

בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 9312/03

בפני :

כבוד המישנה לנשיא מ' חשין

כבוד השופטת מ' נאור

כבוד השופטת א' חיות

המערערת :

כבישי כרמל - ישובי חוף הכרמל בע"מ

נ ג ד

המשיב :

מנהל המכס ומע"מ

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בחיפה מיום
31.8.2003 ב-ע"ש 544/01 שניתן על ידי כבוד השופטת ש'
וסרקרוג

תאריך הישיבה :

כ"ז באלול התשס"ד (13.9.2004)

בשם המערערת :

עו"ד יעקב קורין ; עו"ד משה שקל ;
עו"ד טלי יהושע

בשם המשיב :

עו"ד יהודה ליבליין

פסק-דין

השופטת מ' נאור:

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בחיפה (כבוד השופטת ש'
וסרקרוג), אשר דחה את ערעור המערערת על השגת שומה שהגישה למשיב לפי חוק
מס ערך מוסף, תשל"ו-1975 (להלן: החוק).

העובדות

1. המערערת, שותפות רשומה בין אגודת ישובי חוף הכרמל (99%) ובין החברה
הכלכלית לפיתוח חוף הכרמל (1%), עוסקת בביצוע עבודות עפר, תשתית ופיתוח
מקרקעין. עם לקוחותיה נמנים, בין היתר, המועצה האזורית חוף הכרמל (להלן:
המועצה האזורית) והישובים הנמצאים בתחום שיפוט המועצה האזורית (להלן:

הישובים). עם לקוחות אלה נחתמו חוזים בהם נקבעו תעריפי העבודה של המעוררת. תעריפי העבודה כללו, במרבית החוזים, הנחה על "מחירון דקל", שהנו מחירון מקובל בענף הבנייה והתשתיות. העבודות בוצעו על פי המחירים המוזלים שנקבעו וסכומי החיוב נרשמו ללקוחות, בכרטיסיהם אצל המעוררת.

2. בין שנת 1996 לשנת 1999 (כולל), בסוף כל שנה (או ליתר דיוק בתחילת שנת הכספים העוקבת), העניקה המעוררת ללקוחותיה אלה – ורק להם – "הנחת מחזור", כלשונה, באמצעות הנפקת חשבונית שלילית. "הנחה" זו באה בנוסף להנחה שנקבעה מראש בחוזה. הסכום השלילי שנרשם בחשבונית חושב תמיד, שנה אחר שנה, על פי אותו אחוז ממחזורו השנתי של הלקוח (אחוז קבוע 10% לישובים; 6% למועצה האזורית, כפול סכום סך העבודות שביצע הלקוח במהלך השנה). הסכום השלילי נרשם לזכות הלקוח בכרטיסו.

3. המשיב פסל את החשבוניות השליליות, שהנפיקה המעוררת. הוא סבר כי מדובר ב"הקטנת מחיר עסקה" לשם הפחתת מס והוציא למעוררת שומת עסקאות לתקופה האמורה, על פי המחיר החוזי שסוכם בינה לבין לקוחותיה (מבלי שהתחשב בחשבוניות השליליות שנפסלו). על שומה זו השיגה המעוררת בפני המשיב אך השגתה נדחתה. על כך ערערה לבית המשפט המחוזי.

פסק דינו של בית המשפט המחוזי

4. בית המשפט המחוזי קבע כי לפי סעיף 7 לחוק מחיר העסקה המחייב לצורך מע"מ הוא המחיר עליו הסכימו הצדדים, אפילו נמוך הוא ממחיר השוק ובלבד שהוא נקבע ככזה עקב גורמים מסחריים. המחלוקת העיקרית, כפי שתיאר אותה בית המשפט, הייתה האם החשבוניות השליליות, שהנפיקה המעוררת, מהוות "הנחה מסחרית" כטענתה או "הקטנת עסקה" כטענת המשיב. בית המשפט המחוזי קיבל את עמדת המשיב לפיה מדובר ב"הקטנת עסקה" שכן, הליך הוצאת החשבוניות השליליות "אינו מגובה במסמכים, אינו משקף את הגרסה העובדתית שעלתה, ואופן פעולתה של המעוררת בנושא זה, מורה, כי אין הצדקה כלכלית-עסקית לאופן פעולתה". בנוסף, בית המשפט קבע כי יש בעובדות כדי להצביע על קיומם של "יחסים מיוחדים" בין המעוררת ללקוחותיה המוזכרים וכי הדבר מחזק את המסקנה שאכן, אין עסקינן ב"הנחה מסחרית". בית המשפט המחוזי קיבל גם את עמדת המשיב ולפיה החשבוניות השליליות אינן עומדות בהוראות החלות על ניהול פנקסי חשבוניות. בסופו של יום, בית המשפט המחוזי קבע כי המשיב פעל כנדרש כאשר התייחס למחיר החוזי שבין

המערערת ללקוחותיה כ"מחיר העסקה" ודחה את הערעור. מכאן ערעור המערערת לפנינו.

