



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין

מעוררת מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ
באמצעות עוה"ד דרור ורסנו וערן למפרט

נגד

משיב פקיד שומה כפר סבא
באמצעות עוה"ד אריק ליס וסיון הוידה אסייג

פסק דין

פתח דבר

- 1
- 2 1. המערערת, מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ, או בשמה הקודם "ונטור טכנולוגיות
- 3 בע"מ" (להלן: "המערערת" או "ונטור"), היא חברה שהוקמה והתאגדה בישראל
- 4 בשנת 2004.
- 5 המערערת עסקה בפיתוח מוצרים רפואיים. מוצר הדגל שלה היה מסתם אאורטי
- 6 (המיועד לאבי העורקים), הניתן להשתלה דרך דופן בית החזה, ללא צורך בביצוע
- 7 ניתוח לב פתוח (להלן: "המסתם"). לצד זאת פותח צנתר, שהמסתם יועד להשתלה
- 8 באמצעותו (להלן: "הצנתר").
- 9 2. חברת Medtronic Inc. (להלן: "מדטרוניק" או "חברת האם") היא חברה
- 10 המאוגדת בארה"ב ועוסקת בפיתוח, ייצור ושיווק מכשירים רפואיים.
- 11 על פי המערערת, בשנים שקדמו לרכישת מניותיה, מדטרוניק הייתה פעילה בתחום
- 12 פיתוח מסתמים מכניים וביולוגיים ובתחום של פיתוח צנתרים, אך בכל הנוגע לשוק
- 13 המסתמים הטרנס-קטטרים, סברה כי תיטיב לעשות אם תבצע רכישה מתאימה.
- 14 לדברי המערערת, מדטרוניק נעדרה אז את הטכנולוגיה הנדרשת להחדרת מסתמים
- 15 אאורטים באופן כירורגי באמצעות צנתרים. לפיכך, הטכנולוגיה שהמערערת עמלה
- 16 באותה עת על פיתוחה הייתה אטרקטיבית עבורה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

3. בשנת 2008 רכשה מדטרוניק 8% ממניות המערערת (להלן: **"עסקת מניות המיעוט"**), ובשנת 2009, רכשה את מלוא המניות של המערערת בתמורה לסכום המשקף שווי של 325 מיליון דולר ארה"ב, בכפוף להתאמות, והפכה לחברת האם של המערערת בבעלות מלאה (להלן: **"עסקת הרכישה"**).
4. עוד על פי המערערת, מדטרוניק זיהתה חברה רלוונטית נוספת בשם CoreValve Inc, שהייתה בשלבי פיתוח מסתם לבבי המיוחד באמצעות צנתר דרך עורק הירך בסמוך למפשעה.
- מאחר שמדטרוניק לא ידעה אז איזו טכנולוגיה תהא מועדפת על השוק, טכנולוגיית החדרה דרך דופן בית החזה (מכונה גם "הגישה הטראנסאפיקלית"), או טכנולוגיית החדרה דרך עורק הירך (מכונה גם "הגישה הטראנספמורלית" או בקצרה "הגישה הפמורלית"), הרי שלצד רכישת מניות המערערת, החליטה מדטרוניק להשקיע במקביל גם בטכנולוגיה המתחרה של חברת CoreValve.
5. לאחר עסקת הרכישה האמורה התקשרה המערערת במספר הסכמים בין-חברתיים עם מדטרוניק ועם מדטרוניק אירלנד (Medtronic Vascular Galway Limited); חברה תושבת אירלנד שהינה בבעלותה המלאה של מדטרוניק) (להלן ביחד: **"החברות בקבוצת מדטרוניק"** או בקצרה לשם הפשטות **"מדטרוניק"**). הסכמי המערערת עם מדטרוניק עניינם המסתם, ואילו ההסכמים עם מדטרוניק אירלנד עניינם הצנתר, אך במהותם מדובר בהסכמים דומים:
- **הסכמי המו"פ** - הסכמים מהתאריכים 1.7.2010 ו-28.4.2011, במסגרתם הוענקו למדטרוניק אירלנד ולמדטרוניק, בהתאמה, שירותי מחקר ופיתוח בתמורה להחזר הוצאות, בתוספת מרווח ("קוסט פלוס"). המשיב ביקש להדגיש כי הסכמי המו"פ נחתמו לתקופה של 3 שנים ממועד התחולה (25.4.2009), קרי עד אפריל 2012, כאשר ההסכם מול מדטרוניק אירלנד הוארך לשנה נוספת, ובשנים שלאחר מכן עודכן שיעור המרווח בשני ההסכמים. עוד ציין כי התוספות והעדכונים להסכמים נחתמו בשנים 2013, 2015 - לאחר שהמערערת כבר לא הייתה פעילה, כפי שיובהר להלן.
- **הסכמי הרישיון** - הסכמים מנובמבר 2011 במסגרתם הוענק למדטרוניק ולמדטרוניק אירלנד רישיון שימוש בקניין הרוחני שבבעלות המערערת למשך 4



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 שנים ממועד התחולה (25.4.2009) בקשר עם המוצרים - הצנתר והמסתם,
2 ובתמורה לתמלוגים ממכירת המוצרים שיפותחו וישווקו על יסוד אותו קניין
3 רוחני. המשיב ציין כי תחולת ההסכם מול מדטרוניק הוארכה ב-3 שנים עד
4 שפקעה באפריל 2016.
- 5 .6. המערערת דיווחה על הכנסותיה מההסכמים האמורים בשנות המס שבערעור,
6 2010-2014, בציינה כי ההכנסות מהסכמי המו"פ נוצרו לה החל משנת המס 2010,
7 ואילו ההכנסות מהסכמי הרישיון נוצרו לה החל משנת המס 2013, לאחר קבלת
8 אישור למוצרים על ידי הרשויות הרגולטוריות באירופה, שכן רק בשלב זה החלו
9 המוצרים להימכר והיא החלה לקבל תמלוגים בגין המכירות.
- 10 .7. במאמר מוסגר, יצוין כי למערערת אישור לשנת מס מיוחדת לפי סעיף 7(א) לפקודת
11 מס הכנסה (נוסח חדש), תשכ"א-1961. כך למשל, שנת המס 2008 תחילתה ביום
12 1.5.2008 וסיומה ביום 30.4.2009.
- 13 .8. בשנת 2012 הופסקה פעילות המערערת.
- 14 .9. ביום 23.4.2017 הוציא המשיב למערערת שומה לפי מיטב השפיטה, ולאחר דיון
15 בהשגתה, הוצאה לה לבסוף ביום 5.7.2018 שומה בצו, לשנות המס 2010-2014,
16 כאשר טענתו המרכזית של המשיב היא לקיומה של עסקה אחרת, "המסתרת"
17 מאחורי ההסדרים המשפטיים, במסגרתה העבירה המערערת הלכה למעשה את כל
18 קניינה הרוחני, פונקציות, נכסים וסיכונים (FAR - Functions, Assets and Risks)
19 לידי החברות בקבוצת מדטרוניק. בין היתר הדגיש המשיב, כי במועד בו דיווחה
20 המערערת על ההסכמים הבין-חברתיים לראשונה, בדוחות הכספיים לשנת המס
21 2010, שהוגשו ביום 20.8.2012, היא ציינה במקביל כי בחודש מרץ או אפריל 2012
22 הוחלט על הפסקת פעילות החברה.
- 23 לטענת המשיב, אם כן, יש לסווג את ההתקשרות בין הצדדים כעסקת מכירה של כל
24 אשר היה בבעלות המערערת, עד אשר התרוקנה מתוכן, כך שבמועד סגירתה, לא
25 נותר בידה כמעט דבר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

10. המערערת טענה, מנגד, כי יש לבטל את השומה על הסף מחמת התיישנות והפרת
2 חובת הנמקה, וכן כי יש לבטל את השומה לגופה בהיותה חסרת בסיס, חורגת
3 מההסדרים שבין הצדדים ומנותקת מהעובדות.

טענות הצדדים בסוגית הסיווג מחדש

טענות המערערת

11. יש לבטל את שומת המשיב, שכן הוא התעלם שלא כדין מקביעותיהם של ההסדרים
7 המשפטיים שבין הצדדים.

8 נקודת המוצא לדיון צריכה להיות הוראות ההסדרים המשפטיים הפורמליים
9 שכרתו הצדדים. אלו מלמדים בנסיבות ענייננו כי המערערת נותרת בעלת כל הקניין
10 הרוחני שנוצר על ידה קודם להתקשרות, והם אינם כוללים העברת בעלות בנכסים
11 בלתי מוחשיים, כי אם הקניית זכות שימוש בלבד.

12. עם רכישת מניות המערערת, מדטרוניק אכן הפכה לבעלת השליטה בה, אך אין בכך
13 לקבוע כי המערערת נפרדה מהבעלות בקניין הרוחני שלה. לכל היותר ניתן לטעון
14 לפיצוי ביתר או בחסר במסגרת ההסכמים, על פי כללי מחירי העברה הרגילים, אך
15 המשיב לא טען זאת.

13. המערערת הוכיחה, באמצעות חוות דעת מומחה, כי הסדרי מתן זכות שימוש
17 בנכסים בלתי מוחשיים בתמורה לתמלוגים, הם הסדרים שכיחים בין צדדים בלתי
18 קשורים בתעשייה, וכן כי חברות קטנות כדוגמתה נוטות להעניק לחברות גדולות
19 מהן רישיונות בלעדיים במסגרת הסדרים שכאלו.

20 ואולם, גם אם ההסכמים הבין-חברתיים בין המערערת לחברות קבוצת מדטרוניק
21 הם הסדרים שלרוב לא מתקיימים בין צדדים לא קשורים, אין משמעות הדבר שנכון
22 לסווג את ההתקשרות מחדש.

14. בעת רכישת מניותיה, מוצרי המערערת היו בשלבי פיתוח ראשוניים והדרך למוצר
24 הבשל למסחר, שניתן יהיה להניב ממנו הכנסות, עוד הייתה ארוכה ורוויית סיכונים
25 מבחינתה. לכן היא ביקשה להתקשר עם חברות קבוצת מדטרוניק, שלהן היו הידע,
26 המומחיות והיכולות, הדרושים להמשך פיתוח המוצרים שלה עד לשלב המסחר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 לאחר ההתקשרות עם מדטרוניק המשיכה המערערת לגדול, גייסה עובדים חדשים
2 והקימה מתקנים חדשים ומשוכללים להמשך פעילות הפיתוח, לרבות מעבר
3 למשרדים חדשים ורכישת ציוד. המערערת אף עברה מהפסד לרווח תפעולי והגדילה
4 את הכנסותיה.
- 5 אלא שבעקבות שינויים טכנולוגיים ושינוי העדפות בשוק הרפואי בהקשר של
6 החדרת מסתמים לבביים, לצד תוצאות קליניות בעייתיות בחולים בהם הושטלו
7 המסתמים המבוססים על קניינה הרוחני של המערערת, שגררו ביצוע "ריקול" ביחס
8 אליהם, בחלוף זמן-מה הפכו מוצריה לבלתי רלוונטיים.
- 9 אילו היו מוצריה המוגמרים של המערערת נוחלים הצלחה, בזכות משאביה של
10 מדטרוניק, המשיב ודאי היה מחייב את המערערת לשלם על התמלוגים מס כהכנסה
11 מפעילות עסקית ולא היה מעלה על דעתו שאי שם בשנת 2010, "נמכרה" פעילות
12 המערערת ונכסיה. העובדה שמוצרי המערערת לא שגשו כי אם נכשלו, לא אמורה
13 לשנות מסקנה זו.
- 14 15. למעשה, לא זאת בלבד שההסכמים הבין-חברתיים אינם מלמדים על מכירה של
15 הקניין הרוחני של המערערת, אלא שהם גם לא מיצו את מלוא הפוטנציאל הכלכלי
16 של קניינה, שהרי על פי חוות דעת המומחה מטעמה למיכשור רפואי, אורך החיים
17 הכלכלי של קניינה הרוחני במועד ההתקשרות היה כ-10 עד 20 שנים נוספות, מעבר
18 לתוקף ההסכמים.
- 19 16. כמו כן, בעוד שההסכמים הבין חברתיים העניקו למדטרוניק זכות שימוש בקניין
20 הרוחני בהקשר של המסתם והצנתר בלבד, קניינה הרוחני של המערערת היה רחב
21 מכך, ויכול היה להיות רלוונטי גם למוצרים אחרים.
- 22 17. מהעדויות עולה כי מדטרוניק כלל לא התכוונה לרכוש את קניינה הרוחני של
23 המערערת, שכן לא היה לה צורך בכך.
- 24 18. לצד זאת, מאחר שלמערערת נקבעה זכאות לתמלוגים בגין השימוש בקניינה הרוחני
25 במסגרת ההסכמים הבין-חברתיים, הרי שאין מדובר בהעברת נכס ללא תמורה.
- 26 19. בניגוד לטענת המשיב, המערערת לא נותרה לאחר ההתקשרות ללא סיכונים
27 וסיכויים. המערערת נותרה עם זכות לקבלת תמלוגים מכוח הסכמי הרישיון, בגין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 המוצרים המוגמרים המבוססים על קניינה הרוחני, ולצד זאת עם סיכון לכישלון,
2 כפי שאף התממש בפועל.
- 3 20. המשיב נאחז בכך שלמדטרוניק ניתנה האפשרות לבצע שינויים בקניין הרוחני של
4 המערערת, אלא שברי כי הדבר נבע נכך שבמועד ההתקשרות קניינה הרוחני של
5 המערערת לא הבשיל עדיין לכדי מוצר מוגמר, ובדיוק מסיבה זו, לשם שיתוף פעולה,
6 התקשרה עם מדטרוניק. רוצה לומר, מתן אפשרות לחברת האם לפתח את הקניין
7 הרוחני של המערערת, הייתה הכרחית ואין בכך כדי להעיד כי מדובר היה במכירה.
- 8 21. אשר לפער הזמן שבין חתימת ההסכמים הבין-חברתיים בשנת 2010 ובשנת 2011
9 ובין מועד התחולה בשנת 2009, הרי שהדבר נבע מעומס עבודה וכורח הנסיבות.
10 המערערת אף הבהירה כי החברות התנהלו על פי הסכמים החל ממועד תחולתם,
11 אף קודם לחתימתם בפועל.
- 12 22. הפסקת פעילותה של המערערת אינה גורעת מזכויותיה בקניינה הרוחני
13 ומהתמלוגים ממכירת המוצרים שפותחו על בסיסו, וכך גם לגבי ההגנה על
14 הפטנטים. ממילא אין לראות בסגירת פעילות המחקר והפיתוח של המערערת בשנת
15 2012 כ"הוצאת נכס" מידיה.
- 16 23. יש לדחות מכל וכל את טענת המשיב לפיה פטנטים מסוימים, קודמים להסכמים
17 הבין-חברתיים, הוסבו על שמן של חברות בקבוצת מדטרוניק.
- 18 ראשית, מדובר בהרחבת חזית אסורה, שכן לטענה אין זכר בהליכי השומה, בהודעה
19 המפרשת את נימוקי השומה ואף לא בקדם משפט.
- 20 שנית, מבחינה ראייתית, טענה זו התבססה על חוות דעת עו"ד לוטי, שאינו משפטן
21 אמריקאי ולפיכך אין לתת משקל לפרשנותו בנוגע לסוגיות שעניינן פטנטים על פי
22 הדין האמריקאי.
- 23 שלישית, מבחינה עובדתית, המערערת הסבירה כי המקור להסבת הרישום של
24 מספר פטנטים בודדים על שם מדטרוניק היה טעות פקידותית וכי אין להסיק מכך
25 כל כוונה להעביר בעלות בפטנטים של המערערת לידי חברת האם, ולמעשה הוכח
26 במסגרת ההליך כי המערערת ביקשה דווקא לשמר בעלות בפטנטים. כך, בשונה
27 מארה"ב, באיחוד האירופי לדוגמא, נשמרה בעלות המערערת על הפטנטים, ובכך



