

הנושא: החלטת סעיף 19(ב) לחוק מע"מ על מילרת כרטיסים לאיורי ספורט וחיבוק המערערת בתשלום מע"מ בשיעור מלא, בהיות הkartisim מסמכים סחירים

בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו
מס' תיק: ע"מ 54599-03-23
בפני: כב' השופט מ. אלטובי
המעערערת: אסיטה ספורט בע"מ
המשיב: מנהל מס ערך מסויף תל אביב 3
ינתן ביום: 15.10.2024

העובדות:

המעערערת עוסקת בשיווק ומכירה של חברות תיירות הוכרזות, בתי מלון וככזה לאיורי ספורט ואירועים שונים המתקיים בחו"ל בארץ. עד שנות 2017 היא דיווחה למגזר מע"מ על ההכנסה מכירות כרטיסים לאיורי ספורט ואירועים שונים הכלולים בחברות המערבערת. בשנת 2017 תיקנה את דוחותיה לשנים 2012-2017 ודוחותה על ההכנסה מכירות כרטיסים כהכנסה הח"בת מע"מ בשיעור מלא. מכאן העורען.

נפק:

1. דוחתה טענת המעערערת, כי הkartisim כרטיסי הכנסה לאיורי הספורט ולמועדונים שונים, אשר נמכרים על ידי חלק מחברות התויר (להלן: "הkartisim"), אינם מהווים "מסמכים סחירים" ועל כן סעיף 19(ב) לחוק מע"מ אינו חל על ההכנסה מהם ובהתאם להוראות סעיף 30(א)(7) לחוק מע"מ, מדובר בהכנסה הח"בת בע"מ בשיעור אפס.
2. המעערערת רוכשת את הkartisim מספק השירות ולעתים מיד שנייה בחו"ל ומוכרת אותן ללקוחות הישראלים. לפיך, ככל שהkartisim עוננים להגדרת "מסמך סחיר" אזי בהתאם להוראות סעיף 19(ב) לחוק מע"מ, יש לראות אותה כספקת שירות תיירות.
3. אין חולק, כי המבחן העיקרי והဓויו להיווט של "מסמך סחיר" הוא תכונת העבירות של המסמך, דהיינו הקשרות להעבירות מהගורם המΝפיך המקורי (ספק השירות) אל הליקו התוסף באמצעות מתווכים.
4. מהראיות עלה, כי הkartisim שרכשת המעערערת הם עבריים וסחירים,அחרת היא עצמה לא הייתה שומרת להעבירים הללו "כל יומ כל היום". יובהן, אין מודבר בדבר או עסקה לפחות לא רק שומרת להעבירים אחרים או לספקים אחרים ששמותם של לקוחות המקבלים מהמועדונים או הספקים את הkartisim על שםם, שאז ניתן היה לומר בדוחוק שמדובר לא סחיר. אף אין מודבר בkartisim הנרכשים באופן ספציאלי עבור לקוחות מסוים של המעערערת, שהרי היא רוכשת את הkartisim מראש תוך נטילת הסיכון והסיכון, שהם ימכרו במחיר גבוה או נמוך או בכלל לא. יתר על כן, גם לגבי אירועים בהם נדרש ריק יומיים שלושה לפחות לפני האירוע.
5. מודבר בפרק פשות ביותר בו רוכשת המעערערת את הkartisim מספק השירות או מיד שנייה (ה המקורי או מודרך או מודרך אחר) ומשוקת אותן לעוברים או ללקוחות השירות. התנהלות זאת היא האמלה מודרנית על עבריות הkartisim - ומכאן שיש לראות בkartisim/cartisim מסמך סחיר כמשמעותו סעיף 19(ב) לחוק מע"מ, במילוי אחרות, זו בכר שהמעערערת מוכרת את הkartisim שהיא רוכשת ללקוח קצה, כדי ללמד שמדובר במסמך עבר וסביר שאם לא כן, היא אינה נורתת עם הkartisim בדיה ללא אפשרות למכור אותן.
6. טענות המעערערת לפיהן באורה המדיניות בהן מושקעים הkartisim אסורה על מכירת הkartisim, אין יכולות לסייע לה, אף מבל להידרש לבחינה משפטית של ההסכם בהם השתתפה לריכישת kartisim ממועדוני הספורט או להראות חוק באורה האוסרת על העברתם.
7. אמנה בית המשפט העליון בענין יונקוור, עליו הסתמוכה המעערערת, הגע למסקנה שתיקן הואה לפועל אין מסמכים סחירים, אולם בכר אין כדי לסייע לה, כיון שאין להשווות כלל וכלל בין תיקן הוצאה לפועל המחייבים ליל גיביה עד לפגש עם הכספי, לבין הkartisim שמקורת המעערערת ומיקלה את תמורהם הכספיות עם מירבם.
8. לא נמצא בטענות המעערערת באשר לתקינות החקража של מסמכים סחירים מהסוג "טובי", כדי לסייע לה או לשנות מהמסקנה, לפי שיפוי שבעניין יונקוור עליי היא נסמכת, נקבע במפורש, כי החറגת המסמכים הסחירים לא פטור אותן מעתה ומייד כאמור בסעיפים 19(ב)-9(ב) לחוק מע"מ. הוא הדין באשר לטענותה באשר לכוח ליזור מסמך סחיר או לטענותה לפיה לא כוונה ליירט מסמכים סחירים. עיטורו בשיווק ומילוי הkartisim אונס היא רוכשת מהספקים ו/או ד' שנייה ו/או בכר כדי למלוד על סחירותם. לפיך, אין זורק להידרש לטענותה באשר לדין החול במדיניות בין מתקני מוסא הספורט והאירועים מושא הkartisim.
9. המספנה היא כי סעיף 19(ב) לחוק מע"מ חל בעניינה של המעערערת ובהתאם היא ח"בת בע"מ בשיעור מלא.