טענות בעלי הדין

5. המערערת טוענת כי השאלה האם החשבוניות השליליות מהוות "הנחה מסחרית" או שמא "הקטנת עסקה" היא שאלה משפטית כאשר התשתית העובדתית לשאלה נבנתה בבית המשפט המחוזי על תצהירים ומסמכים בלבד והמצהירים לא נחקרו על תצהיריהם. לכן, לגישה, אין עדיפות לבית המשפט קמא בפרשנות הדברים. לגופו של ענין טוענת המערערת, כי סעיף 7 לחוק קובע את הכלל לפיו מחיר העסקה, לצורך מע"מ, הוא המחיר הסופי עליו הסכימו הצדדים, לאחר כל ההנחות הניתנות במשך חיי העסקה, ואין הסעיף מעניק למשיב סמכות להתערב במחיר. לשיטתה, הסמכות להתערב במחיר טמונה בחריגים, כגון קיום יחסים מיוחדים בין צדדים לעסקה, אלא שלטענתה, המשיב לא טען או לא עמד במבחני הסף של החריגים ואף אם עמד בהם – לא פעל על פי הוראותיהם. לכן, לדידה, הוטל עליה מס ביתר והיה מקום לבטל את השומה שהוציא לה המשיב. לבסוף טוענת המערערת כי השומה שהוצאה לה נוגדת את הוראותיו המקצועיות של המשיב עצמו ולכן יש לראות בשומה הפרת הבטחה מנהלית וממילא, לגישה, המשיב מושתק מלפעול בניגוד לנהליו. יודגש, כי בדיון לפנינו הבהיר בא-כוח המערערת שעיקר הערעור טמון בכך שהמשיב פעל, לגישת המערערת, בחוסר סמכות.

6. המשיב גורס כי השאלה שבמחלוקת שאלה עובדתית היא וכי אין מקום להתערב בממצאי הערכאה הדיונית. לגופו של ענין טוען המשיב, כי המערערת ניסתה באמצעות החשבוניות השליליות להפחית שלא כדין את חבותה במס עסקאות וכי אין ענייננו ב"הנחה מסחרית". המשיב מתאר את נסיון של רשויות מוניציפאליות לקזז בעקיפין מס תשומות בגין עבודות תשתית ובניית מבני ציבור, אשר בהיותן מלכ"ר (מוסד ללא כוונת רווח) אין הוא מותר להן בניכוי. לצורך זה, למשל, הקימו עיריות חברות עירוניות, המבקשות לקזז מס תשומות. כך מושגת השתתפות של קופת הציבור בתשומות הרשות המוניציפלית, בניגוד לכוונת המחוקק. לגישת המשיב ענייננו נופל במסגרת זו כאשר המערערת, אומנם אינה חברה עירונית אך היא בעלת יחסים מיוחדים עם הישובים, שהינם בעליה בעקיפין באמצעות חברותם באגודת ישובי חוף הכרמל, ועם המועצה האזורית; והחשבוניות השליליות שהנפיקה המערערת ללקוחות אלו, ובאמצעותן איפוס רווחיה ויצירת הפסדים, מובילים לאותה תוצאה המנוגדת לכוונת המחוקק – לאמור, קיזוז מס תשומות והשתתפות קופת הציבור בעלות עבודות

התשתית. יתר על כן, לטענת המשיב החשבוניות השליליות שהנפיקה המערערת ממילא אינן מקיימות את הוראות ניהול הפנקסים הרלבנטיות. המשיב הדגיש כי לא סטה מהוראותיו המקצועיות ובשאלת הסמכות הדגיש כי יש לו סמכות על פי סעיף 77 לחוק אף שיכול הוא להתערב במחיר העסקה מכוח סעיף 10 לחוק ומכוח סעיף 138 לחוק.