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 יש לתמוך בטענה כי מדובר היה בטעות ולא בכוונה להעביר את הקניין הרוחני
2 לחברות קבוצת מדטרוניק. יובהר עוד כי הטעות תוקנה מעת שנודע למדטרוניק
3 אודותיה. זאת ועוד, לפי חוות דעת עו"ד קבאנו, המומחה לדיני פטנטים בארה"ב,
4 מאחר שהממציאים כבר המחזיקים בזכויותיהם בפטנטים למערכת, ההמחאות שנעשו
5 על ידם לטובת מדטרוניק, היו חסרות תוקף, שכן הם לא יכלו להמחות למדטרוניק
6 את אשר כבר לא היה בשלב זה בבעלותם. לבסוף, יודגש גם כי לא הובאה כל
7 אינדיקציה כי אותם פטנטים בודדים, שעל פי הנטען הועברו לבעלות מדטרוניק, היו
8 בעלי ערך כלכלי משמעותי, ולא הוכח מהו אותו ערך. בהתחשב בכך שבבעלות
9 המערכת היו בסך הכל 185 פטנטים ובקשות פטנטים בעולם, הרי שהפטנטים
10 שהועברו, כ-8 במספר, היוו אך חלק קטנטן שקשה להעריך את שווי מכלל שווי
11 הקניין הרוחני של המערכת.
- 12 24. עת מיישמים את ההלכה שנקבעה בע"מ (מחוזי מרכז) 26342-01-16 **ברודקום**
13 **סמיקונדקטור בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא** (9.12.2019) (להלן: "**ברודקום**") על
14 עניינה של המערכת, מגיעים למסקנה כי המשיב לא הצביע על אינדיקציות כלשהן
15 לפיהן מאחורי ההסכמים הבין חברתיים שכרתה המערכת מסתתרת עסקה שונה.
- 16 אין בעובדה כי בעניין **ברודקום** החברה הנרכשת החזיקה במוצר מוכח ומוגמר וכבר
17 היו לה מכירות, כדי לשנות מהמסקנה לפיה התקשרות המערכת בהסכמי רישיון
18 והסכמי מו"פ אינה מלמדת כשלעצמה על על הפרדות מנכסים בלתי מוחשיים.
- 19 בדומה לחברה שנדונה בענין **ברודקום**, אף המערכת נהנתה מגידול בפעילותה,
20 מהגדלת כוח האדם שלה, וכן מגידול בתשתיות שלה וברווחיה, והעובדה כי הסיכון
21 בעניינה התממש, אין בה כדי לשנות מהמסקנה לפיה ההסכמים בהם נקשרה לא
22 הביאו לריקונה.
- 23 25. עוד יש ליישם את קביעות בית המשפט המחוזי בע"מ (מחוזי תל אביב יפו) 53528-
24 01-16 **מדינגו נ' פקיד שומה עפולה** (8.5.2022) (להלן: "**עניין מדינגו**"), גם שם
25 נחתמו ההסכמים הבין-חברתיים "רטרואקטיבית", וגם שם נפסק כי החברות פעלו
26 בהתאם להסכמים הבין-חברתיים, שהיו מקובלים בתעשייה ובית המשפט לא מצא
27 כל פסול באפיונם.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 המשיב הכיר בהכנסות המערערת מתמלוגים בשנים 2013-2014. ככל שסבר המשיב
2 ששיעור התמלוגים שנקבע בהסכמים, בצירוף המרווח, הוא בשיעור נמוך מדי בעד
3 שימוש בקניינה הרוחני של המערערת, יכול היה לקבוע שיעור גבוה יותר, אולם אין
4 בכך כל הצדקה לשינוי סיווגה של העסקה.

5 27. משבחר המשיב שלא להתערב בתנאי ההסכמים הבין-חברתיים, במובנם הרגיל של
6 מחירי העברה, כגון בכל הנוגע לשיעור הראוי של התמלוגים או המרווח, הרי שיש
7 לכבד את אשר הוסכם בין הצדדים כמו שהוא.

8 טענות המשיב

9 28. המערערת מבקשת להסתמך על ההסכמים הבין-חברתיים בינה לבין מדטרוניק
10 ומדטרוניק אירלנד בבחינת חזות הכל, בעוד שעל פי קווי ההנחיה של ה-OECD ועל
11 פי הפסיקה, יש לשים את הדגש על המהות הכלכלית ולא על הכסות המשפטית.
12 בחינת סוגיה זו בנסיבות העניין מעלה כי במקרה שלפנינו מדובר בעסקת מכירה בה
13 הופק רווח שלא דווח.

14 29. מכלול הראיות בתיק מלמד כי במסגרת שינוי המודל העסקי, המערערת העבירה
15 את קניינה הרוחני, ה-FAR - הפונקציות, הנכסים והסיכונים העיקריים שלה,
16 למדטרוניק, וכי מדטרוניק נהגה בנכסי המערערת הללו מנהג בעלים.

17 30. כך, מהראיות עולה כי החלק הארי מהפונקציות שביצעה המערערת - הכוונת
18 פעילות המו"פ, קבלת החלטות ניהוליות, מקצועיות ותקציביות ועוד - יצאו מידיה
19 ועברו למדטרוניק. אמנם פעילות המו"פ נותרה אצל המערערת, אך זאת באופן
20 ה"משועבד" לאחר, ללא כל סיכון וסיכוי ביחס ל-IP העתידי שתפתח, כאשר
21 התמורה המתקבלת היא במסגרת הסדר "קוסט פלוס". משמע, המערערת הפכה
22 מחברה יזמית ומפתחת ברשות עצמה למעין "קבלן משנה" של מדטרוניק, הפועלת
23 במימונה המלא ובהתאם להנחיותיה, כאשר בפועל מי שהחל לשאת בסיכונים היו
24 חברות הקבוצה ולא המערערת.

25 31. גם הגידול בעובדים, עליו הצביעה המערערת, וההשקעה בציוד, נועדו לשרת את
26 מטרותיה של קבוצת מדטרוניק, להפוך את המערערת ל"מרכז חדשנות". זאת ועוד,
27 העובדה כי לא הועבר כוח אדם מהמערערת, אינה בהכרח מלמדת שהפונקציות לא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 הועברו; מלבד תשלום שכר העובדים על ידי המערערת, בבחינת "צינור" בלבד
2 (שהרי כל הוצאותיה כוסו על ידי מדטרוניק, בתוספת מרווח), הרי שבפועל
3 מדטרוניק היא שהכווינה את פעולותיהם של העובדים ונהנתה במישרין מעמלם.
- 4 32. אשר לנכסים, עובר לשינוי המבנה העסקי היו בידי המערערת נכסים בלתי
5 מוחשיים, מסוג קניין רוחני, שכללו פטנטים, know how, שם מסחרי וכדומה, ואלו
6 הועברו לידי מדטרוניק במסגרת שינוי המודל העסקי.
- 7 33. כך למשל, במסגרת ההליך התברר כי כעשרה פטנטים ובקשות פטנט, המתייחסים
8 לאמצאות שפותחו לפני מועד התחולה, והיוו את קניינה הרוחני של המערערת,
9 הועברו לבעלות מדטרוניק ונרשמו על שמה, במהלך שנת 2010, כשנה לאחר
10 שמדטרוניק רכשה את מניות המערערת. זאת, באמצעות חתימה של הממציאים
11 הרשומים על הסכמים עם מדטרוניק להעברת הזכויות לידה. העברות פטנטים אלה
12 מהמערערת למדטרוניק לא דווחו לפקיד השומה, ולא מצאו ביטוי כלשהו בדוחותיה
13 הכספיים.
- 14 אין לקבל את טענת המערערת לפיה הסבת הרישום של הפטנטים היא תולדה של
15 "טעות פקידותית". טענה זו לא נתמכה בראיה, כאשר עדי המערערת התנערו
16 מאחריות לעניין, בעוד שגורמים אחרים, שהיו בעלי מעורבות רבה יותר, כלל לא
17 הובאו לעדות.
- 18 אף אין לקבל את הטענה כי כתבי ההמחאות עליהם חתמו הממציאים, במטרה
19 להעביר לבעלות מדטרוניק חלק מהפטנטים, הם חסרי תוקף משפטי, או את
20 הטענות כנגד נפקות המרשם האמריקאי.
- 21 אדרבא, נמצא כי המערערת ומדטרוניק טענו טענות נוגדות והציגו מצגים סותרים
22 כלפי רשם הפטנטים בארה"ב לעומת פקיד השומה בהליך דנן, וזאת אין לאפשר.
- 23 אשר לשאלת שווי הפטנטים שהומחו על שם מדטרוניק, הרי שכל העובדות מצויות
24 בידי המערערת, ומתפקידה היה להביאן.
- 25 34. ככלל, התנהלותה של המערערת, והעדר הדיווח על העסקאות בזמן אמת - פגעו
26 בנתיב הביקורת של המשיב וביכולתו לבחון את העסקאות ואת נסיבותיהן בזמן
27 אמת, לרבות לעניין שווי הנכסים שהועברו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 35. גם אם תתקבל טענת המערערת לפיה לא נותרה ברירה בידיה אלא להתקשר עם
2 הקבוצה בהסכמים הבין-חברתיים, הרי שהעדר ברירה אינו שולל את סיווג
3 העסקאות כמכירה.
- 4 36. העובדה שעל פי ההסכמים הבין-חברתיים, משקלו של הקניין הרוחני העתידי
5 שבבעלות מדטרוניק - יילך ויגדל, על חשבון משקלו של הקניין הרוחני הקודם
6 שלכאורה נותר בבעלות המערערת, אף היא מלמדת כי הלכה למעשה מדובר היה
7 במכירה. מקובל בעסקאות מסוג זה שהתמורה לבעלים הקודם מועברת בין
8 כתשלום חד-פעמי מראש, ובין כתשלום שחלקו מראש ויתרתו מותנית ועתידית
9 בהתאם לביצועי העסק, כאשר לאחר מכן יהפוך הרוכש ל"בעל הבית" ויפרד
10 מהבעלים הקודם בהדרגה.
- 11 37. בניגוד לנסיבות עניין **ברודקום**, המערערת לא דאגה לערוך הפרדה ברורה בין סוגי
12 הקניין הרוחני החדש והישן, ולמעשה, ה-FAR "זלג" ממנה החוצה, למדטרוניק,
13 באין מפריע, עד שבעת הפסקת פעילותה של המערערת, כבר לא נדרשה להעביר דבר.
- 14 38. בניגוד לטענת המערערת, לא העדפות השוק והכישלון המסחרי הם שהביאו
15 להפסקת פעילותה בשנת 2012, אלא שיקוליה הרוחביים של מדטרוניק, שאינם
16 עולים בקנה אחד עם שיקולי המערערת וטובתה, או עם סטטוס מוצריה באותה
17 העת. כישלון מוצרי המערערת, כפי שתואר על ידה, אירע בפועל רק בסביבות השנים
18 2014-2015, לאחר שהמוצרים החלו להימכר החל משנת 2013. זו למעשה הוכחה
19 מובהקת לכך שמדטרוניק נהגה במערערת מנהג בעלים. משמעות הדבר היא שבפועל
20 יצאה הפעילות מישראל, ללא דיווח וללא תמורה, כאשר ההסכמים הבין-חברתיים,
21 שנחתמו בדיעבד, מבקשים ומנסים ליתן "כותרת" אחרת למציאות זו.
- 22 39. המערערת לא הציגה מחקר מחירי העברה רלוונטי שיכול היה ללמד על תמחור
23 הצדדים את העסקה בזמן אמת. המערערת אף לא הסבירה מדוע נוסחה
24 ההתקשרות בינה לבין חברות קבוצת מדטרוניק כפי שנוסחה.
- 25 40. בנוסף, גם אם תתקבל טענת המערערת לפיה גיבוש הסכמים בין-חברתיים שכאלו
26 בחברות בסדר הגודל של מדטרוניק הם עניין מורכב ומכאן העיכוב בחתימתם, עדיין
27 מדובר בפרק זמן לא סביר בין מועד חתימת ההסכמים לבין מועד תחולתם
28 הרטרואקטיבי, שהרי המשמעות היא, כי במשך מרבית התקופה של תחולת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 ההסכמים, המערערת למעשה נתנה לקבוצת מדטרוניק זכות שימוש בקניינה
2 הרוחני ללא תמורה. מסקנה זו מנוגדת לכל היגיון עסקי-כלכלי.
- 3 41. העובדה כי המערערת לא דיווחה למשיב על ההסכמים בזמן אמת, מחלישה את
4 טענתה לפיה היא התנהלה על פי עקרונותיהם קודם לכן מזה תקופה ארוכה. תמוהה
5 אף סמיכות הזמנים בין החתימה על ההסכמים הבין-חברתיים, ובפרט הסכמי
6 הרישיון, לבין ההחלטה על הפסקת פעילות החברה, באופן התומך במסקנה כי הלכה
7 למעשה מדובר היה בעסקת מכירה, ולא במתן זכות שימוש.
- 8 42. המועד שקבע המשיב כמועד שינוי המודל העסקי הוא המועד שבו המערערת דיווחה
9 לו על ההתקשרות בהסכמים הבין-חברתיים, קרי שנת המס 2010, שמתחילה אצל
10 המערערת ביום 1.5.2010.
- 11 43. ככל שתתקבל עמדת המשיב בערעור, הכנסות המערערת מתמלוגים, ככל שדווחו,
12 תובאנה בחשבון בחיוב המס.

