשלום שני בסך 54,643 ₪ בהתאמה. סכומי המע"מ הם 54,643 ₪ ו-37,776 ₪ בהתאמה.
4. בתאריך 11.6.2006 הודיעה התובעת לאלטלף כי הסכם המכר בטל, מאחר שאלטלף לא עמדה בתנאיו, בכך שלא הסכימה לקבל את הנכס מידי התובעת ולא שילמה את יתרת סכום העסקה לתובעת.
5. ביום 25.6.2006 הגישה אלטלף תביעה לבית המשפט המחוזי בת.א. 1794/06 לאכיפת חוזה המכר, וכן בקשה לסעד זמני למניעת כל פעולה שתפגע בזכויותיה החוזיות.
6. ביום 30.7.2006 החליט בית המשפט המחוזי בבקשת הסעד הזמני והתיר לתובעת לנהוג בנכס מנהג בעלים. עוד החליט בית המשפט כי אם התובעת תמכור את הנכס, התמורה תופקד בחשבון נאמנות, ואלטלף תוכל להגיש תביעה כספית נגדה ובקשת עיקול זמני.
7. ביום 16.10.2006 מכרה התובעת את הנכס לאברהם קליין (להלן: "העסקה השנייה").



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

תא"מ 18-09-9881 ג ר ק פ חברה להשקעות בעמ"נ מע"מ פתח תקווה

8. ביום 17.2.2008 הגישה אלטלף כתב תביעה מתוקן לסעד של אכיפת הסכם המכר של העסקה הראשונה ולסעד כספי, וביום 27.5.2008 הגישה התובעת תביעה שכנגד, לסעד כספי של החזר ההפסדים והנזקים שנגרמו לה כתוצאה מהפרת אלטלף את הסכם המכר של העסקה הראשונה.
9. ביום 17.12.2014 ניתן פסק דין בהסכמה בתביעות ההדדיות, לפיו העסקה הראשונה מבוטלת. עוד נקבע כי הסכום ששולם על ידי אלטלף על חשבון רכישת הנכס יישאר בידי התובעת. עוד נפסק סך 100,000 ₪ לטובת התובעת.
10. ביום 18.3.2015 הוציאה התובעת חשבונית מס זיכוי מספר 03/015001 על סך 560,120 ₪, ובו רכיב מע"מ בסך 92,420 ₪, בגין ביטול העסקה הראשונה. בחודש מאי 2015 הגישה התובעת לנתבע דו"ח תקופתי.
11. על שומה שערך הנתבע לתובעת, הגישה התובעת השגה. על החלטת הנתבע בהשגה הגישה התובעת ערעור מע"מ 8111-09-16 לבית המשפט המחוזי בתל אביב. ביום 2.2.2017 נחתם הסכם פשרה בין התובעת לבין הנתבע במסגרת הערעור (להלן: "**הסכם הפשרה**"). סוכם כי התובעת תשלם לנתבע סך 56,561 ₪ המהווה מחצית חוב המס (סכום הקרן) על פי השומה (113,123 ₪). לסכום זה ייוספו הפרשי הצמדה וריבית בהתאם למועדים השונים שבהם הוחזרו לתובעת סכומי מס התשומות מושא השומה, פרי פסו לסכומים שהוחזרו. עוד סוכם כי תשלום חוב המס בפשרה יבוצע דרך קיזוז מהחזר המע"מ שלזכות התובעת לפי תעודת הזיכוי שהוציאה בגין ביטול העסקה הראשונה. להסכם הפשרה ניתן תוקף של פסק דין ביום 7.2.2017.
12. בהמשך להסכם הפשרה, הנתבע השיב לתובעת סך 36,884 ₪ לאחר שקיזז את חוב המס של התובעת מהחזר המע"מ בגין ביטול העסקה הראשונה, לפי שיטתו.
- טענות התביעה:
13. הנתבע השיב לתובעת סכום שגוי וחלקי בסך 36,884 ₪ בניגוד להוראות הדין, להסכם הפשרה ולפסק הדין.
14. הנתבע צריך היה להשיב לתובעת סכום נכון ומלא בסך 97,411 ₪ הכולל תוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום 15.1.2006, שבו דיווחה ושילמה התובעת לנתבע את קרן המס בגין העסקה הראשונה וזאת לפי סעיף 105(ג) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: "**חוק מע"מ**"). הסכום המלא מחושב לפי ההפרש שבין סכום המס להחזר בגין העסקה הראשונה (קרן בסך 92,420 ₪ לפי חשבונית מס זיכוי) לבין הסכום שהתובעת חייבת לנתבע (קרן בסך 56,562 ₪). על סכום זה יש להוסיף סך 3,250 ₪, תוספת הפרשי ריבית והצמדה מיום 22.6.2017 - הוא יום קבלת הסכום החלקי בחשבון התובעת, ועד מועד הגשת התביעה.
15. הנתבע צריך להחזיר לתובעת סך 63,776 ₪ - השווה לסכום של 60,527 ₪ בגין החזר מס נכון ליום 22.6.17 ושל 3,250 ₪ בגין הצמדה וריבית מיום 22.6.17 עד למועד הגשת התביעה - אך הנתבע מסרב, חרף מכתבי התובעת אליו מימים 12.7.2017 ו-28.12.2017.
16. סירוב הנתבע לשלם את הסכום המלא, מנוגד לחוק ולפסיקה בע"ש 9/90 **קופליק משה בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף** (26.1.91) לפיה ביטול חוזה פועל למפרע ומחזיר הגלגל אחורנית ליום הדיווח על העסקה והעברת המע"מ לתעודתו, ומנוגד גם לחובת תום הלב המוגברת של הנתבע כרשות מנהלית.