הערעור נדחה.

בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

ע"מ 54599-03-23

כב' השופט מנק אלטובי

המעערערת:
איסטה ספורט בע"מ ח"ט 514204775
ע"י ב"כ ע"ד יIRON קומפליז

נגד

המשיב:
מנהל מס ערך מסויף תל אביב 3
ע"י ב"כ ע"ד שירה קידרין גוטלב

פסק דין

לפני ערעור מס ערך מסויף על שמות מס ערך מסויף שקבע המשיב ביום 22.1.2023, לפיה דוחה הודעת זיכוי ותיקון דוחותיה של המעערערת לשנים 2012-2017.

רקע

המעערערת עוסקת בשיווק ומכירה של חברות תיירות הוכרזות, בתי מלון וככזה לאיורי ספורט ואירועים שונים המתקיים בחו"ל בארץ.

עד שנת 2017 דיווחה המערעתה למנהל מס ערך מוסף על ההכנסה המכירות הכרטיסים לאירועי ספורט ואירועים שונים הכלולים בתכליות ששווקה (להלן: "ההכנסה הכרטיסים") ושילמה על ההכנסה האמורה מס ערך מוסף בשיעור הקבוע בדי. בשנת 2017 תקונה המערעתה את דוחותיה לשנים 2017-2012 ודיוחה על ההכנסה המכירות כהכנסה הח'יבת במס ערך מוסף בשיעור אפס.

המשיב לא קיבל את הדיווח של המערעתה וקבע כי עלייה לשלם מס ערך מוסף בשיעור מלא. במסגרת דיוני השומה שטחה המערעתה את טענותיה, אולם המשיב דחה אותן וחיב את המערעתה במס ערך מוסף בסך 1,754,544 ש"ח לשנים 2017-2012. מכאן הערעור שלפני.

טענות המערעתה:

א. בסיומה מיקדה המערעתה את המחלוקת בינה לבין המשיב, וכרכר טענה (שם, סעיף 1): במועד הדין בהליך דנא עומדת סוגה משפטית טהורה, אשר עניינה בשאלת האם כרטיסי הכנסה לאירועי ספורט ומופעים שונים, אשר נמכרים על ידי המערעתה חלק מתחלות התויר (להלן: "הכרטיסים"), מהווים "מסמכים סחריים" לפי חוק מס ערך מוסף, התשי"י-1975 (להלן: "חוק מע"מ").

עמ"נ 176

ב. לטענת המערעתה הכרטיסים אינם מהווים "מסמכים סחריים" ועל כן סעיף 19(ב) לחוק מע"מ אינו חל על ההכנסה מהכרטיסים לאירועים ובהתאם להוראות סעיף 30(א)(7) לחוק מע"מ, מדובר בהכנסה הח'יבת במס ערך מוסף בשיעור אפס.