דיון והכרעה

- 13
- 14 44. שני פסקי דין שעניינם תוצאות המס הנובעות משינוי מודל עסקי, יצאו תחת ידיו
15 של בית משפט זה.
- 16 האחד, ע"מ (מחוזי מרכז) 13-01-49444 ג'יטקו בע"מ נ' פקיד השומה כפר סבא
17 (6.6.2017) (להלן: "עניין ג'יטקו"), במסגרתו נקבע, כי שינוי המודל העסקי –
18 חתימת הסכם למכירת מניות חברה ישראלית לחברה זרה, ולאחר מכן חתימת
19 הסכם רישיון והסכם מו"פ בין החברה הישראלית והחברה הזרה - אינו אלא הותרת
20 הקליפה התאגידית של החברה הישראלית ריקה מכל תוכן, ולפיכך כי שינוי המודל
21 העסקי משקף מכירה של נכסי החברה הישראלית והוצאתם לחו"ל, כפי עמדת פקיד
22 השומה.
- 23 השני, ע"מ 16-01-26342 ברודקום סמיקונדקטור בע"מ נ' פקיד השומה כפר סבא
24 (9.12.2019) (להלן: "עניין ברודקום"), במסגרתו נקבע, כי אין מקום לסווג מחדש
25 את הפעולות האמורות אלא יש לתת להן תוקף משפטי ומיסויי "כמות שהן", ולפיכך
26 כי יש לדחות את עמדת פקיד השומה שביקש לראות בהן כמשקפות את מכירת נכסי
27 החברה הישראלית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 45. המערערת דן טוענת כי עניינה קרוב יותר לעניין ברודקום (כמו גם לעניין מדינגו)
2 ואילו המשיב טוען כי עניינה של המערערת קרוב יותר לעניין ג'יטקו.

3 אקדים, איפוא, ואומר כי מסקנתי היא שהדין עם המשיב וכי המקרה שלפניי אינו
4 כמקרה שנדון בעניין ברודקום או בעניין מדינגו, אלא קרוב הרבה יותר בנסיבותיו
5 למקרה שנדון בעניין ג'יטקו, ולפיכך כי דין הערעור להידחות.

6 סבורני כי מחומר הראיות שהוצג בפניי עולה כי המערערת נתנה לחברת האם,
7 מדטרוניק, זכות מלאה ושלמה לעשות שימוש בקניין הרוחני שלה, וזאת כמעט
8 לכל אורך חייו הכלכליים. לגבי פטנטים מסוימים אף דאגה המערערת לרשום
9 אותם על שם חברת האם, וזאת ללא הסבר מניח את הדעת, זולת כי בכך רצתה
10 מדטרוניק להבטיח את אחיזתה בקניין הרוחני או בחלקו. המערערת אף הכירה
11 בבעלותה של מדטרוניק בקניין הרוחני החדש שיפותח על בסיס הקניין הרוחני
12 שלה, שהיה בשלב זה נטול יכולת לעמוד בפני עצמו ונדרש בעליל להמשך הפיתוח.

13 המערערת השילה מעל עצמה כל כוח להחליט לגבי פעילותה ולגבי עתידה, תוך
14 שהיא מעבירה כוח זה באופן מלא ומוחלט למדטרוניק. כל משאביה של המערערת
15 הופנו לטובת חברת האם ובהתאם לאינטרסים הברורים שלה. בסופו של יום
16 הסתבר כי מדטרוניק מימשה את הכוח שקיבלה מהמערערת והחליטה, על יסוד
17 האינטרסים שלה ובניגוד לאינטרסים של המערערת, לסגור או לשתק את
18 פעילותה של המערערת ולהותירה כגוף דומם וחסר חיים.

19 אחד הביטויים המובהקים לכך כי הסכמי הרישיון והמו"פ אינם אלא כסות
20 לעסקה האמיתית העומדת ביסוד הדברים – דהיינו השתלטות של חברת האם על
21 נכסים ופעילותה של המערערת - היא העובדה כי הסכמי הרישיון והמו"פ נחתמו
22 סמוך לפני הפסקת פעילותה של המערערת. בהקשר זה קשה לקבל את הטענה כי
23 חברה בינלאומית בסדר גודל של מדטרוניק פועלת ללא הסכמים כתובים
24 ומסתפקת בהבנות בעל פה, גם אם מדובר בהסכמים בין חברות הקבוצה. לכל
25 היותר ניתן לומר כי בעיניה של מדטרוניק, למן המועד שבו רכשה את כל מניותיה
26 של המערערת, נכסיה של המערערת הם נכסיה שלה ופעילותה של המערערת
27 נבלעת בתוך פעילותה שלה.

28 46. להלן יובאו הנימוקים התומכים במסקנתי זו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

מכירת "נכס" ועסקה בין לאומית

1

2 47. המחלוקת בין הצדדים עניינה בסיווג הנכון של ההתקשרות שערכה המערערת עם
3 החברות בקבוצת מדטרוניק. מחלוקת זו נוגעת הן לפרשנותו של סעיף 88 לפקודת
4 מס הכנסה (נוסח חדש) תשכ"א – 1961 (להלן: "הפקודה"), שעניינו עסקה הכפופה
5 למס ריווח הון, דהיינו מקום בו מתבצעת "מכירה" של "נכס", והן לפרשנות של
6 סעיף 85א לפקודה שעניינו במחירי העברה בעסקה בין-לאומית, ובהתייחס לתקנות
7 הרלוונטיות לעניין, וכן לקווי ההנחיה של ה-OECD (להלן: "קווי ההנחיה").

8 48. סעיף 88 לפקודה מגדיר "מכירה" ו"נכס" בצורה רחבה, לאמור:

9 "מכירה" – לרבות חליפין, ויתור, הסבה, העברה, הענקה, מתנה,
10 פדיון, וכן כל פעולה או אירוע אחרים שבעקבותם יצא נכס בדרך כל
11 שהיא מרשותו של אדם, והכל בין במישרין ובין בעקיפין, אך למעט
12 הורשה".

13 "נכס" – כל רכוש, בין מקרקעין ובין מיטלטלין, וכן כל זכות או טובת
14 הנאה ראויות או מוחזקות, והכל בין שהם בישראל ובין שהם מחוץ
15 לישראל, למעט..."

16 49. אירוע המס מתרחש, אפוא, כל אימת שנכס יצא מרשותו של הנישום "בדרך
17 כלשהי". יתר על כן, לא מן הנמנע כי אף זכויות חלקיות בנכס תהיינה הן עצמן
18 בבחינת "נכס", שכן לצורך דיני המס "נכס" הוא "כל דבר בעל ערך כלכלי" (עניין
19 ברודקום בפסקאות 47-49).

20 50. במקרה דנן, התקשרה המערערת עם חברות קבוצת מדטרוניק הבינלאומית.
21 המדובר בעסקאות בינלאומיות בין חברות קשורות, שכן קדמה לכך עסקת רכישת
22 מניותיה, כמתואר לעיל. סעיף 85א לפקודה, שכותרתו "מחירי העברה בעסקה בין-
23 לאומית" קובע בסעיף (א) כדלקמן:

24 "בעסקה בין-לאומית שבה מתקיימים בין הצדדים לעסקה יחסים
25 מיוחדים שבשלהם נקבע מחיר לנכס, לזכות, לשירות או לאשראי, או
26 שנקבעו תנאים אחרים לעסקה, באופן שהופקו ממנה פחות רווחים
27 מאשר היו מופקים בנסיבות הענין, אילו נקבעו המחיר או התנאים
28 בין צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים (להלן - תנאי השוק), תדווח
29 העסקה בהתאם לתנאי השוק ותחויב במס בהתאם".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 עוד רלוונטיות לענייננו תקנות מס הכנסה (קביעת תנאי שוק), תשס"ז-2006
2 הקובעות כללים לקביעת שווי שוק בעסקאות בינלאומיות המתבצעות בין צדדים
3 שיש ביניהם יחסים מיוחדים.
- 4 51. סעיף 85א והתקנות שהותקנו מכוחו עלולות בקנה אחד עם גישת ה-OECD ועיקרון
5 היסוד במחירי ההעברה, הוא עיקרון "אורך הזרוע" (Arm's Length); לשם בחינת
6 השאלה האם העסקה שנרקמה בין צדדים שקיימים ביניהם יחסים מיוחדים
7 תואמת את תנאי השוק, יש להשוות אותה עסקה לעסקה תיאורטית שהייתה נעשית
8 בין הצדדים, אלמלא קיומם של היחסים המיוחדים.
- 9 52. המשיב טוען כי העסקה כפי שהוצגה על ידי המערערת – דהיינו עסקה הכוללת אך
10 ורק מתן שירותי מו"פ ומתן רישיון לעשות שימוש בקניין הרוחני - אינה משקפת
11 את התמונה המלאה והשלמה של ההתקשרות בין הצדדים, והיא מוצגת בדרך זו
12 רק משום קיומם של היחסים המיוחדים בין הצדדים. לטענתו, הצדדים ערכו הלכה
13 למעשה עסקה נוספת או אחרת שיש בה "שינוי מודל עסקי" במסגרתה העבירה
14 המערערת את כל נכסיה הרוחניים לטובת חברת האם שלה, דהיינו עסקה הכוללת
15 "מכירה" של "נכס" הכפופה לפיכך למס ריווח הון. המערערת חולקת על כך וטוענת
16 כי העסקה היא בדיוק כפי שהוצגה על ידה, וכי לא קיימת כל עסקה אחרת.
- 17 53. על פי קווי ההנחיה של ה-OECD "שינוי מודל עסקי" מוגדר בפרק 9 כהקצאה
18 מחדש, "חוצת גבולות", של פונקציות (Functions), נכסים (Assets) וסיכונים
19 (Risks) ופוטנציאל הריווח הגלום בהם, כאשר שינוי מודל עסקי יכול ויהיה כרוך
20 בהעברה של נכסים בלתי מוחשיים בעלי ערך שיש לזהותם. פרק 6 לקווי ההנחיה
21 עניינו במחירי העברה של נכס בלתי מוחשי ושניתן להיות בעליו או לשלוט בו, כאשר
22 השימוש בו או העברתו בעסקה בין צדדים שאינם קשורים, הייתה מניבה גמול
23 לבעליה. לפיכך, מקום בו העבירה חברה ישראלית לחברת האם הזרה פונקציות
24 וסיכונים (בצד סיכויים), ראוי לבחון האם בכך העבירה הלכה למעשה "דבר בעל
25 ערך כלכלי" שראוי להטיל על מכירתו מס (ראו **ברודקום**).
- 26 54. בפסיקה נקבע כי לשם הכרעה בשאלה הנוגעת להעברת בעלות בנכס, נכון לתת את
27 הדעת לחלוקת הסיכון והסיכוי בין הצדדים (השוו: ע"מ (מחוזי תל אביב-יפו)
28 56410-11-10 כ.צ.ט נוביס בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים (5.6.2013); עמ"ה
29 (מחוזי תל אביב-יפו) 1067/99 שלמה בר נ' פקיד השומה תל אביב (20.1.2002)). יש



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 מקום לבחון מי מהגורמים הרלוונטיים מקבל הלכה למעשה את ההחלטות בעניין
2 הנכס נשוא העניין ומי נושא בסיכונים, אל מול הסיכויים הקשורים לפיתוח ולהגנה
3 על הנכס המועבר.