סמכות המשיב

7. "על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין" (סעיף 2 לחוק). מחירה של עסקה הוא כאמור בסעיף 7 לחוק:

בעסקה
7. מחירה של עסקה הוא התמורה
שהוסכם עליה, לרבות –
(1) ... ;
(2) ...

כלל אחר חל במקרים מיוחדים, לגביהם קובע סעיף 10 לחוק:

במקרים
מיוחדים
10. עסקה שמחירה מושפע מיחסים
מיוחדים בין הצדדים, או שלא נקבע
לה מחיר, או שתמורתה כולה או
מקצתה איננה בכסף, יהא מחירה
המחיר שהיה משתלם בעדה בתנאים
רגילים; לא ניתן לקבוע את המחיר
בדרך זו, יהא מחירה עלות הנכס או
השירות בתוספת הריווח המקובל
באותו ענף.

ככלל, הרצון המשותף הן של המשיב והן של נישומים הוא כי תושג שומת אמת. הרצון הוא כי הנישום ישלם את אותו המס שחייב הוא לשלם כדין, הא ותו לא (ראו רע"א 291/99 T.J.T. אספקת אבן ירושלים נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד נח (4) 221, (232). המשיב הוציא למערערת ביום 18.5.2000 שומת עסקאות על פי המחיר החוזי שסוכם בינה לבין לקוחותיה מבלי שהתחשב בחשבוניות השליליות שהנפיקה וזאת מאחר שלדידו, מדובר בתיקון שלא כדין של סכום העסקאות מתוך מטרה להפחית את חבות המס. לטענת המערערת בכך פעל המשיב בחוסר סמכות שהרי סעיף 7 לחוק אינו מעניק לו סמכות להתערב במחיר העסקה והסמכות שבסעיף 10 לחוק מחייבת הוכחתם של מבחני סף, דבר בו לא עמד. המשיב טוען כי סמכותו באה לו מסעיף 77 לחוק, המקנה לו סמכות לשום לפי מיטב שפיטתו אם לדעתו "הדו"ח איננו מלא או איננו נכון". ואכן, באותה שומת עסקאות שהוציא המשיב למערערת נכתב:

"בדיקת הדוחות שהגשת לנו לתקופות המפורטות... העלתה כי הדוחות אינם מלאים ואינם נכונים. אי לכך, החלטתי להשתמש בסמכות שניתנה לי על פי סעיף 77 לחוק מס ערך מוסף... ולשום לפי מיטב שפיטתי את מס ערך מוסף המגיע ממך" (ההדגשה אינה במקור – מ.נ.).

הסמכות על פי סעיף 77 לחוק היא ששימשה אפוא את המשיב בשומת העסקאות. המערערת התעלמה מסמכות זו ודין טענותיה בענין חוסר הסמכות, אשר בא כוחה הגדירן כעיקר הערעור, להדחות. נותר אפוא לבחון האם המשיב הפעיל את הסמכות הנתונה לו בסעיף 77 לחוק כדין. וכך מורה סעיף 77 לחוק:

<p>77. (א) הגיש חייב במס דו"ח תקופתי ולדעת המנהל הדו"ח איננו מלא או איננו נכון או שאיננו נתמך במסמכים או בפנקסי חשבונות כפי שנקבע, רשאי המנהל לשום לפי מיטב שפיטתו את המס המגיע או את מס התשומות של החייב במס (להלן - שומה).</p> <p>(ב) ...</p> <p>(ג) ...</p>	<p>שומה לפי מיטב השפיטה</p>
--	-----------------------------

8. בקיצור אומר כבר עתה, כי מסקנות בית המשפט המחוזי לפיהן החשבוניות השליליות אינן מהוות "הנחה מסחרית" ולפיכך אין להתערב בהחלטת המשיב, מקובלות עליי.