טענות המשיב:

א. עד חודש אוגוסט 2017 דיווחה המערעתה על עסקאותיה לרבות מכירת הכרטיסים, ובתווך כך דוחה ההכנסה המכירות הכרטיסים כעסקאות הח'יבות בשיעור מס ערך מוסף מלא.

ב. ביום 18.10.2017 הוציאה המערעתה הדעת זיכוי למספרים על סך חמישית צרכי בינו מכירת הכרטיסים לפי חיבור מס ערך מוסף בשיעור אפס. ביום 18.10.2017 להרשותה נעה בתקופה לתקופה למשך 12/2020 עד בסיוםה הוצאה לה שנות עסקאות בסך כולל של 1,754,343 ש"ח (קרן מס), המתיחסת להודעת הזיכי שלא כדין ובניגוד להוראות סעיף 23 להוראות מס הכנסה (ייחול פקס' חשבונות), התשי"ג-1973, משולב עם תקנות מס ערך מוסף (ייחול פקס' חשבונות), התשי"י-1976, ואילו דיווח על עסקאות מכירת הכרטיסים הח'יבות במס ערך מוסף בשיעור מלא.

ד. ביום 23.1.2022 הגישה המערעתה השגה על שנות העסקאות אשר נדחתה על ידי המשיב ביום 22.1.2023.

ה. המערעתה היא חברה קומוניאלית בתENCOT שירוט ופועלותנית שירוטית תיווך בין מספקים בחו"ל לבין מקומי השירות תושבי ישראל.

ו. המערעתה היא חברת בת של "איסטה" שאף היא חברה קומוניאלית וצד להסדר לענף הקמעונאים המחייב גם את המערעתה ולפוי היא חי'יבת במס ערך מוסף בשיעור מלא בגין מכירת הכרטיסים.

ז. הכרטיסים משמשוukt המערעתה ניתנים להעברה מיד לידי ומלאים אחר תנאי העבירות המהווה תנאי עיקרי להיוותם "מסמך סחר". התנהלות המערעתה עצמה הכרוכה ברכישת הכרטיסים מספק השירותים ו换个 יד שנייה והברמת ליקויות מגלהת את "עברית" הכרטיסים והויתם מסמך סחר.

דין

1. בע"א 6181/08 שמואל ינוקור כי מונה מס ערך מוסף עכו (פורום בנקו) הנזכר בסיכון המערעתה ועדADR לכך בהמשך (להלן: "ענין ינוקור") התייחס בית המשפט העליון לתכליתו של סעיף 19(ב) ו-19(ב) לחוק מס ערך מוסף, וכרכר נקבע (שם, פסקה 32):

עמ"נ 177

"הנה כי כן, על-מנת שלא להכבד על המסר בנייר ערך ובמסמכים סחריים, ראה המחוקק להחריג "נייר ערך ומסמכים סחריים וזכויות בהם" מהגדירה של "טובי". עם זאת, ביחס לעסקים שעיסוקם הוא מסחר בכיסים אלה, מצא המחוקק לקביע, תחת זאת, מגנון ייוסי יהודי הקבוע בסעיפים 19(א)-ו-19(ב) לחוק, אלה קובעים כדלהלן:

"(ב): עסק שעסוק מכרית ביריות ערך או מסמכים סחריים אחרים, לרבות רכשיהם של ייריות ערך ומסמכים כאמור לשם קבלת דמי פרעונים או פדיון, או שעסוק במכירת מטבע חוץ, יראו את המכירה או קבלת הרכוע או הפדיון כשירות תיווך שעשו הנושא לכך מי שקנה לו או זותם לבן מי שקנה לו או זותם ממנה או פרע או פודה אותו."

"(ב): מחייב של עסקאות שירותים אחרות אוטן על פי סעיף 19(ב) כמתן שירות הא הופרש בין סך כל מחיר הרכישה של ניירות הערך, המסמכים או מטבע החוץ נשאי העסקאות בתקופת זו"ח פולנית לבן סך כל מחיר כירותם באירוע ותקופת זו"ח, לעניין זה יראו את סכם הפሩן או הפדיון של מסמכים כמחיר מירותם."