4 55. לכך יש להוסיף את הכלל הרחב בדיני המס ולפיו סיווגה של עסקה ייקבע לפי
5 מהותה הכלכלית האמיתית, ולא אך ורק על פי הכותרת שהעניקו לה הצדדים או
6 האופן בו נוסחה על ידם:

7 **"עקרון יסוד בדיני המס מורה כי עסקה יש למסות על פי תוכנה**
8 **הכלכלי ועל פי מהותה האמיתית..."**

9 על פי ההלכה הפסוקה - "כאשר נדרש בית-המשפט לטפל בשאלת
10 חבות העסקה במס, המונחים בהם השתמשו הצדדים להסכם
11 והלבוש שבו הם הלבישו את ההסכם מהווים ראיה לכאורית על טיב
12 תוכנו, ולא יותר מזה; ואם תוכנו של ההסכם מראה שהמדובר בעסקה
13 שונה במהותה הממשית משם התואר או מהלבוש שניתן לה בהסכם,
14 לא ישעה בית-המשפט לאותו שם תואר או לבוש, וידון בענין על-פי
15 טיבה האמיתי של העסקה כפי שהיא משתקפת ממהות ההסכם על-
16 פי תוכנו האמיתי" (ע"א 175/79 מנהל מס שבח מקרקעין נ' אביבית
17 בע"מ, פ"ד לד(1) 802, 804 (1979)..)

18 הנה כי כן, המציאות העובדתית המתגבשת ממכלול הראיות היא
19 החורצת, בסופו של דבר, את סיווגה של העסקה – ולא הכסות
20 שהקפידו להעניק לה הצדדים בהסכם שנערך ביניהם".

21 (ע"א 5118/13 משה בנימין נסים נ' פקיד שומה גוש דן (24.12.2015). ראו עוד: ע"א
22 729/11 סדרון פרופרטיז לימיטד נ' מנהל אזורי מע"מ ומס קניה תל אביב
23 (17.10.2013); ע"א 8863/07 ב.מ. כפריס דדו נ' מנהל מע"מ חיפה (28.3.2010); ע"א
24 6722/99 מנהל מע"מ תל-אביב נ' משכנות כלל מגדלי היס התיכון
25 בע"מ (7.1.2004).

26 56. נטל ההוכחה בעניין זה הוא על המערערת, האוחזת במידע הרלוונטי לעסקה ואשר
27 עליה חל נטל הראיה בהתאם לכלל הנוהג בערעורי מס, לרבות בנסיבות של עסקה
28 בינלאומית בין צדדים קשורים.

29 בע"א 943/16 קונטירה טכנולוגיות בע"מ ואח' נ' פקיד שומה תל אביב (22.4.2018)
30 (להלן: "עניין קונטירה"), נדרש בית המשפט העליון לסוגיית נטל הראיה ביחס



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 למיסוי עסקאות בינלאומיות בין חברות קשורות (פסקאות 46 ו-48 לפסק הדין) וכך
2 קבע:

3 "בעניין נטלי הראיה, נקודת המוצא היא, כי השאלה לפתחו של מי
4 מבעלי הדין ירבוץ נטל השכנוע תוכרע לאור הכלל המוכר מדיני
5 הראיות הכלליים – "המוציא מחברו, עליו הראיה". ככלל, הלכה היא
6 כי בערעורים על שומת מס "המוציא מחברו" הוא הנישום ולכן נטל
7 השכנוע מוטל עליו, אלא אם נקבע אחרת בדין או בפסיקה (ראו: דנ"א
8 6067/14 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ' מנהל המע"מ, פסקה 8
9 (6.8.2015) (להלן: עניין זאב שרון); ע"א 468/01 חטר-ישי נ' פקיד
10 שומה ת"א 4, פ"ד נח(5) 326, פסקה 11 (2004)). ברוח זו אף נקבע
11 ברע"א 1436/90 גיורא ארד, חברה לניהול השקעות ושירותים בע"מ
12 נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד מו(5) 101, 105 (1992) כי הליך הערעור
13 על החלטה מינהלית של רשות המיסים בדבר הוצאת שומת מס, בין
14 אם במס הכנסה ובין אם במע"מ, שקול לכל תביעה אזרחית
15 המתבררת לפני הערכאה הדיונית.

16 [...]

17 נטל השכנוע בהקשר לסעיף 85א לפקודה ולתקנות מכוחו, מוטל אפוא
18 על כתפו של הנישום אשר נדרש לבסס כי מחיר ותנאי העסקה
19 הנדונה עולים בקנה אחד עם תנאי השוק..."

20 ראו גם בעניין ג'יטקו בפסקה 52:

21 "כאשר עומדת במחלוקת בין הצדדים השאלה מהי העסקה ומה
22 היקפה, ואילו נכסים נמכרו במסגרתה, יידרש הנישום להוכיח כי
23 העסקה, כפי שהוצגה לפקיד השומה, היא אכן העסקה, והעסקה
24 היחידה, שנערכה בין הצדדים, ולא עסקה נוספת או אחרת. כך
25 במיוחד כאשר המידע הנוגע לאותה עסקה מצוי בידיעתו של הנישום
26 (ראה ע"מ 14-07-55647 סניור נ' רשות המסים (28.6.2015))."

27 57. כאמור, סבורני כי במקרה דנן לא עלה בידי המערערת לשכנע כי העסקה שהוצגה על
28 ידה היא העסקה היחידה שנערכה בינה לבין מדטרוניק. היפוכו של דבר הוא הנכון.
29 המסקנה העולה ממכלול הנתונים הנוגעים לעניין היא כי המערערת אכן העבירה
30 למדטרוניק, חברת האם שלה, פונקציות, נכסים וסיכונים, ולפיכך כי העברה זו
31 מניבה חבות במס.

32



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 העברת פונקציות, סיכונים וסיכויים

2 58. כעולה מהראיות שהוצגו בפניי, הרי שעוד טרם התקשרותה של המערערת עם
3 מדטרוניק, עסקה המערערת בניהול אסטרטגי ובניהול המו"פ, ובעקבות
4 ההתקשרות, פונקציות מרכזיות אלו הוצאו ממנה. מכאן ואילך הפכה המערערת
5 לידה הארוכה של מדטרוניק וכמי שתפקידה מתמצה בהוצאתן לפועל של ההנחיות
6 המועברות לה על ידי מדטרוניק, לטובתה ולתועלתה של האחרונה. ממילא, גם
7 הסיכונים והסיכויים הקשורים לפעילותה של המערערת, הועברו למדטרוניק.

8 59. מר גיא איזיקיאל, מנכ"ל המערערת בין השנים 2006 ל-2012, תיאר בדיון מיום
9 14.5.2018 שהתקיים במשרדי המשיב (מש/1; עמ' 3 ש' 107-114) את השינוי
10 בפעילותה של המערערת טרם ואחר עסקת הרכישה:

11 "התפקיד שלי לפני היה מנכ"ל שעסק באסטרטגיה, גיוס הון
12 לחברה, ניהול משא ומתן עם שותפים פוטנציאליים. לאחר הרכישה,
13 הייתי מנהל האתר בישראל, עסקתי בניהול העובדים כדי שיעבירו
14 את הידע שנצבר בונטור לחברה הרוכשת, מדטרוניק. החלטות
15 אסטרטגיות התקבלו על ידי המנהל שלי, שישב בארה"ב וניהל את
16 חטיבת השסתומים במדטרוניק. החברה הרוכשת התווה [צ"ל
17 התוותה- ש.ב] את האסטרטגיה והתקציבים, ואנחנו ביחד עם הצוות
18 באירלנד ובארה"ב, קידמנו את המוצר השסתום האורטלי והצנתר
19 שלו ועסקנו בהתאם לתקציבים שאושרו לנו בפיתוחים חדשים. לפני
20 הרכישה היה מדובר בחברה שהיה לה מו"פ, מחלקת רגולציה,
21 קליניקה, ייצור ועוד. אחרי הרכישה היה את הנ"ל אך עסקנו
22 בתוספת של אינטגרציה. השינוי המרכזי היה שאחרי הרכישה
23 עסקנו יותר באינטגרציה".

24 בהמשך, כשנשאל מר איזיקיאל ספציפית מי קיבל החלטות לאחר הרכישה
25 בנושאים כגון תכנון ושליטה בתכניות מחקר ושיווק, אסטרטגיית תכניות פיתוח,
26 תקציבים, החלטות עסקיות בדבר פיתוח מוצרים חדשים או הפסקת פיתוח מוצרים
27 קיימים, השיב כי מקבל החלטות היה "המנהל שלי בארה"ב – ראש חטיבת
28 שסתומי הלב במדטרוניק העולמית, בהתאם להמלצתנו" (שם, עמ' 4 ש' 120-121).

29 עוד ציין מר איזיקיאל כי "לפני הרכישה הייתי מנכ"ל וכמנכ"ל הייתי שותף
30 בישיבות פיתוח המוצר וקבלת החלטות, ולאחריה הניהול של המוצר הקיים עבר
31 לאירלנד" (שם, עמ' 4 ש' 142-143).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

60. לא רק קבלת ההחלטות והניהול האסטרטגי הועברו למן מועד רכישת המניות
מהמערערת למדטרוניק, אלא גם ניהול העובדים. כך למשל התבטא מר איזיקיאל
ביחס לשאלה הנוגעת לתשלומי בונוסים לעובדים לאחר עסקת הרכישה (שם, עמ' 1
ש' 33-34):

"היה ריטנשיין – בונוס הישארות.

**היה בונוסים למספר עובדים – מוטים לטובת אלו שמדטרוניק רצו
שיישארו".**

61. המערערת ביקשה להדגיש כי בדומה לעניין **ברודקום**, מצבת כוח האדם שלה גדלה
לאחר שנרכשה על ידי מדטרוניק, וכי היא המשיכה בפעילותה בארץ כמרכז פיתוח
שוקק חיים. אלא שמהעדויות עולה כי כל זאת נעשה **בהתאם לרצונה של מדטרוניק,**
על פי הכוונתה ולמטרותיה בלבד. כך, מר איזיקיאל העיד כי חזונה של מדטרוניק
היה הקמת מרכז פיתוח בארץ, וזו הסיבה בגללה העניקה תמריצים לעובדי
המערערת שהיה חשוב לה לשמר (מש/1, עמ' 2 ש' 36-38).

ראו גם את דבריו של מר איזיקיאל בתצהירו (פסקאות 17-18), מהם עולה כי המשך
פעילותה של המערערת לאחר הרכישה, ואף הגידול בפעילותה, היה על פי רצונה של
חברת האם ותוך שהיא מתווה לה את הדרך:

**"... למיטב הבנתי מאנשי מדטרוניק, מדטרוניק הייתה מעוניינת כי
ונטור תמשיך בפעילותה בישראל, הן כגורם מפתח בהשלמת פיתוח
המוצרים; והן מתוך רצון שונטור תהיה מרכז חדשנות בתחום
הקרדיולוגיה של מדטרוניק בישראל.**

**ואכן, לאחר עסקת הרכישה, ונטור המשיכה בפעילותה בפיתוח
המוצרים, ולזאת זאת, עבדה גם על פיתוח מוצרים חדשים ולא
קשורים. מצבת כוח האדם של ונטור גדלה, ונטור עברה למשכן חדש
ורכשה ציוד מעבדתי בעלות ניכרת".**

ראו אף עדותו, בפרוטוקול מיום 4.2.2021 עמ' 114 ש' 13-15:

**"אנחנו בעצם כחלק מתהליך הרכישה "מדטרוניק" רצתה שאנחנו,
הפכה אותנו למרכז חדשנות במרכז חדשנות. במסגרת מרכז
החדשנות התחלנו לעבוד על קונספטים חדשים".**