"הדו"ח איננו מלא או איננו נכון"

9. המערערת טוענת כי באמצעות החשבוניות השליליות העניקה ללקוחותיה הנחה מסחרית. אכן, צדדים לעסקה מסחרית עשויים להסכים במהלך חיי העסקה ומטעמים מסחריים על הנחות. כפי שמציין א' נמדר בספרו:

"הנחה מסחרית שניתנה על ידי עוסק בנסיבות מסחריות רגילות תקבל את הגושפנקא של החוק והיא תוכל להשפיע על המחיר לענין המס" (א' נמדר מס ערך מוסף (מהדורה שלישית, תשס"ד, חלק ראשון) 377)

ואולם, הכותרת שהעניקה המערערת לחשבוניות ("הנחת מחזור") אין בה כדי להכריע את הכף בשאלה האם ענייננו ב"הנחה מסחרית". כפי שקבע הנשיא א' ברק:

"מהותה של עיסקה נקבעת לצורך דיני המס על-פי המהות הכלכלית האמיתית של העיסקה. שם העיסקה או כינויה על-ידי הצדדים לה, איננו מכריע את מהותה של העיסקה לצורך דיני המס. עיקרון זה הוא עיקרון מקובל זה שנים בדיני המס... ביסודו עומדים שיקולים של מניעת תכנוני מס בלתי לגיטימיים, הגשמת צדק ושוויון בדיני המס וקידום ניטרליות מערכת המס" (ע"א 6722/99 מנהל מס ערך מוסף תל-אביב נ' משכנות כלל מגדלי הים התיכון בע"מ, פ"ד נח (3) 341, 347)

10. העובדות והנסיבות, שנסקרו באריכות על ידי בית המשפט המחוזי, מבססות את המסקנה שאין ענייננו ב"הנחה מסחרית". כך למשל הוכח כי החשבוניות השליליות, במשך כל אותן שנים בהן הונפקו, העבירו את המערערת מרווח להפסד. קשה לקבל טענה לפיה החשבוניות השליליות, "המעבירות" את המערערת שנה אחר שנה מרווח להפסד הנן בעלות הגיון כלכלי-עסקי ומהוות "הנחה מסחרית". הפעילות שהתקיימה רק הגדילה לכאורה את ההפסדים ובכל זאת המערערת המשיכה להנפיק ללקוחותיה המוזכרים חשבוניות שליליות במאות אלפי שקלים.

11. כך למשל גם נקבע כי למרות שלכאורה שיטת ה"הנחה", באמצעות החשבוניות השליליות, הייתה ידועה ללקוחות – לא בא הדבר לידי ביטוי בחוזים שנחתמו. כזכור, מרבית החוזים כללו מחיר עבודה לאחר הנחה מ"מחירון דקל". אין בחוזים שנחתמו כל איזכור לאפשרות קבלת "הנחה" נוספת בתום שנת העבודה. יתר על כן, החשבוניות השליליות הוצאו על ידי המערערת, באופן חד צדדי, מבלי שהלקוחות ביקשו לקבל "הנחה" נוספת. בית המשפט המחוזי הוסיף, כי הנפקת החשבוניות השליליות כמו התבצעה באופן אוטומטי כאשר ההחלטה הפורמאלית של (הנהלת) המערערת על מתן "ההנחה" באה לאחר הנפקת החשבונית.

12. שלל אינדיקציות אלו, ואינדיקציות נוספות שהוזכרו על ידי בית המשפט המחוזי, אכן מבססות את המסקנה כי החשבוניות השליליות, שהנפיקה המערערת, לא נבעו מטעמים עסקיים-כלכליים ואין לראות בהן, כטענתה, "הנחה מסחרית". הדו"ח שהגישה המערערת לא היה אפוא מלא ונכון.

13. חיזוק למסקנה זו מצא בית המשפט המחוזי ביחסים המיוחדים שבין המערערת לבין הלקוחות, להם הונפקו חשבוניות שליליות, וגם בענין זה מקובלות עלי קביעותיו המבוססות של בית המשפט המחוזי. המשיב טען כי בין לקוחות אלו לבין המערערת קיימים יחסים מיוחדים וכי באמצעות החשבוניות השליליות לא רק שנחסך מס

(העסקאות) שצריכה להעביר המערערת אלא שגם קטנות תשומות המועצה האזורית – תשומות שאינן מותרות לה בניכוי – ונפגעת קופת הציבור. בית המשפט המחוזי קיבל למעשה עמדה זו וקבע כי המשיב עמד בנטל המוטל עליו להוכיח קיומם של יחסים מיוחדים וכי הדבר מחזק את המסקנה ש"בדרך מתן הזיכוי יש משום 'התחלקות' במס הנחסך בין הקונה למוכר, ויש פגיעה בקופת הציבור". בית המשפט המחוזי סמך, בין היתר, על כך שמורשי החתימה של המערערת הם בעלי תפקידים בכירים במועצה האזורית (ראש המועצה והגזבר) וכן קבע כי יש משמעות מעשית למורשי החתימה, בכל צורת פעילותה של המערערת. עוד הדגיש בית המשפט המחוזי כי ב"הנחה" זכו רק הישובים והמועצה האזורית אך לא זכו בה "לקוחות מזדמנים". המסקנה המתבקשת היא, כאמור, כי החשבוניות השליליות אכן אינן מהוות "הנחה מסחרית" וכי בנסיבות הענין הדו"ח שהגישה המערערת "איננו מלא או איננו נכון".