מגנון זה, אשר מסה את מסחר בעסקאות שירותים מלווה לערך המוסף תוך שימוש בטקופת מסויימת, מחייב את הצורך לבצע כל עסקה בנפרד, ובכך מייאן כמעט לחלוטין את הסרבול שחייב כרוכם במיסוי של עסקאות אלה בשיטה הרגילה. ניתן לשים אפוא את הדריך שבנה נקט במסחר שמדוברים מי שעיסוקם אכן בניות בנייה או במסמכים סחריים, חוות המחוקק מן התוולה של חוק ע"מ. לעומת זאת, את הסרבול שמדוברים מי שעיסוקם הוא בניות בנייה, הח'יבת המחוקק משיתם במיסוי הרגילה שמאפיינת מכירה של נכסים, אולם, תחת זאת, קבע הוא - ביחס למסחר זה - מגנון ייוסי חלופי."

2. המערעתה רכשת את הכרטיסים מספק השירותים וליעיתם מיד שנייה בחוץ לאירוע ומוכרת אותם ליקויותה הישראלית. לפיכך, ככל שהכרטיסים ענים להגדרת "מסמך סחר" אז' ובהתאם להוראות סעיף 19(ב) לחוק מס ערך מוסף, יש לראות את המערעתה כמספק שירות תיווך.

3. אין חולק, כי המבחן העיקרי להיווט של "מסמך סחר" היא תכונת העבירות של המסמך, דהיינו הקשרות להעבירות מהගורם המופיע (פסק השירות) אל הליקות הכספי.

4. מטעם המערעת נחקר מר יואב ברוק, נחקיתו אישר מר ברוק שהמערעת היא מתווכת (ש' 18 ע' 44 לפורתוקול הדיון מיום 18.1.2024). בהמשך אישר כי ככל הקשור בכרטיסים אותם משוקת המערעת היא מתווכת (שם, ש' 2 ע' 45).

ועוד. בהמשך חקייתו אישר מר ברוק כי קיימ שוק ממשי לכרטיסים (שם, ש' 8 ע' 59).

עוד העיד מר ברוק (שם, ש' 24 ע' 78):

עמ"נ 178

"אם קניتي מול המועדון, סביר שהמועדון כותב, אישתא קנתה, כי הם יצטרכו לדעת למי נתונים את זה אחריו זה.
אישתא רוכשת את הكريיטיסים בדרך כלל מראש, מתחייבת עליהם, ואז מוכרת אותם.
....
אבל מן הסתם, אף שהדברים עובדים, אנחנו מזהים את הביקושים בשוק.
....
קררי, יש הגרלה. בסדר? יש עכשו הגרלה יוזדים מי משחק נגיד מי. והחולטנו שבחונכה משחקת ארסנל נגד מנצ'סטר יונייטד וזה משחק מאד, מאד גדול ואנכם בתחילת יונן, יונן, אנחנו צורכים לפחות פוזיציה כדי ליהיות חזון, כדי למלוך הבלוק. אנחנו לא עכבים בשורתם... זה לא דרך העובדה שלנו, אז אנחנו מתייחסים, סביר שבדרכך כל גם על טיסות ועל מלונות, Packages, האם במהלך הדרכך רואים שזה הולך ונדר ומנסים לקנות עוז? סביר. האם בדרך, אנחנו רואים שזה לא נמכר בכלל ומוכרים את זה בפחות מהעלות כדי להקטין סיכונים? גם סביר. כמה העסק עובד?".

עד העיד מר ברוק (שם, ש' 16 ע' 97):

"בית המשפט: אבל לא, לא קורה מצב ב-, עובדתית, שימושו בפייסבוק מעלה, יש לי כרטייסים לברצלונה, אני לא יכול לנסוע, מישתו.
ברוק: כל יום כל היום.
עווד העיד מר ברוק (שם, ש' 6 ע' 107):

"... המועדון מוכר לךוין, שהוא מוכר לנו, אנחנו מוכרים לפחות קצתה. רק מחזק את הנקודה שהאנשים רשיים שלוקחים פוזיציות, ובסוף זה משתמש לשוק הרחבי, כשעורך המוסף הוא מון שירות ולא רק מחיר...".