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 כך אף עלה מדברי המומחה מטעם המערערת, מר אטיאס. בעדותו מסר כי לאחר
2 הרכישה, כוונת מדטרוניק הייתה שהמערערת תיהפך למרכז חדשנות ולפיכך
3 הועסקו בישראל עובדים רבים (פרוטוקול מיום 17.9.2020 עמ' 62 ש' 30-32).
- 4 62. עוד עלה מהעדויות כי הפעילות של מרכז הפיתוח בישראל נעשתה, בין היתר, בקשר
5 עם מוצרים אחרים שאינם קשורים למסתם ולצנתר, וכל זאת **ביוזמת מדטרוניק**.
- 6 ראו בהקשר זה את דברי מר גלאגר, עובד של מדטרוניק אירלנד (פסקה 12 לתצהיר):
- 7 **"..מדטרוניק ראתה חשיבות בכך שיהיה לה מרכז פיתוח בישראל,**
8 **כדי שתוכל לנצל את כוח העבודה בישראל, שנחשב איכותי, ואת**
9 **הסביבה הטכנולוגית בישראל. לפיכך, כפי שלמדתי במסגרת**
10 **תפקידי, מדטרוניק תיכננה להפוך את ונטור למרכז החדשנות של**
11 **קבוצת מדטרוניק כולה. בהקשר זה, צוות ונטור בישראל סייע**
12 **בעבודה שלא הייתה קשורה למוצרים" [הכוונה למוצרי השסתום**
13 **ולצנתר, כפי שהובהר קודם לכן במסגרת התצהיר – ש.ב.]**
- 14 ראו אף תשובתו של מר גלאגר בעדותו, עת נשאל למה שימש הציוד החדש, שאזכר
15 בסעיף 10 לתצהיר (פרוטוקול הדיון מיום 4.2.2021 עמ' 169 ש' 19-3):
- 16 ת. אני מניח שההשקעה הייתה קשורה לעובדה ש"מדטרוניק" רצתה
17 ש"ונטור" תמשיך לפעול בתור מרכז חדשנות. ובכן, הציוד היה מיועד
18 לכך ש"ונטור" תפעל בתור מרכז חדשנות.
19 **ש: הקמת ה-clean room שאתה מדבר עליו נועדה לצורך השלמת**
20 **פיתוח ה-engager?**
21
22 ת: החדר, כן, החדר נתן תמיכה לפיתוח engager, בפרויקט engager
23 היה לפני זה חדר נקי אחר, ולאחר הקמת חדר נקי חדש הוא שימש גם
24 עבור engager וגם עבור פרויקטים נוספים".
- 25 השוו אמירות מר מאק, עובד בחברת מדטרוניק, שמסר גם כן תצהיר מטעם
26 המערערת, בפסקה 19.
- 27 63. המסקנה המתגבשת מן האמור היא, כי המשך הפעילות של המערערת בישראל, אף
28 תוך שימור כוח האדם והגדלתו, נעשה באופן התואם את רצונה של חברת האם
29 ומטרותיה, ועל כן אין בו כדי להעיד כי השליטה בפונקציות המרכזיות לא יצאו
30 מהמערערת, או כי מנהליה נותרו בעלי תפקיד מרכזי ומהותי. נהפוך הוא. מדברי
31 מנכ"ל המערערת בעת הרלוונטית עלה בבירור כי למן שלב הרכישה, התנהלותה של
32 המערערת הוכוונה בהתאם לרצונה של חברת האם, על פי תכתיביה שלה ולתועלתה
33 בלבד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 64. דומה כי בנסיבות אלו, אף השיטה שבה נקבעה התמורה בהסכם המו"פ, דהיינו -
2 תגמול בדרך של כיסוי הוצאות וקבלת מרווח ("קוסט פלוס"), הגם שמדובר בשיטת
3 תגמול מקובלת, מתיישבת במקרה דנן יותר עם המסקנה כי היכולת לקבל החלטות
4 ולשלוט בפונקציות המרכזיות שהיו בידי המערערת טרם הרכישה, לא נותרו עוד
5 בידה, וממילא כי גם הסיכונים והסיכונים הכרוכים בהמשך פעילותה הועברו
6 למדטרוניק. המערערת, שעם הרכישה ניטלו ממנה סמכויות הניהול וקבלת
7 ההחלטות, עסקה מכאן ואילך בפעילות פיתוח שכל כולה מיועדת לתועלתה של
8 חברת האם. כך במיוחד כאשר המערערת החלה מפתחת, לפי דרישת חברת האם,
9 פרויקטים חדשים, שאינם קשורים למסתם ולצנתר, ליבת פעילותה טרם הרכישה.

10 העברת נכסים – כללי

11 65. הנכסים המרכזיים שהיו בידי המערערת טרם עסקת הרכישה, היו קניין רוחני, ידע
12 שפותח על ידי מהנדסים ישראלים, ופטנטים שנרשמו לטובתה.

13 66. על אודות העברת הידע מהמערערת למדטרוניק לאחר עסקת הרכישה העיד מר
14 איזיקיאל בדיון הנ"ל שהתקיים אצל המשיב (מש/1 בעמ' 2 ש' 73-72):

15 **"הצוות הישראלי עבד עם הצוות האירי על רעיונות חדשים והעברת**
16 **הידע הקיים".**

17 ראו גם בהמשך, בעמ' 3 ש' 77-78:

18 **"ונטור כתבה פטנטים – זה הנכסים של החברה. אחרי הרכישה היו**
19 **דיונים משותפים והעברנו ידע קודם...".**

20 כן ראו את האמור בעמ' 3 ש' 108-109:

21 **"לאחר הרכישה הייתי מנהל האתר בישראל, עסקתי בניהול**
22 **העובדים כדי שיעבירו את הידע שנצבר בונטור לחברה הרוכשת,**
23 **מדטרוניק".**

24 זאת ועוד, מר איזיקיאל אף העיד כי מדטרוניק הייתה רשאית לבצע התאמות
25 ושינויים במוצרי החברה, בהתבסס על הידע שהחברה פיתחה לפני רכישתה (מש/1
26 עמ' 2 ש' 83-86) ואף לעשות שימוש בידע שנצבר בהתייחס למוצרים חדשים (שם,
27 עמ' 2 ש' 98-101), ומכאן שנהגה בקניינה הרוחני של המערערת מנהג בעלים לכל דבר
28 ועניין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 67. על העברת הידע למדטרוניק העיד גם מומחה המערערת, מר אטיאס, שסיפר כי לשם
2 השגת המטרה המשותפת נעשה שיתוף בידע שצברה המערערת, כאשר כל החידושים
3 והפיתוחים התבססו עליו והוטמעו בו (פרוטוקול הדיון מיום 17.9.2020, עמ' 58 ש'
4 31- עמ' 59 ש' 20):

5 "ש. ... בפעילות הזאת של הייצור של הידע החדש נקרא לזה, אותו
6 היא עושה בשיתוף פעולה עם חברות אחרות של מדטרוניק נכון?
7 העד, מר אטיאס: כן.
8 ש: מקבוצת מדטרוניק.
9 ת: נכון.
10 [...]
11 ש: ובעצם בין החברות האלו ובין המערערת שלנו יש גם כל הזמן
12 זרימה של ידע נכון?
13 ת: נכון.
14 ש: אתה יכול לפרט מעט?
15 ת: כן, יש, בסופו של דבר כמו שאמרתי התוצר אמור להיות מוצר אחד
16 שמורכב מכמה שכבות וכמה רמות של ידע או טכנולוגיה מסוגים
17 שונים...
18 ...אז מן הסתם כשאתה נותן זכות שימוש, כשאתה בטח ובטח לצורך
19 המשך פיתוח, מי שאמור להיות משותף או משתתף באותו המשך
20 פיתוח חייב שתהיה לו גישה לידע, אחרת איך הוא ידע לייצר המשך
21 פיתוח?
22 [...]
23 ש: סליחה, בסופו של דבר כל המוצרים שהיו הם בעצם בהם הוטעמו
24 הן הידע הישן והן הידע החדש, נכון?
25 ת: נכון".

26 ראו גם בהמשך עדותו של אטיאס, שם, עמ' 72 ש' 29-28.

27 68. אין זאת אלא, שהמערערת לא עשתה דבר על מנת לשמר את הידע אצלה. המערערת
28 פעלה, למן הרכישה ואילך, להעביר את הידע שהיה ברשותה למדטרוניק. ידע זה,
29 שהיווה נכס משמעותי ויקר ערך מבחינת המערערת, הועבר אל חברת האם מבלי
30 שהובהר איזו תמורה שולמה תמורתו. הרושם הנוצר הוא העדר גבולות ברורים בין
31 האינטרסים הכלכליים של חברת האם ובין אלו של המערערת, בבחינת היותן יישות
32 "כלכלית" אחת (השוו: עניין ג'יטקו בפסקה 90).

33 69. בנסיבות אלו, אין אף להתפלא כי בעת שהופסקה פעילותה של המערערת לא היה
34 צורך של ממש להעביר ידע או איזה מיידע ייחודי שהיה מנת חלקה של המערערת.
35 כל אשר היה דרוש לחברת האם, כבר הועבר אליה חודשים רבים קודם לכן.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 על כך העיד מפורשות מר איזיקיאל (פרוטוקול הדיון מיום 4.2.2021 עמ' 163 ש' 9-
2 : (22)

3 **"עו"ד ליס: ב-2012 בסגירת החברה. מה אתה היית צריך לעשות,
4 להעביר הלאה כדי שימשיך תהליך הפיתוח? אתה נמצא באמצע
5 תהליך פיתוח של מוצר.**

6 העד, מר איזיקיאל: לא זכור לי שפתאום נכנסנו לאיזשהו מועד,
7 לאיזשהי תקופת, איזשהו כאוס שבהם אנחנו מעבירים להם מיד
8 חומרים כדי שחס וחלילה יהיה פה עוד מעט יום דין שבהם לא יהיה
9 להם ידע

10 [...]

11 אמרתי גם בהתחלת הדיון, עבדנו כקבוצה אחת. טכנולוגיות שפותחו
12 בישראל הפטנטים נשמרו בישראל, לא היה פה איזשהי חומה סינית
13 שפתאום הייתי צריך לשלוח להם מסמכים כי לפני כן הם לא ראו
14 אותם.

15 **ש: הבנתי, כלומר בעצם, אני אומר בלשוני ותתקן אותי. בעצם ב-
16 2012 כאשר נסגרה החברה, לא היה איזשהו ידע ייחודי שנמצא רק
17 בישראל ולכן לא היה צריך [להעביר – ש.ב.] את זה ל"מדטרוניק"
18 הגדולה כי הכל כבר היה, הכל היא כבר ידעה.**

19 ת: כן, נכון".

20

21

רישום פטנטים על שם מדטרוניק

22 70. המשיב מבסס את טענתו לפיה המערערת העבירה את קניינה הרוחני למדטרוניק
23 גם על העובדה כי כעשרה פטנטיים שהיו רשומים על שם המערערת, הועברו
24 למדטרוניק ונרשמו על שמה. המדובר בפטנטים שהתבססו על אמצאות שפותחו על
25 ידי ממציאים עובדי המערערת, ואשר הומחו על ידי אותם ממציאים למדטרוניק
26 ונרשמו על שמה במהלך שנת 2010, דהיינו כשנה לאחר עסקת הרכישה.

27 המערערת לא חלקה על כך שפטנטים מסוימים נרשמו על שמה של מדטרוניק, אך
28 טענה כי הסבת הרישום של הפטנטים היא תולדה של "טעות פקידותית" שאין
29 לייחס לה משקל משמעותי.

30 אין בידי לקבל טענה זו של המערערת, שנטענה בעלמא ובלא שהציגה כל ראייה
31 לתמיכה בה. המערערת לא ציינה כיצד ומתי ארעה הטעות הנטענת ומתי התגלתה.
32 אין זה סביר כי בחברות בינלאומיות גדולות כדוגמת מדטרוניק, שרשותן עומדים,
33 מן הסתם, עורכי דין ועורכי פטנטים הדואגים לרישום נאות של הפטנטים שהם
34 מפתחים או רוכשים, תתרחש "טעות פקידותית" מסוג זה בלא הסבר מניח את
35 הדעת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 המערערת אף לא הביאה לעדות את מי שלגישתה היה אחראי לאותה "טעות
2 פקידותית". הגורם שהעיד מטעם המערערת אודות הטעות האמורה, היה מר היינס,
3 עובד בחברת מדטרוניק ארה"ב, שמסר בתצהירו המשלים כי שגה בחלק
4 מהצהרותיו בתצהירו הראשון, שכן בתום בדיקה נוספת הוא מצא כי הרישומים
5 הפנימיים של מדטרוניק אינם תואמים במלואם את הרישומים של משרד הפטנטים
6 וסימני המסחר של ארה"ב על שם מדטרוניק או אחת מחברות הבת שלה (סעיפים
7 4-5 לתצהיר המשלים). אלא שבמהלך עדותו הוא למעשה הסיר מעצמו כל אחריות,
8 עת טען שלא היה מעורב ברישום הפטנטים, כך שהתהיות הנוגעות לעניין נותרו
9 בסופו של יום ללא מענה.

10 ראו עדות מר היינס בפרוטוקול הדיון מיום 9.2.2021 עמ' 249 ש' 31-9 :

11 "...אני לא יכול לומר של מי הייתה הטעות הזאת, אני לא יכול לומר
12 לך בוודאות. אני נכנסתי לתפקיד של הניהול של מחלקה בתחילת 2011
13 והייתי מעורב בצורה פריפריית, בשוליים, ובאפריל אני הפכתי לנהל
14 ולהיות מעורב בכל הנוגע לזה בצורה רשמית. ומהלך התקופה הזאת
15 היו לנו שני ספקים חיצוניים אשר ניהולו את מערכת הרישום של
16 הפטנטים שלנו, והם היו אלו שהיו אחראים על המערכת. של תיקיות
17 הפטנטים. היו לנו גם הרבה מאוד משפטנים בתוך החברה שאספו את
18 המסמכים לצורך הגשת הפטנטים ותיקים של הפטנטים. אבל נכון
19 לעכשיו בתשובה קצרה לכל אותו הסבר ארוך שנתתי לכם, אני פשוט
20 לא יכול לדעת בוודאות של מי הייתה הטעות הזאת".