בית משפט השלום בתל אביב - יפו

תא"מ 18-09-9881-ג ר ק פ חברה להשקעות בעמ"נ' מע"מ פתח תקווה

טענות ההגנה:

17. תביעתה של התובעת הוגשה מעל 9 שנים לאחר מועד תשלום מס העסקאות.
18. הוראת סעיף 105(ג) לחוק המע"מ חלה ביחס לתביעות שהוגשו תוך שנתיים מתשלום המס, ואינה חלה בענייננו.
19. התובעת כללה לראשונה את תעודת הזיכוי על המע"מ בדו"ח תקופתי ממאי 2015. על כן הפרשי ריבית והצמדה התווספו ממועד הדו"ח התקופתי שהוגש במאי 2015.
20. כאשר הצדדים התכוונו לקבוע הסדר בנוגע לתשלומי הריבית וההצמדה – הם עשו זאת במפורש. מכל מקום, פסק הדין שנתן תוקף לביטול העסקה בגינה מבוקש ההחזר, ניתן רק בשנת 2014. מכאן שהעסקה לא בוטלה בינואר שנת 2006 כפי שטוענת התובעת.
21. הפסיקה בע"מ 1208/07 **קדמת זקל בע"מ נ' אגף המכס והמע"מ רחובות** (14.2.2011) קבעה כי מועד ביטול עסקה הוא רק לאחר הכרעה של בית משפט בפסק דין סופי לאחר קיומם של הליכים משפטיים בין הצדדים כי העסקה בוטלה. הפסיקה התייחסה להוראות סעיף 43 לחוק המע"מ העוסק בחובת הקונה להשיב מס תשומות בגין ביטול עסקה, והוא מקביל לסעיף 49 לחוק המע"מ הדין בזכות להחזר מס עסקאות.
22. בענייננו, מועד ביטול העסקה הוא לאחר הכרעת בית המשפט המחוזי בנוגע לזכות הביטול בדצמבר 2014, וכן לאחר שהוציאה התובעת הודעת זיכוי ממרץ 2015, בעת שהוגש לנתבע הדו"ח התקופתי במאי 2015.
23. סעיף 105(ג)(2) לחוק המע"מ קובע כי תביעה להחזר סכום ניתן להגיש למנהל תוך שנתיים מיום תשלום סכום כאמור ורק בתוך מועד זה ייתוספו הפרשי הצמדה וריבית.
24. בענייננו, חלפו למעלה מתשע שנים ממועד תשלום המס, קרי התשלומים מנובמבר ודצמבר 2005, בעוד שהדו"ח תוקן במאי 2015. לכן אין התביעה להחזר המס עומדת בהוראות סעיף 105(ג)(2) לחוק המע"מ.