בחיקתנו התייחס מר ברוק לכרייטיס בהם יש צורך לכלול שם וכך העיד (שם, ש' 4 ע' 118):
"תלי' איפוא צריך לספק ואם צרך. במידה וצריך לספק, כפי שתנית דוגמא באיטליה, אז פעילות אופרטיבית של מי שמנהל את זה, קרי המועדון עשו, היא שהוא הקצתה
לך X כרטייסים שהתקחיבת עליהם, נתן לך מן הסתם זמן למוכר אוותם.
....
ואז בשלב מסוים אתה צריך להזכיר למכירים את השמות שיתאמו את הדרכון, כדי שכשהוא מגע לאצטדיון ואם בדקנו אותו עם הדרכון זה תואם, ואז אם מתן אמר פה, אז ש-יוםיים שלושה לפני צריכה להזכיר את השמות.
....

עמ' 179

ש: איפילו אם יש שם על הكريיטיס, עד יומיים שלושה לפניינו, אני יכולת עדיין לעשות ביצוע של איזה שהוא שניי. לא נתתי עדיין שם, לא הגעתו למשחק בטוח, יש אפשרות עצה.
ת. יש אפשרות עצה, לפוי, ספציפית לפני הדוגמא הזאת, כן."

5. מואמר עד כה, עולה כי הكريיטיסים שרכשת המערעתה הם עבריים וחירום אחרית המערעתה עצמה לא הייתה יכולה לסרור אותן ללקחוותה שבפועל הראשיים להעירים הללו "כל يوم כל היום". ויבורר, אין מדובר בסחר או סקלה לפחות מוקנית לאפשרותם או לפקקים אחרים בחוץ לאירועים או הספקים את הكريיטיסים על שמו, שאז ניתן היה לומר בדוחך (וראו להלן) שמדובר במקרה לא סביר ואפיין אין מדובר בكريיטיסים הנרכשים באופן ספציפי עבור לקוחות מסוימים של המערעתה, לפוי שעיל פי עדוות של מר ברוק המערעתה רוכשת את הكريיטיסים מושך ערך טליתtic וושכני שהكريיטיסים ימכו במחיר גבוה או נמוך או בכלל לא. יתר על כן, גם לגבי אירועים בהם דרש זהה שמו של בעל הكريיטיס, הרישום נעשה רק יומיים שלושה לפני האירוע.

כאמור, מדובר במרקחה פשט בו יותר בו רוכשת המערעת את הكريיטיסים מספק השירות או מיד שניה (המקור אינו מעלה או מזריך) ומוסרוקת אותם ללקחוותה. התנהלות זאת היא היא המלמדת על עברית הكريיטיסים - ומכאן שיש לראות בكريיטיסים מסמך סחיר כמשמעותו בסעיף 19(ב) לחוק מס ערף מושך. במקרים אחרים, די בכך שאין חולק שהמערעתה מוכרת את השמות של הكريיטיסים שהיא רוכשת לפחות קצתה כדי ללמד שמדובר במסמך עברי וסחיר שגם לא כן, המערעתה הינה נותרת עם הكريיטיסים בזיהה ללא אפשרות למוכר אותם.

6. טענות המערעתה לפיהן לכוראה המדיניות בהן מושווים הكريיטיסים אוורות על מכירת הكريיטיסים, אין יכולות לסייע ללחימה משפטית של ההוסכים בהם התקשרות המערעתה לרכישת הكريיטיסים ממושווים או להוראות חוק לכוראה האותיות על העברת הكريיטיסים (במקרה מօגר יעור כי אף המומחה לדין האנגלי מטעם המערעתה אישר כי בפועל אפיקות האיסור מוקשת ממש מושווים לבוראו כתבי אישור בעין דין לא במלגה "so it's still going on" שורה 24. המומחה גם טען להיוות הكريיטיסים "אישים" ושנה תרשישת של דוחות הרוחש, עם זאת דזבונו שרבו לכל של עלה זה אין דיקט זהות המחייב ברכיטיס שעתה למשחק דרגול או אירע דומה מיעלים לעיתם שהות אלפי אשם. מר ברוק צעם ואשר חקירתו כי המערעתה רוכשת קרטייסים ממושווים ומוכרת אותם ללקחוותה לא כל הגלבה ולא צריך בהקאה מושך העובדות והאוף בו פועלת המערעתה אין אלא לראות בה כדי שעשה "שירות תיירות" כמשמעותו בסעיף 19(ב) לחוק מס ערף מושך.