21 וראו גם בהמשך, עמ' 250 ש' 25-26 :

22 "אני לא יודע למה המחז את הזכויות בתיק הספציפי הזה של
23 הפטנטים. אני לא הייתי מעורב בזה, כל תשובה שאני יכול לתת כרגע
24 תהייה ניחוש".

25 71. כידוע, עצם הימנעותה של המערערת מהבאת עדים היכולים לשפוך אור על אודות
26 המחאת הפטנטים למדטרוניק, מקימה חזקה שאילו הייתה מעידה אותם, היו
27 דבריהם פועלים לרעתה (ראו: ע"א 3886/12 זאב שרון קבלנות בנין ועפר בע"מ נ'
28 מנהל מע"מ (26.8.2014); ע"א 9656/05 שוורץ נ' רמנוף חברה לסחר וציוד בניה
29 בע"מ (27.7.2008); ע"א 2275/90 לימה חברה ישראלית לתעשיות נ' רוזנברג, פ"ד
30 מז(2) 605 (1993); ע"א 465/88 הבנק למימון ולסחר בע"מ נ' מתתיהו פ"ד מה(4)
31 651 (1991)).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

72. משעה שלא ניתן הסבר לאותה "טעות" בהמחאת הפטנטים ורישומם על שם
מדטרוניק, מצאתי לנכון להעדיף את סברת המשיב לפיה המחאת הפטנטים נעשתה
ביוזמת מדטרוניק (בין בהסכמת המערערת ובין שלא בהסכמתה), וזאת מתוך
המטרה שעמדה לנגד עיני מדטרוניק לחזק ולבסס את שליטתה בנכסיה הרוחניים
של המערערת. אוסיף בהקשר זה, כי אין בידי לקבל את ניסיונות המערערת לטעון
כי רישומי מרשם הפטנטים האמריקאיים אינם קובעים את הבעלות בפטנטים.
קשה לחלוק על משמעות הרישום הפומבי הנ"ל ולא מצאתי כי המערערת הרימה
את הנטל לסתור זאת.

יתר על כן, גם אם רישום הפטנטים על שם מדטרוניק אינו מלמד בהכרח על
בעלותה המשפטית בהם, וגם אם קיים פגם כזה או אחר ברישום הפטנטים (כגון
לאור הטענה כי הממציאים אינם רשאים להעביר את הפטנטים למדטרוניק), וגם
אם יש להעדיף את מומחה הפטנטים מטעם המערערת על פני זה שהובא על ידי
המשיב – בסופו של יום ברישום הפטנטים על שם מדטרוניק יש כדי ללמד, לכל
הפחות, על היקף ועומק שליטתה של מדטרוניק במערערת ועל אומד דעתה בעניין
זה.

73. המערערת טענה כי מדובר במספר שולי של פטנטים מתוך פטנטים רבים (8 מתוך
185) וכך אף שווים. אלא שאף טענה זו של המערערת כלל לא הוכחה, ומדובר ללא
ספק במידע המצוי בידיעתה ועליה הנטל להוכיחו. מכל מקום, ברור הוא כי גם אם
מדובר במספר קטן של פטנטים, אין כל דרך להסיק מכך, כפי שביקשה המערערת
להסיק, כי מדובר בפטנטים בעלי שווי נמוך או שאין להם חשיבות רבה, ואולי אף
מכרעת, מבחינת כלל קניינה הרוחני של המערערת ולפיכך כי אין לייחס להעברתם
למדטרוניק משקל משמעותי. לא מן הנמנע, כי למרות שמדובר במספר קטן של
פטנטים מתוך כמות גדולה של פטנטים אחרים, מדובר בפטנטים משמעותיים
ומרכזיים המיועדים לתמוך במוצרים העיקריים שהמערערת עמלה על פיתוחם, או
לתמוך בפיתוחם של מוצרים חדשים שמדטרוניק הייתה מעוניינת בפיתוחם. חסך
ראייתי זה פועל לחובת המערערת.

74. רישום הפטנטים - הרחבת חזית?

74. לטענת המערערת, טענתו של המשיב באשר להמחאת הפטנטים ורישומם על שם
מדטרוניק, מהווה הרחבת חזית, שכן היא הועלתה לראשונה רק בשלב הגשת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 הראיות. המשיב, מנגד, טען כי המערערת היא שהעלתה טענות מהותיות בעניין
2 הפטנטים במסגרת תצהירה, ואף צירפה מסמכים חדשים שלא הוצגו במסגרת
3 הליכי השומה.

4 75. לא מצאתי לקבל את טענת המערערת בעניין הרחבת החזית. אכן, הכלל הוא כי
5 ההודעה המפרשת את נימוקי הערעור וההודעה המפרשת את נימוקי השומה הן
6 התוחמות את גדר המחלוקת בהליך ערעור השומה. עם זאת, כבר נקבע בפסיקה כי
7 נוכח היתרון הראייתי הברור שיש לנישום על פקיד השומה, אין לדקדק עם האחרון
8 באשר לטענות המועלות על ידו בהליך גם אם אלה לא נזכרו באופן מפורש וברור
9 בנימוקי השומה, כל עוד יש בכוחן לתרום לגילוי חקר האמת (ראו: ע"א 1124/03 גני
10 עופר בניה והשקעות בע"מ נ' פקיד שומה ת"א (24.1.2005)). טעם הדבר הוא כי על
11 בית המשפט מוטלת החובה, לא רק כלפי הנישום אלא אף כלפי הציבור בכללותו,
12 לוודא שהשומה תהא שומת אמת, בכפוף לכך שזכויותיו של הנישום לא יקופחו. יש
13 לזכור כי בשל אותו ערך חשוב של תשלום מס אמת, הוחלה גישה ליברלית זו גם
14 כאשר הנישום הוא המבקש להוסיף טענות עובדתיות חדשות, כאמור ברע"א
15 1830/14 רובמטיקס טכנולוגיות בע"מ נ' פשמ"ג (2.4.2015).

16 76. בע"מ 12-09-26719 רעי משעל נ' פקיד השומה כפר סבא (2.2.2016) נאמרו על ידי
17 דברים אלה:

18 "גישה מרחיבה זו הנוגעת להוספת טענות חדשות ראוי, כמובן,
19 שתחול כתמונת ראי גם בכל הנוגע להוספת ראיות חדשות. אמת, כי
20 הכלל הרחב הוא שבית המשפט בערעור מס הכנסה אינו עורך שומות
21 "דה נבו" על בסיס תשתית ראייתית שלא עמדה בפני פקיד השומה
22 (עמ"ה 1153/02 גולדהמר נ' פקיד השומה, מסים יט/3 (יוני 2005) ה-
23 175). יתר על כן, הכלל לפיו בית משפט בערעור מס הכנסה רשאי
24 לקבל ראיה שלא ניתן להגישה בהליך אזרחי רגיל (כגון עדות מפי
25 השמועה), חל רק בנוגע לראיה "עליה ביסס המשיב את שומתו"
26 (ראה תקנה 10(ב) לתקנות בתי משפט (ערעורים בענייני מס הכנסה),
27 התשל"ט-1978 ותקנה 10 לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי
28 דין בערעור), התשל"ו-1976. כן ראה ע"א 5709/95 בן שלמה נ' מנהל
29 מע"מ (7.9.1998)).

30 עם זאת, נראה כי אף כללים אלה כפופים לעקרון בדבר גביית מס
31 אמת, וכאשר מדובר בראיה המצויה בדיעתו של הצד האחר ואין
32 לומר כי יש בחשיפתה משום "הפתעה" עבורו (ואין הכוונה להפתעה
33 על כך שהצד השני הצליח לגלותה), כאשר ניתנת לאותו צד הזדמנות
34 נאותה לחקור ולהיחקר בנוגע לראיה זו ואף להביא ראיות להפריכה,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 כך שאין לומר כי קופחו זכויותיו הדיוניות, ובעיקר - כאשר ראייה זו
2 מתייחסת לליבת המחלוקת הקיימת בין הצדדים ואין בה עצמה
3 משום הרחבת חזית אסורה - ראוי להתיר הגשתה. נראה לי כי תוצאה
4 זו עולה בקנה אחד עם הפסיקה בעניין רובומטיקס הנ"ל, דהיינו
5 תשלום מס אמת ואי ניצולו לרעה של ההליך המשפטי (ראה גם ע"א
6 490/13 + ע"א 7773/13 יצחק פלומין ואח' נ' פקיד השומה חיפה
7 (24.12.2014) הקובע עקרון דומה בכל הנוגע לאפשרות להעלות עובדה
8 חדשה שלא הועלתה בהתדיינות קודמת בין הנישום לפקיד
9 השומה)".

10 77. הטענות הנוגעות לרישום הפטנטים על שם מדטרוניק התהוו במידה רבה תוך כדי
11 ההליך המשפטי. מדובר במידע ובמסמכים שרובם ככולם מקורם במערערת עצמה,
12 והמצויים בידיעתה ובשליטתה, ולפיכך ברור שאין הם בגדר "הפתעה" עבורה
13 (וכאמור, אין הכוונה ל"הפתעה" על כך שהמשיב הצליח לגלותם). משכך, איני סבור
14 כי ניתן לומר שזכויותיה הדיוניות של המערערת קופחו. בנסיבות אלה, דומה כי יש
15 להעדיף את הערך בדבר חקר האמת ותשלום מס אמת. בהקשר זה יש אף לזכור כי
16 המערערת לא דיווחה על עסקאותיה הנ"ל ולפיכך מנעה מהמשיב את האפשרות
17 לבחון אותן בזמן אמת ובכלל זאת להעריך את שוויים של הנכסים המועברים ואת
18 המשמעות המיסויית העולה מכך. אף לעובדה זו יש משמעות בעת בחינת טענה בדבר
19 "הרחבת חזית".

20 עניין ברודקום ומדינגו ועניין ג'יטקו

21 78. כפי שצינתי בפתח הדברים, סבורני כי המקרה שלפניי קרוב יותר בנסיבותיו לזה
22 שנדון בעניין ג'יטקו מאלה שנדונו בענין ברודקום ומדינגו.

23 79. כפי המתואר לעיל, במקרה שלפניי, ובשונה מהמקרים שנדונו בעניין ברודקום
24 ומדינגו, מדובר בחברה בתחילת דרכה, שקניינה הרוחני, גם אם היה בו פוטנציאל
25 (שלא התממש) להפוך ביום מן הימים למוצר מצליח, עדיין מצוי בחיתוליו. כפי
26 שמסרה המערערת בעצמה, בעת עסקת הרכישה, מוצריה היו בשלבי פיתוח
27 ראשוניים והדרך למוצר, הבשל למסחור, עוד הייתה ארוכה ורוויית סיכונים
28 מבחינתה. מסיבה נערכה ההתקשרות עם מדטרוניק, שלה הידע, המומחיות
29 והיכולות הדרושים להמשך פיתוח המוצרים.

30 80. למעשה, ניכר כי המערערת מבקשת לטעון כי עסקת הרכישה, והסכמי המו"פ
31 והרישיון שבאו בעקבותיה, היו כמעט בבחינת "הכרח", משום שבשלב זה ונוכח



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 הסיכונים הרבים שעמדו בפניה, לא היה בידה להמשיך "לסחוב את העגלה"
2 בכוחות עצמה. אלא שלטעמי, עובדה זו דווקא מעלה קושי להתייחס להסכמי
3 המו"פ והסכמי הרישיון ככאלו המבטיחים כי קניינה הרוחני של החברה
4 הישראלית ישאר ברשותה, או לייחס משקל רב להפרדה הפורמלית הנעשית בין
5 הקניין הרוחני הקיים, השייך לחברה הישראלית, לבין זה החדש השייך לחברה
6 הזרה. אעיר בהקשר זה, כי בעניין **ברודקום** הוכח כי נערכה הפרדה ברורה
7 ומוחלטת, מעין "חומה סינית", בין הקניין הרוחני הישן ובין הקניין הרוחני החדש
8 מתוך מטרה למנוע זליגת ידע מחברה אחת לרעותה (ראו סעיף 69 לפסק הדין). יתר
9 על כן, אף הוכח כי ברודקום התקשרה בהסכם למתן רישיון שימוש בקניין הרוחני
10 עם חברה אחרת שאינה שייכת לחברת האם (ראו סעיף 77 לפסק הדין). הפרדה
11 מעין זו לא הוכחה במקרה שלפניי.
- 12 81. בנסיבות כדוגמת אלו שהוכחו בעניין שלפניי, הרושם הנוצר הוא כי החברה הזרה
13 ניצלה לתועלתה את השלב הראשוני והמקדמי שבו מצוי היה הקניין הרוחני של
14 החברה הישראלית, על מנת להתאימו למטרותיה ולצרכיה שלה, לרבות הכנסת
15 שינויים לפי רצונה ושיקול דעתה, תוך העדפתם על אלו של החברה הישראלית.
16 משמע, כי מוקד העסקה אינו מצוי בקניין הרוחני הקיים בידי החברה הישראלית,
17 אלא בפיתוחו העתידי ובעלות שתהיה בו לחברה הזרה. מכאן גם ברורה השליטה
18 אותה מבקשת החברה הזרה לרכוש בחברה הישראלית ובפעילותה.
- 19 82. שונה הדבר מקום שבו החברה הישראלית מחזיקה בידה מוצר מוכח, או לפחות
20 בבעלותה קניין רוחני המצוי בשלבי פיתוח מתקדמים. במצב דברים זה, דומה
21 שניתן לראות במכלול ההסכמים שנחתמו כמשקפים את החלטתה העסקית של
22 החברה "להחליף סיכון בסיכוי", דהיינו להחליף את האפשרות (שיש בה עדיין
23 מידה כזו אחרת של סיכון) להפיק ריווח ממכירת המוצר שפיתחה או עתידה לפתח
24 בזמן הקרוב על בסיס הקניין הרוחני בבעלותה, באפשרות (בעלת סיכון נמוך יותר)
25 לקבל תגמולים בגין מוצר בו יוטמע אותו קניין רוחני, כפי שהיה, למשל, בעניין
26 **ברודקום**. על היותו של הקניין הרוחני, שנותר בידי החברה הישראלית, בעל ערך
27 נפרד ועצמאי ניתן ללמוד אף מהעובדה כי הוא נמכר לאחר מכן בסכום משמעותי.
28 כך היה בעניין **ברודקום** (ראו סעיף 100 לפסק הדין) וכך היה בעניין **מדינגו** (ראו
29 סעיף 69 לפסק הדין). אין זה המצב במקרה שלפנינו.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