דין והכרעה:

25. לאחר שעיינתי בטענות הצדדים והתרשמתי מהעדויות שנשמעו, מצאתי לנכון לדחות את התביעה. להלן נימוקיי - אשר יובאו בתמצית כמצוות תקנה 214טז(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, תשמ"ד-1984.
26. סעיף 105(ג) לחוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975, דן בריבית על החזר מע"מ. זה לשונו:
 - (1) שולם לעניין חוק זה סכום כלשהו שיש להחזירו והוראות סעיפים קטנים (א) או (ב) אינם חלים לגביו, לרבות מס כאמור בסעיפים 87 או 88(ב), ייוספו לסכום, אם הוחזר לאחר 30 ימים מיום תשלומו, הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלומו;
 - (2) תביעה להחזר סכום כאמור בפסקה (1) ניתן להגיש למנהל בכתב, תוך שנתיים מיום תשלום הסכום (ההדגשות לא במקור – ד.ה.).
27. המחוקק קבע תנאי להחזר סכומי מע"מ בצירוף הפרשי הצמדה וריבית, והוא – כי תביעה להחזר תוגש למנהל מע"מ תוך שנתיים מיום תשלום הסכום. יש אפוא לשאול מתי מלאה





בית משפט השלום בתל אביב - יפו

תא"מ 18-09-9881 ג ר ק פ חברה להשקעות בעמ"נ מע"מ פתח תקווה

התובעת אחר התנאי שקבע המחוקק לקבלת החזר מס בתוספת הפרשי הצמדה וריבית, קרי מתי תבעה התובעת ממנהל מע"מ את החזר המס.

28. סכומי המע"מ שולמו ע"י התובעת בחודשים נובמבר ודצמבר 2005, במסגרת עסקת מכר המקרקעין. התובעת ביטלה את עסקת המכר בחודש יוני 2006. עיינתי במסמכים הרבים שהגישו הצדדים לתיק, ולא מצאתי אינדיקציה שהתובעת פנתה לנתבע, דווחה לנתבע על ביטול העסקה, הוציאה תעודות זיכוי בגין סכומי המע"מ ששילמה, ותבעה החזר סכומי המע"מ. מנהל התובעת מר שלמה בזם נחקר בענין זה:

- ש. למה לא הוצאת הודעת זיכוי?
 ת. אני הוצאתי הודעת זיכוי, והודעתי לרשויות המס.
 ש. תפנה אותי להודעה שלך?
 ת. כל מה שאני אומר לך זה די פשוט, יש לי רו"ח ועו"ד שעובדים איתי שמדווחים על כל העסקאות. הוצאנו הודעות לרשויות המס, ומאז הכסף אצלם. משנת 2006 אני מנסה לקבל את הכסף חזרה.
 ש. איך ביקשת לקבל את הכסף בחזרה?
 ת. לא זכור לי. לא יודע איך אנשי החשבונאות שלי מתנהלים. מעולם לא מילאתי טופס, יש לי רו"ח שמטפל בזה.
 ש. למה לא הבאת את רו"ח שיסביר על הודעת הזיכוי שאתה טוען שהוצאת בשנת 2006?
 ת. את כל הטענות שלי כתבתי בתצהירי, אתה רוצה לחקור אותי על תצהירי?
 ש. אם אתן לך 5 דקות לעבור על כל המסמכים ששמת בתיק, לאתר כל הודעה כזו שהעסקה בוטלה?
 ת. אני חושב שאתה קצת אולי התבלבל. רשויות המס חייבות לתובעת כסף לא כתוצאה ממע"מ, אלא כתוצאה משומה שניתנה בשנה מסויימת והרשויות האלה חייבות כסף כגוף אחד. אני שילמתי כסף ביתר, ביטלתי עסקה וביקשתי את הכסף חזרה ומאז הרשויות חייבות לי כסף, ועכשיו אתה אומר לי שלא הגשתי הודעת זיכוי? לא מכיר את זה.

מנהל התובעת לא ידע אפוא להצביע על מועד בו התובעת דרשה החזר של מע"מ, או בכלל.

29. מעיון במסמכי התיק עולה כי התובעת ניהלה תכתובת עם מיסוי מקרקעין בענין שומת מס השבח. ראו מסמכים 11 עד 18 לרשימת המסמכים מטעם התובעת. ברם, לא נמצאה ולו תכתובת אחת עם מנהל מע"מ. פניה למיסוי מקרקעין בענין ביטול העסקה ותכתובת עם מיסוי מקרקעין בסוגית שומת מס השבח, איננה מאיינת את הצורך לפנות למע"מ, לדווח למע"מ על ביטול העסקה ולדרוש - במועד - ממנהל מע"מ את השבת סכומי המע"מ ששילמה התובעת. ודוקו, סעיף 105(ג)2 קובע כי תביעה להחזר מע"מ ניתן להגיש למנהל בכתב, תוך שנתיים מיום תשלום הסכום. לא הרי הגדרתו של המנהל לפי סעיף 1 לחוק מס ערך מוסף, כהגדרתו של המנהל לפי סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין. כל אגף ברשות המסים מתנהל בנפרד, מנהל רישומים ופועל עפ"י דברי חקיקה ונהלים נפרדים. כך גם העיד מר מאיר איינהורן מטעם הנתבע (עמ' 7 שורה 11):