7. בסיכון מסתמכת המערעת על פסק הדין בעניין יונקוור בו נדרש בית המשפט העליון (בודימיוו) א' רבלין) לשאלת אם העסקה נשוא העורור חייבות במס ערף מוסך אם לאו, כאשר לטענת מונהה מס ערף מוסך העסקה לא הייתה
חייבות במס ערף מוסך בעוד המערער שם סבר שהעסקה חייבות במס ערף מוסך (ראה שם, פסקה 8). ביחס לדין הנוגע לעניינו ולצורך ההשווהה, נקבע בפסקה 21 לפסק הדין בעניין יונקוור, כדלהלן:

"המחלוקה בין הצדדים נוגעת לשאלת אם הזכות זו היא הזכות במשפטים סחירם. תשובה חיובית לשאלת תביעת הזכות מן ההגדרה של "טובין", ובעקבות זאת - לא-השתתפותם ערך מוסך על מכירתה. תשובה שלילית לשאלת, לעומת זאת, תביעת תוצאות הפוכה. פיקות השאלת, מבחינותיו של המערער, נבעת מכך שאחד התנים הנדרשים לשם ניכוי של מס תשומות הוא שתהתשומות נרכשו בעסקה שחייבת במס. בענייננו, בית המשפט המוחז עמד, כפי שפורט לעיל, על שתי קונסטרוקציות חלופיות, אשר יש בהן - כך לדוגמה למסקנה כי תיקי הוצאה לפועל, או למצער תיקי הוצאה לפועל שנפתחו בגין שיקים, הם זכויות במסמכים סחירם. כפי שצוי, לעומת זאת, לקלקל קונסטרוקציות אלה."

בסכומו את הדיון בשאלת האם תיקי הוצאה לפועל שמנכו לumarער הם בגדר מסמכים סחירם, קובע בית המשפט העליון (שם, פסקה 26):

"ס'יכום ביניים: מהותו של תיק הוצאה לפועל אינה מאפשרת לראות בו אך זכות לקבלת מזומנים או זכות בשטר. אי-כך, לא ניתן לראות בתיקי הוצאה לפועל, או למצער בתיקי הוצאה לפועל שנפתחו בגין שיקים, זכויות במסמכים סחירם;..."

9. אמנם בית המשפט העליון הגיע למסקנה שתיקי הוצאה לפועל אינם מסמכים סחירם, אולם בכר אין כדי לסייע לumarערת, לפוי שאין להשוו כל וכל בין תיקי הוצאה לפועל המחייבים הילוי גביה עד למפשש עם הכספי לבון הكريיטיסים ש负责ת המערערת ומבעל תמורה הכספי עם מিורם. במילום אחריות ודאי להמחיש את הבדל בין המקרה כאן למקרה שנדון בעניין יונקוור, במרקחה כאן אין המערערת צריכה לעשות דבר כדי לקלבל את מחיר הكريיטיסים מהליך, בעוד יונקוור רוכש תיקי הוצאה לפועל (המקובל לumarערת) צריך היה לנחל הילוי גביה כדי לגבש כסף מהחייבים. זאת ועוד לא כל המחייבת זכות תהווה "מסמך סחיר". תיק הוציאי' פ אין מסמך עםداد בית המשפט העליון. אולם המומחה את זכות התבעה