83. התמונה המצטיירת מהאמור עד כה היא, כי המערערת העבירה למדטרוניק את הפונקציות העסקיות שלה ואת הסיכונים והסיכויים הקשורים לכך. המערערת העבירה למדטרוניק גם את מכלול נכסיה הבלתי מוחשיים; הידע ברשותה של המערערת "זלג" באין מפריע למדטרוניק, וחלק מהפטנטים שהיו ברשותה נרשמו על שמה של מדטרוניק. שווים של פטנטים אלו לא הובהר, כמו גם מידת חשיבותם במכלול קנייה הרוחני של המערערת, ובנסיבות אלה יש להניח לחובת המערערת כי מדובר בפטנטים ששוים וחשיבותם משמעותיים ואין מדובר בפטנטים שוליים כפי שטענה. אין זאת אלא כי העסקה, כפי שהוצגה על ידי המערערת במסגרת הסכמי המו"פ והרישיון, אינה משקפת באופן מלא ושלם את העסקה האמיתית שהיתה בין הצדדים.

84. ואכן, המקרה שלפניי אינו שונה באופן מהותי מהמקרה שנדון בעניין ג'יטקו. בשני המקרים, העסקה האמיתית בה נקשרו הצדדים היא רחבת היקף הרבה יותר מזו שעוגנה בהסכמים הפורמליים שנכרתו. פה גם פה עם שינוי המבנה העסקי נותרה החברה הישראלית כ"קליפה תאגידית" חסרת תוכן עצמאי, המנוהלת דה פקטו על ידי חברת האם ש"לקחה לידיה את המושכות" ושיעבדה את כל משאביה של המערערת לצרכיה ולמטרותיה שלה. התנהלות הצדדים מלמדת כי מדובר בעסקה החורגת מהוראותיהן הפורמליות של הסכמי המו"פ והרישיון וכי במהותה היא עסקה במסגרתה מכרה המערערת את כלל נכסיה, עד שבשנת 2012 הופסקה פעילותה לחלוטין בהתאם להחלטה של חברת האם ומטעמים הקשורים בה ובתכניות העסקיות שלה עצמה. הפסקת הפעילות, כך נראה, הייתה רק עניין של זמן. לסוגיה זו של הפסקת הפעילות ומשמעותה, עוד נחזור בהמשך.

85. כמו בעניין ג'יטקו, אף בענייננו, מהשלב שבו נרכשו מניותיה של המערערת, האינטרסים של המערערת נדחו בפני אלה של חברת האם, שהתוותה את מדיניותיה בכל התחומים האפשריים והשתלטה, הלכה למעשה, על המערערת ועל נכסיה הרוחניים. כל שנותר בידי המערערת בעקבות השינוי במודל העסקי, הן פונקציות "ביצועיות", בעוד שסמכויות הניהול וקבלת החלטות, לצד הסיכויים והסיכונים הכרוכים בכך, עברו ממנה.

86. למעשה, השתלטותה של מדטרוניק על המערערת, בעקבות עסקת מניות המיעוט (רכישת 8% ממניות המערערת בשנת 2008) הייתה מחוייבת המציאות. כך העיד מר איזיקיאל (פרוטוקול הדיון מיום 4.2.2021 בעמ' 125 שי' 23 – עמ' 126 שי' 4):



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 "ש... האם ככל שהייתם נשארים כחברה עצמאית נקרא לזה,
2 כש"מדטרוניק" נשארה 8%. הייתם יכולים להיכנס איתה לאותו
3 הסכם, לאותה מערכת הסכמית של ייצור משותף והתמלוגים
4 והמו"פ, וכל הדברים האלה, אתה חושב שזה היה הסכם שהייתם
5 יכולים להיכנס אליו גם?

6 ת: ללא קנייה של החברה?

7 ש: כן.

8 ת: לא.

9 ש: למה?

10 ת: כי זה לא עובד בשיטה כזאת בתעשייה שלנו, זאת אומרת, אתה לא
11 שם את כל, אתה לא נותן לחברה כמו חברת "מדטרוניק" שהיא
12 הדינוזאור, חברת ענק, לא נותן לה את כל הנכסים של החברה. קרי,
13 לעשות לך ייצור ולעזור לך בניסויים הקליניים בלי שאתה יודע שיש
14 לך רווחים נאים ואתה יכול למכור את החברה. חס וחלילה
15 "מדטרוניק" תתחרט באמצע הדרך וזהו, שמת את כל יהבך על
16 "מדטרוניק" וסגרת לך את כל האופציות האחרות. זה לא עובד ככה
17 בתעשייה שלנו, תעשיית המסתמים, ובסך הכל היו באותה תקופה 2-3
18 שחקנים בתחום הזה. זה לא היה עובד בצורה כזאת."

משמעות הפסקת פעילותה של המערערת

20 87. המערערת הסבירה כי על אף שהיא ומדטרוניק צפו כי מוצריהם, המסתם והצנתר,

21 יזכו להצלחה רבה, הרי שבפועל, במהלך שנת 2012, עקב העדפות השוק הרפואי,

22 שביכר את השיטה החלופית להחדרת מסתמים לבביים - ירדה קרנם של מוצרים

23 אלה. לדבריה, בנוסף לכך התגלו בעיות שונות עם תחילת השימוש במוצריה אשר

24 גררו "ריקולי", ובסופו של יום היא חוותה כישלון עסקי שהביא לסגירתה. המשיב,

25 מנגד, ביקש להדגיש כי את ההחלטה על סגירת המערערת קיבלה מדטרוניק בלבד,

26 משיקוליה שלה, ללא קשר ישיר למצב המוצרים בשוק באותה העת, ובאופן שלא

27 דווקא היטיב עם המערערת.

28 88. כאמור, אין חולק כי במקביל לרכישת המערערת, רכשה מדטרוניק גם חברה

29 מתחרה, Corevalve, שעמלה על פיתוח מוצרים דומים להחדרת מסתם לבבי, אך

30 בגישה שונה, הגישה הפמורלית, או הטרנספמורלית, קרי כניסה דרך עורק הירך.

31 מר איזיקיאל הסביר כי בעוד שהגישה הטרנספמורלית הייתה הגישה הרווחת

32 בשוק הרפואי באותן שנים, המערערת העדיפה לנקוט בגישה אחרת (פרוטוקול

33 הדיון מיום 4.2.2021 עמ' 116 ש' 26 – עמ' 117 ש' 2):

34 "אנחנו חשבנו שלאור העובדה שיש הרבה מתחרים בעמדה
35 הפמורלית, ולאור העובדה שהכירורגים הם אלה ששולטים בפצינט.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 נכון יהיה לנו, לנו "ונטור" כחברה קטנה בישראל, ללכת דווקא נגד
2 הזרם וללכת לעמדה ה, מה שאנחנו קוראים הטרנסאפיקלית, שאתה
3 נכנס דרך דופן בית החזה.

4 ...
5 יחד עם זאת, הכוחות בשוק היו אחרים וגם ההיסטוריה הוכיחה
6 שבסופו של דבר מה שניצח הייתה העמדה הטרנסאפיקלית".

7 89. אלא שעובדה זו הנוגעת להעדפת השוק, נותרה ללא שינוי לפני ואחרי ההתקשרות
8 עם מדטרוניק, ואף הייתה ידועה לאנשי המערערת, כעולה בבירור מדברי מר
9 איזיקיאל – "עוד פעם, אני חושב שאמרתי והדגשתי, שאם היית מדבר עם
10 הקהילה, רוב הקהילה המדעית והקהילה העסקית חשבה שהגישה
11 הטרנסאפיקלית גם ב-2010 וגם ב-2011 וגם ב-2013 שהגישה הטרנסאפיקלית
12 תנצח בסוף" (שם, עמ' 118 ש' 3-1).

13 90. לא זו אף זו - על פי חוות דעתו של מר הילסטד, המומחה מטעם המערערת, הרי
14 שבין שנת 2012 לשנת 2013, דווקא התחזקה השיטה הטרנסאפיקלית, כאשר נתח
15 השוק שלה צמח מכ-14% לכ-46% (לשלמות התמונה יוער כי בשנים הבאות מתאר
16 הגרף שהציג המומחה ירידה משמעותית של שיטה זו). על מגמת השוק בשנים
17 2012-2013, העיד מר הילסטד כדלקמן (פרוטוקול מיום 4.2.2021 עמ' 177 ש' 21 –
18 עמ' 178 ש' 28):

19 "ש: האם נכון לומר שבשנת 2013 השיטה של הטרנסאפיקל היא
20 הייתה שיטה מאוד נפוצה שהחזיקה בכמחצית מהשוק?
21 ...

22 ת: באותה תקופה סביר להניח שזה היה אכן נכון, כמחצית השחקנים
23 בשוק השתמשו בשיטה דרך חוד הלב. היקף השוק באותה התקופה לא
24 היה גבוה.
25 ...

26 זוהי שיטה מאוד נפוצה שמוזכרת במבוא כאשר מדברים על מחלה
27 אחת והדרכים השונות לטפל בה. השוק והקהילה הרפואית בסופו של
28 דבר תכריע על גבי המוצר המתקבל.
29 ש: וזה קרה לאחר 2013, נכון?
30 ...

31 ת: זה המשיך לקרות גם לאחר 2013, זה היה תהליך, אפשר לקרוא
32 לזה "מטרה בתנועה". הגישה הטרנסאפיקלית דרך חוד הלב, היא לא
33 נעלמה, אך היקף השימוש בה ירד. היא נהייתה פחות נפוצה גם
34 מבחינת מספר המשתמשים.

35 ש: האם נכון לומר שבין 2012 ל-2013 השיטה דווקא הפכה להיות
36 נפוצה יותר?
37 ת: איזו גישה?
38 ש: הטרנסאפיקל.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 31671-09-18 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
- ...
ת: אני מאמין שבאותה תקופה דווקא ראינו עלייה בגישה
טרנספורמולית, עורק הירך, ואכן כן, באותה תקופה היקף השוק
התחיל לגדול. אז בתוך השוק המתפתח והמתרחב הזה, הגישה
הטרנספורמולית עם עורק הירך התפתחה מהר יותר מאשר הגישה
הטרנסאפית.
**ש: האם נכון לומר שבין 2012 ל-2013 נתח השוק של הגישה
הטרנסאפיקלית, זה בעמוד 13, אני מפנה, עלה מ-14.3%, לפי
הטבלה, מ-14.3% לכ-46%.**
ת: אז כן, באותה תקופה זה נכון. צריך לציין שהגישה הטרנסאפית
דרך חוד הלב הייתה אחת הגישות המתחרות והיא נבדקה בגלל שהיא
הייתה פולשנית פחות".
- ניתן, איפוא, להתרשם כי בשוק גדל ומתפתח, לאו דווקא השינוי בהעדפת השוק
לגישה המתחרה הוא אשר יכול להסביר את ההחלטה על סגירת פעילות המערערת,
בוודאי שלא במועד בו התקבלה אותה החלטה, דהיינו בשנת 2012.
91. אף הנימוק השני שהציגה המערערת להחלטה להפסיק את פעילותה - בעיות
שהתגלו במהלך השימוש במוצריה, וה"ריקול" שבוצע עקב כך - אינו מתיישב
מבחינה עובדתית עם לוחות הזמנים הרלוונטיים.
- מומחה המערערת, מר הילסטד, ציין בעדותו כי המוצר המרכזי של המערערת,
מסתם אבי העורקים, קיבל אישור תקנים CE בפברואר 2013 (פרוטוקול מיום
4.2.2021, עמ' 177 ש' 14-6), כך שסביר שרק משלב זה ואילך החלו המוצרים
להימכר. ואכן, מהראיות עולה כי כישלון המוצרים, עליו ביקשה המערערת להישען
בטיעונה, ארע בפועל רק בשנת 2015, לאחר שהמוצרים נכנסו לשוק ושווקו. בשלב
זה התעוררו אותן בעיות שחייבו ביצוע "ריקול".
- על סדר האירועים העיד מטעם המערערת, מר מאק, עובד מדטרוניק האמריקאית.
כך בפסקה 28 לתצהירו: "אף לאחר חיסול פעילות המחקר והפיתוח, הקניין
הרוחני נשאר בבעלותה הבלעדית של ונטור. למרות שהמשך הפיתוח הופסק, חלק
ממוצרי ונטור המשיכו להימכר למשך תקופה – עד שבשנת 2015 הופסקו להימכר
לחלוטין בשל תוצאות הניסויים הקליניים...". אותם ניסויים קליניים ארעו לפי
האמור בתצהירו בשנת 2014 – "בשנת 2014 הובהר עוד שתוצאות הניסויים
הקליניים של המוצרים של ונטור היה פחות טובים מהמצופה" (פסקה 26
לתצהיר).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 בהמשך לאמור, בעדותו בבית המשפט הסביר מר מאק מה הייתה הסיבה ל"ריקולי"
2 ומתי בוצע (פרוטוקול מיום 25.1.2021 עמ' 102 ש' 9-21):