- ש. נשאלת על אגפים ברשות המיסים, האם אתה מכיר או יודע לגבי חוקים שיש לכל האגפים האלה?
 ת. כל אגף ברשות המיסים פועל מכח חוק ייחודי לו ובהתאם להרשאות שניתנו מכח החוק הייחודי. כל אגף עוסק באכיפה ויישום של החוק הספציפי. המע"מ עוסק באכיפה של מיסוי עקיף בלבד





בית משפט השלום בתל אביב - יפו

תא"מ 18-09-9881 ג ר ק פ חברה להשקעות בעמ"נ' מע"מ פתח תקווה

ש. מניסיונך, אתה הרי מנהל תחום במע"מ, יש תחתך רכז ומפקחים, האם ידוע לך מצב באופן אישי על בסיס עסקה מסויימת תהיה החלטת מע"מ מסויימת והחלטת מס רכישה מסויימת?
ת. בוודאי. כי כל אגף פועל מכח החוק שעליו הוא מופקד.

30. התובעת הוציאה את תעודת הזיכוי על סכומי המע"מ רק ביום 18.3.2015 והגישה אותה לנתבע במסגרת דו"ח תקופתי סמוך לאחר מכן בחודש מאי 2015. התובעת לא עמדה אפוא בתנאי שנקבע בסעיף 105(ג)(2), לפיו יש לתבוע את החוזר המע"מ תוך שנתיים מיום תשלום המס. על כן, התובעת לא זכאית – כפי שהיא עותרת - לקבל את החוזר בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מיום תשלום המע"מ, קרי משנת 2006.

31. אינני מקבל את טענתה המשתמעת של התובעת, כי בשל התביעות ההדדיות שהתנהלו בינה לבין אלטלף וכל עוד לא הוכרע הסכסוך, היא לא פנתה לנתבע להשבת סכומי המע"מ. מע"מ לא היה צד להליכים בין התובעת לבין אלטלף וגם תכתובת שניהלה התובעת במקביל, היתה כאמור מול מיסוי מקרקעין בלבד ולא מול הנתבע. התביעה נגד אלטלף, שהנתבע כאמור לא היה צד לה, לא פטרה את התובעת מלדווח לנתבע על ביטול עסקת המכר ותביעה להשבת המע"מ. בנסיבות אלה, ומשחלפה התקופה בת שנתיים שנקבעה בסעיף 105(ג)(2) לחוק, התובעת איננה זכאית להפרשי הצמדה וריבית משנת 2006.

32. מקובלת עלי אפוא טענת הנתבע, כי יש לחשב את הריבית וההצמדה מחודש מאי 2015, וסכום החוזר לאחר הקיזוז בתוספת הפרשי הצמדה וריבית, מגיע לסך של 36,884 ₪.

33. טוענת התובעת כי הנתבע השיב לה את הסך של 36,884 ₪ מבלי לפרט כיצד חישב הנתבע את הסכום. אינני מקבל טענה זו. זאת, משום שהתובעת יודעת שהנתבע חישב את הפרשי ההצמדה והריבית מחודש מאי 2015, שכן זהו לב המחלוקת. לו סברה התובעת כי החישוב של הנתבע מוטעה, שומה היה על התובעת לפרט מהו הסכום שהיא סבורה שיש לשלם עפ"י גרסת הנתבע לפיה יש לחשב את הפרשי ההצמדה והריבית מחודש מאי 2015, ולהציע תחשיב אחר של הפרשי הצמדה וריבית מחודש מאי 2015. בהעדר תחשיב אחר, ומשלא נסתר תחשיבו של הנתבע, אינני מוצא סיבה שלא לקבל את הסכום שקבע הנתבע להחזר, בסך 36,884 ₪.

34. התביעה נדחית אפוא. התובעת תשלם לנתבע הוצאות ושכר טרחת עורך דין בסך 8,000 ₪.

ניתן היום, כ"ג חשוון תש"פ, 21 נובמבר 2019, בהעדר הצדדים.


דניאל הורוביץ, שופט