10. נכון האמור עד אין אסיף, כי לא מצאת בטונת המערעת באשר לתקילת ההחרגה של מסמכים صحיריים מהמונה "טובון" (סעיפים 19-21 לסיכון המערעת), כדי לשדייע למערתת או לשנות מסנקות שלילית, לפי שUPI שבעניין וטוקור עליי נסמכת המערעת, נקבע במפורש כי החרגת המסמכים صحיריים לא געודה לפחותם מושך אלא לקביע הסדר שונה ומיחיד כאמור בסעיפים 19(ב)-ו-9(ב) לחוק מס' ערך מוסף.
- הא דמי באשר לטענת המערעת באשר לנוכח ליצור מסמרק صحיר או לפחותה להיאטה לה כונה לייצור מסמכים صحיריים (סעיפים 22-26 לסיכון). עיסוקה של המערעת בשיווק ומכרת הクリיטיסים אותם היא רוכשת מהספקים וא' יד שנייה וד' בכך כדי ללמד על סחרות הクリיטיסים. לפיכך, אני רואה צורך להידרש לטענת המערעת באשר לדין החיל במדינתה בהן מתיק'ים ייריעי הספורט והארעום מושוא הクリיטיסים או לטענת המערעת ביחס לחווית הדעת לדין בריטניה מטעם ע"ד ניקולאס ביטל (סעיפים 27-29).
11. נכון מסנקות שליל, אני רואה לנוכח להתייחס לטענות המשיב או המערעת באשר להחולות הסכם הפשרה שנכורת בין מנהל מס ערך מוסף לבן התאחדות משרד' הנסיעות וועצ' התניות בישראל, שם נקבע במפורש כי עברו שירות' קרען הכללים כריטיסים ליריעות' דיווח וישלים מס ערך מוסף בשיעור מלא (נפקח 13 להודעת הרעוער).
12. בסיכון תענה המערעת כי מבינה מהותית היא פועלת באופן שונה מהצדדים החתום על הסכם הפשרה עם מנהל מס ערך מוסף, מאחר והיא אינה מתווכת (סעיף 39 לסיכון).
- לענין זה אף שאיני צריך להזכיר ולהזכיר לקבוע מסמורות, ראוי לנוכח להספיק, ולמרות שבקיורת השתמש מר ברוק במונון "מתווכת" בתואר את פעילותה של המערעת ומרות טענות המשיב בעניין זה (סעיפים 56-44 לסיכון המשיב) שביעירן ראיונות ואין מקובלות עלי' נכון עדותו של מר ברוק שה'יתה אמינה עלי', ספק אם ניתן לראות במערתת מתווכת לפי שככל מתווך אכן נוטל על עצמו את היחסים כבשלהן העקה ובשונה מכך וכי שקובע לעיל המערעת רוכשת את הクリיטיסים מהספקים או מד שנייה ונוטלת על עצמה סיכון (גם אם לא התמסם ברוב המקדים) שבסתופו של דבר לא תצליח למכר את הクリיטיסים או תאלץ למכרו אותם בחזרה נורא.
13. משגאגعني למסקנה לפיה סעיף 19(ב) לחוק מס' ערך מוסף, חיל בעניינה של המערעת בהתאם היא חי'בת במס ערך מוסף בשיעור מלא, אני רואה צורך להידרש לטענות המערעת באשר לת Holloway ישומו של סעיף 30(א)(7) לחוק (סעיפים 61-42, 67-64 או סעיף 30(א)(5) לחוק (סעיפים 63-62 לסיכון). כך גם לא ראוי לצור להתייחס לטענות המשיב בעניינים אלה (סעיפים 35-24 לסיכון המשיב).
14. בסיכון התשובה מטעם המערעת שיעירם התיחסות לטענות המשיב וחיזוד עדמתה המערעת, לא מצאת כי לשנות מסנקות שליל.

15. טענת המערעת באשר לאופן התגלוות המשיב או באשר לעמדת המשיב במרקירים אחרים (סעיף 6 לסיכון), אינה יכולה לשדייע לה מקום שעיל פי דין היא עוסקת בתיווך שירות כהגדתו בסעיף 19(ב) לחוק מס' ערך מוסף. עם כל הכאב, אין למשיב כלום משילו והוא כפוף להוראות דין בכל הרכור במתן פטור או קבועה שיעור מס ערך מוסף מופחת, ואיפילו טעה המשיב והעיקן למן דהיא הטענה כאמור, אין המערעת יכולה להסתמך על קר מסקם שהatteבה ניתנה בינו לבין דין. משכך אני רואה צורך להידרש לטענות המשיב באשר להחלטתו בעניין תלושי השם (סעיפים 78, 87 ו-88 לסיכון המשיב).

סוף דבר

הערעור נדרחה.

המערתת תשלם למשיב את הוצאות המשפט ושכ"ט ע"ד בסך 45,000 ש"ח.

מציאות בית המשפט תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.

ניתן היום, י"ג בתשרי תשפ"ה, 15 באוקטובר 2024, בהادر הצדדים.