14. ודוק: חיזוק נוסף למסקנה ניתן למצוא בסתירות שבגרסת המערערת. גרסת המערערת לבשה ופשטה צורה בהליכים הקודמים (ואף לפנינו). כך, למשל, בראשית הדרך טען מנכ"ל המערערת, בפני חוקרי המשיב, כי הקטנת מחיר העסקה נובעת מהתייעלות המערערת ובלשונו (כפי שצוטטה על ידי בית המשפט המחוזי):

"מכיוון שאנו יעילים בביצוע, בסוף הביצוע אנו מחזירים בהנחת מחזור את הסכומים שחסכנו ביעילותנו ואנו חושבים שמגיע לאותו לקוח וזה תלוי ביכולתה העסקית של כבישי כרמל"

לפי גרסה זו (להלן: הגרסה הראשונה או גרסת ההתייעלות), התייעלות החברה מובילה בדיעבד להפחתת מחיר העסקה, למרות שמחיר זה סוכם מבעוד מועד ונקבע בחוזה שבין הצדדים. המשיב טען כי אין כל הגיון כלכלי בצעד שכזה וכי יקשה לתאר, תחת גרסת ההתייעלות, כיצד זה שנה אחר שנה, ללא קשר להישגי המערערת, אחוז ה"הנחה" הניתן מסך המחזור של הלקוח נותר קבוע ואינו משתנה (10% לישובים; 6% למועצה). בית המשפט המחוזי דחה את גרסת ה"התייעלות" שלא נתמכה במסמכים אשר יעידו על התייעלות, על תחשיבים פרטניים כנדרש, על יכולתה העסקית של המערערת, ובמיוחד על רקע העובדה ש"הנחות ההתייעלות" העבירו את המערערת, כאמור, מרווח להפסד. אין להתפלא אפוא כי בתצהיר משלים של מנכ"ל המערערת, שהוגש לבית המשפט המחוזי, ניתנו כבר טעמים אחרים להנפקת החשבוניות השליליות ולפיהם מדובר ב"תעודות זיכוי" (בלשון המערערת "קופון") המהוות תמריץ שאינו פוגע בקופת הציבור. לפי גרסה זו (להלן: הגרסה השנייה או גרסת התמריץ) ה"קופון" מושך את הלקוח לבצע בעתיד עבודות עם המערערת מאחר שהזיכוי הקבוע בו מותנה

בביצוע עבודה נוספת. לטענת המערערת לפני מתן ה"קופון" נחשבו מחיריה ליקרים. בענין זה תהה המשיב האם צד מסחרי יהיה מוכן לחתום על חוזה ובו מחיר יקר כאשר לכל היותר יש לו ציפייה (בלתי מובטחת) לתמריץ עתידי (ומבלי שהדבר בא לידי ביטוי בחוזה שבין הצדדים)? תהייה זו נותרת ללא מענה. בית המשפט המחוזי אף קבע כי גרסת התמריץ אינה עולה בקנה אחד עם גרסת ההתייעלות. ועוד, נראה כי המערערת הסכימה עוד מלפני בית המשפט המחוזי (עמ' 8 לפרוטוקול הדיון) שב"שיטת התמריץ", יש מקום להפחית ממחיר העסקה אך בעת השימוש בפועל ב"קופון" ולא לפני כן. ואולם, לא כך נהגה המערערת לאורך מספר שנים ברצף. ואכן, בערעור לפנינו הופיעה כבר גרסה שלישית (להלן: הגרסה השלישית או גרסת ההנחה). כזכור, על פי הגרסה השנייה, התמריץ (הטמון ב"קופון") מותנה בביצוע עבודה נוספת. כפי שהסביר מנכ"ל המערערת בתצהירו המשלים:

"תעודת הזיכוי מונפקת בסוף השנה, ואולם, מימושה מותנה, בביצוע העבודה הנוספת, שאז מוענקת ההנחה בפועל"

ואולם, מתצהיר משלים נוסף שהוגש הסתבר, כי ה"זיכוי" נרשם לזכות הלקוח בכרטיסו ללא קשר ותנאי לעבודה נוספת. לכן, לפנינו כבר נאלצה המערערת להציג את גרסתה השלישית במספר ולפיה ההנחה אינה מותנית במימוש עתידי, ובלשון המערערת:

"על המחיר הראשוני של העסקה ניתנה הנחה, ומשום כך, היה מקום לתיקונו. ויודגש, כי תיקון המחיר הראשוני ע"י הוצאת תעודת זיכוי לא היה מותנה במימושו של זיכוי זה בעתיד" (סעיף 14 לסיכומי תשובת המערערת)

והנה, מה שהחל כהחזר עבור התייעלות, ועבר דרך תמריץ לעתיד הגיע לכדי הנחה שאינה מותנית במימוש עתידי. גרסאות שונות ומשתנות אלה מטות בכרור את הכף נגד המערערת (השוו: ע"א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע"מ נ' מנהל המכס ומע"מ, פ"ד נג (3) 493, 509; ע"א 1684/94 עזיזה נ' מנהל מס שבח – מחוז תל-אביב, פ"ד נא (3) 263; ע"א 672/88 לב נ' פקיד השומה חיפה, פ"ד מו (5) 410, 415). ריבוי הגרסאות מחזק את המסקנה כי לא היה טעם מסחרי-כלכלי בהוצאת החשבוניות השליליות.

“רשאי המנהל לשום לפי מיטב שפיטתו”

15. השומה שקבע המשיב, למיטב שפיטתו, התבססה על המחיר החוזי שסוכם בין המערערת לבין לקוחותיה כפי שדווח על ידה, כאשר החשבוניות השליליות אינן נלקחות בחשבון. אכן, לא אחת כאשר פסל המשיב חשבוניות שנועדו להקטין את מס העסקאות, נקבעה השומה למיטב שפיטתו של המשיב על פי מס העסקאות ה“מקורי” שדיווח הנישום, מבלי שנלקחו בחשבון החשבוניות שנפסלו (ראו רע”א 3646/98 כ.ו.ע. לבנין בע”מ נ’ מס ערך מוסף, פ”ד נז (4) 891; והשוו: ע”א 3758/96 סלע חברה למוצרי בטון בע”מ נ’ מנהל המכס ומע”מ, פ”ד נג (3) 493, 497; רע”א 1436/90 גיורא ארד, חברה לניהול השקעות ושרותים בע”מ נ’ מנהל מס ערך מוסף, פ”ד מז (5) 101). ואומנם, באותם המקרים החשבוניות שנפסלו הוגשו לשם ניכוי תשומות אך האפקט לעניין מע”מ של חשבונית שלילית ושל חשבונית המוגשת לצורך ניכוי תשומות, כבמקרים אלו, הוא למעשה זהה. השומה נקבעה אפוא לפי מחיר העסקה המוסכם בין המערערת ללקוחותיה, כפי שבא לידי ביטוי, בחוזה שביניהם (השוו סעיף 7 לחוק). מדובר כזכור במחיר עסקה שכלל הנחה על “מחירון דקל”. בצדק קבע אפוא בית המשפט המחוזי כי אין להתערב בשומה שהוציא המשיב למערערת.

סוף דבר

16. החשבוניות השליליות שהנפיקה המערערת אינן מהוות “הנחה מסחרית” ואין הן מבוססות על שיקולים עסקיים-כלכליים. הדו”ח שהגישה המערערת לא היה מלא ונכון. המשיב שם למיטב שפיטתו את שומת המערערת בהתבסס על המחיר החוזי המוסכם שנקבע בינה לבין לקוחותיה ואין מקום להתערב בהחלטתו.

17. הערעור נדחה. המערערת תשלם למשיב שכ”ט עו”ד בסך 15,000 ש”ח.

ש ו פ ט ת

כבוד המישנה לנשיא מ' חשין:

אני מסכים.

המישנה לנשיא

כבוד השופטת א' חיות:

אני מסכימה.

ש ו פ ט ת

הוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת מ' נאור.

ניתן היום, ד' אלול, תשס"ה (8.9.2005).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט ת

המישנה לנשיא