3 "אני אסביר לכם מה קרה. מה שאנחנו גילנו, למעשה, שמערכת
4 ההולכה של ונטור ובדרך בה זרועות הקיבוע נפרסו הייתה די אלימה,
5 דבר שגרם למעשה לנזק לפציינטים, למטופלים, לכן אנחנו המשכנו
6 לפתח פיתוחים נוספים על מנת לטפל בסוגיה הזאת. לצערנו, לעולם
7 לא הגענו לנקודה הזאת, הפסקנו למכור את המוצר ופשוט משכנו אותו
8 מהשוק. אנחנו נאלצנו לבצע קריאת החזרה של מוצרים כפי שאתם
9 מבינים לחברה שמייצרת מכשור רפואי דבר זה חמור מאוד, נאלצנו
10 לצאת לשטח ולמעשה להחזיר את המוצרים שתרם [צ"ל- טרם]
11 הושתלו בתוך המטופלים.
12 **עו"ד ליס: מתי היה ה-recall?**
13 ... בשנת הכספים 2015 או 16, אני לא זוכר מזיכרון אבל לדעתי זה היה
14 מתישהו בסביבת השנה הזאת".

15 92. אם כן, לא העדפת השוק ולא כישלון המוצרים לאחר יציאתם לשיווק, הם שהביאו
16 להפסקת פעילות המערערת בשנת 2012. יתר על כן, הרושם העולה מהעדויות הוא
17 כי מאחורי ההחלטה על הפסקת פעילותה של המערערת עומדים שיקולים הנוגעים
18 לחברת האם.

19 מר מאק העיד כי מדטרוניק ביקשה לרכוש הן את המערערת והן את Corevalve,
20 במקביל, על בסיס הערכה כי הן יחלקו את השוק ביניהן, ויותר מכך – כי רכישה זו
21 במקביל הביאה למצב בו מדטרוניק אדישה לשאלה ידה של איזו גישה תהא על
22 העליונה. כך העיד מר מאק (פרוטוקול 25.1.2021 עמ' 93 ש' 16-29):

23 "למעשה, אנחנו ראינו את פעילות הרכישה הזו כמעין אסיפה של
24 פעילויות רכישה, כך בדיוק אנחנו הצגנו את זה למועצת המנהלים
25 שלנו... יש דרך אחת בעצם להיכנס דרך עורק הפרמורלי וזה בד"כ
26 נעשה על ידי קרדיולוג מנתח. יש דרך אחרת וזה להחדיר את
27 השסתום, את המוצר הזה דרך התחתית של הלב וזה נעשה בניתוח
28 של מנתח קרדיולוג אשר מחדיר את זה דרך החור שנעשה בתחתית
29 הלב. בזמן שאנחנו הבהרנו על הרכישות האלה, למעשה הפילוג היה
30 כ-70% נעשו דרך העורק הפרמורלי ו-30-40% מהליכים אלה
31 נעשו דרך אותם ההחדרה באמצעות חור בלב.... שוב, כחברה
32 שעוסקת במכשור רפואי אנחנו היינו די אדישים לאיזו טכנולוגיה
33 תנצח, אנחנו רצינו שמטרוניקס [צ"ל-מדטרוניק] תנצח ולכן רכשנו
34 את שתי החברות".

35 93. מר מאק, עובד מדטרוניק, הסביר כי בשנת 2012 חוותה קבוצת מדטרוניק כולה
36 קיצוצים תקציביים (פסקה 26 לתצהירו). כך אף העיד המנכ"ל של המערערת, מר



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 איזיקיאל – "בשלב מסוים עקב צמצומים בתקציבים של מדטרוניק העולמית
2 הוחלט לסגור את החברה, לפטר את העובדים, וגם אותי" (מש/1 עמ' 5 ש' 168-
3 169).

4 94. התמונה המצטיירת היא כי החלטה של מדטרוניק, שהתקבלה משיקולים עסקיים,
5 תקציביים ואחרים, שלה עצמה, היא שהובילה בסופו של דבר להפסקת פעילות
6 המערערת באותה שנה. החלטה זו לא תאמה בהכרח את האינטרסים של
7 המערערת, כפי שהסביר מר איזיקיאל (פרוטוקול מיום 4.2.2021 עמ' 118 ש' 18-
8 : (23)

9 "ב-2012 נסגרה הפעילות שלנו, של החברה פה בארץ, כמובן לצערנו
10 הרב שזה גם מההיבט הציוני וגם מההיבט שאנחנו רצינו לראות,
11 להמשיך להיות חלק מפיתוח המוצרים ההם. הסיבה שבגללה נסגרה
12 החברה הייתה מורכבת ולא הייתה בגלל הפעילות הטורנסאפיקלית
13 או הטורנספמורלית. הסיבה המרכזית לסגירת החברה הייתה
14 הצמצומים ש"מדטרוניק" עשתה, ובוודאי שאני ניסיתי, כמו גם
15 אחרים, לנסות ולשכנע לעשות דברים אחרת".

16 ראו גם בהמשך דבריו (שם, עמ' 161 ש' 27 – 31):

17 "...ברגע שהחברה נסגרה או שהיה כוונה לסגור את החברה, ניסינו
18 לעשות את מה שיכולנו כדי למנוע את ההחלטה הזאת. לרגע לא
19 חשבנו שזה מה שהולך לקרות, ובוודאי ש, למרות שאני וגם רבים
20 מחבריי הטובים כולל העובדים הזוטרים ביותר, הרוויחו לא מעט
21 כסף. הצטערנו מאוד שהחברה נסגרה, אף אחד לא רצה שזה יקרה.."

22 95. על כך יש להוסיף כי חרף ההחלטה להפסיק את פעילותה של המערערת כבר בשנת
23 2012, הרי שמדטרוניק המשיכה בפיתוח, ייצור המוצרים והפצתם, לפחות עד שנת
24 2015 עת התקבלו תוצאות הניסויים הקליניים (פסקה 26 לתצהיר מר מאק). משמע,
25 כי בהתאם להחלטת מדטרוניק המערערת עצמה "יצאה מהתמונה" ואילו
26 מדטרוניק המשיכה בפעילותה, ובלשונו של מר איזיקיאל "אנחנו הולכים הביתה
27 ומי שלוקח את המושכות זה מי שנשאר מ"מדטרוניק" הגדולה" (פרוטוקול מיום
28 4.2.2021 עמ' 162 ש' 13-18).

29 96. יש לזכור בהקשר זה, כי הפסקת פעילותה של המערערת ו"נטילת המושכות" על
30 ידי מדטרוניק "הגדולה" (וגם לשון זו שבה נקט מר איזיקיאל אומרת דרשני),
31 מתרחשת לאחר שבשנים שקדמו לכך, למן עסקת הרכישה, "זלג" הידע של
32 המערערת אל מדטרוניק, כדי כך שכבר לא היה נדרש לבצע הליך מסודר של העברת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 ידע מהמערערת למדטרוניק במועד הפסקת הפעילות, וכפי שהובהר לעיל (ראו
2 פרוטוקול מיום 4.2.2021 עמ' 163 ש' 5-22, שצוטט לעיל).

3 97. מר גלאגר, נציג מדטרוניק, סיפר על אודות הנסיבות הקשורות להפסקת פעילותה
4 של המערערת, וכך העיד בחקירתו (פרוטוקול מיום 4.2.2021, עמ' 173 ש' 6-32):

5 **"ש: למה החברה נסגרה לפני שהמוצרים יצאו לשוק בפועל?**
6 ת: הסיבה הייתה סיבה כספית, היה ויכוח בנוגע לגודל ההשקעות של
7 החברה ב-Structural heart business.
8 ...כל שנה היו יעדים כספיים שהמחלקה או החברה הייתה צריכה
9 לעמוד בהם, ובאותה שנה היעדים האלה היו מצומצמים יותר והיה
10 צריך לעמוד ביעדים, ולכן נעשו הקיצוצים.

11 ...
12 **ש: האם אתה היית שותף להחלטה לסגור את החברה?**
13 ת: לא.

14 **ש: האם בשנת 2012 כאשר החברה נסגרה, חשבת שהמוצר שלה,
15 שהיא נכשלה בפיתוח המוצר?**
16 ת: לא, אז לא, אנחנו המשכנו לעבוד על הפן המסחרי של המוצר
17 בזמנו, מסחור.

18 **ש: ואתה האמנת בסיכויי ההצלחה שלו?**
19 ת: כן".
20

21 98. דומה כי האמור, לא רק מלמד על הסיבה בגללה הפסיקה המערערת את פעילותה,
22 אלא אף משקף באופן מובהק את תחושת ההחמצה של מנהלי ועובדי המערערת
23 ואת חוסר שביעות רצונם מכך שמדטרוניק, חברת אם, בחרה להעדיף את
24 האינטרסים העסקיים הגלובליים שלה, תוך קבלת החלטה על סגירת המערערת,
25 וזאת זמן קצר ביותר לאחר רכישתה ובשעה שפונטנציאל ההצלחה שלה, כך
26 האמינו, טרם מוצה.

27 הסכמי המו"פ והסכמי הרישיון

28 99. לכל האמור עד כה יש להוסיף את העובדה כי ההסכמים הבין-חברתיים נחתמו
29 בדיעבד, בסמוך לסגירתה של המערערת והוחלו רטרואקטיבית, באופן המעלה את
30 החשש כי מטרתם הייתה לצייר מציאות אחרת, של עסקה שונה במהותה ובהיקפה,
31 שאינה משקפת את העסקה האמיתית בין הצדדים.

32 100. ואכן, לא ניתן להתעלם מהפער בין מועד החתימה על ההסכמים הבין-חברתיים
33 לבין מועד התחולה שנקבע בהם למפרע, דהיינו התאריך 25.4.2009; הסכמי המו"פ
34 הראשונים בין המערערת למדטרוניק אירלנד ולמדטרוניק נחתמו ביום 1.7.2010.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 31671-09-18 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 , וביום 28.4.2011, בהתאמה, ואילו הסכמי הרישיון נחתמו בנובמבר 2011. כמו כן,
2 לא ניתן להתעלם מסמיכות הזמנים היחסית שבין מועדי חתימת ההסכמים הנ"ל
3 למועד הפסקת פעילות החברה, באופן שיש בו כדי לרמז על האפשרות כי "תחילתו
4 מעידה על סופו". משמע כי כבר במועד חתימת הסכמים קיבלה מדטרוניק את
5 ההחלטה על סגירת המערערת, זאת לאחר שבתהליך הדרגתי, שנמשך על פני
6 תקופה קצרה יחסית מאז הרכישה, "רוקנה" את המערערת מכלל נכסיה הרוחניים,
7 כדי כך שבמועד הסגירה, ועל אף שמדטרוניק המשיכה בפיתוח המוצרים, לא היה
8 נדרש להעביר לה דבר בקשר לנכסים אלה, כפי שעלה מהעדויות דלעיל.
- 9 101. במועד סגירתה, המערערת לא דיווחה למשיב על מכירת נכס כלשהו או על קבלת
10 תמורה כלשהי. העדר כל ראיה בעניין זה רובץ לפתחה של המערערת שלא הביאה
11 לעדות, לא במהלך הדיון בפני המשיב ולא בהליך בפניי, נציג מטעמה שהיה מעורב
12 בחתימת ההסכמים הרלוונטיים, והיכול לשפוך אור על נסיבות חתימתם.
- 13 מנכ"ל המערערת, מר איזיקיאל, הבהיר פעם אחר פעם כי הוא לא היה מעורב כלל
14 ולא ידע להשיב על שאלות משמעותיות כגון: מתי הוחלט על כריתת ההסכמים הבין
15 חברתיים, כיצד התקבלו ההחלטות ועל ידי מי, מדוע הוחלו ההסכמים
16 רטאוקטיבית, כיצד חושב אחוז התמלוגים שישולם למערערת טרם הושלם פיתוח
17 המוצרים, כיצד התקבלה ההחלטה על הארכת ההסכמים ומי היה מעורב בה מטעם
18 המערערת? שאלות אלו ואחרות נותרו ללא מענה ומדגימות את החסך הראייתי
19 מבחינתה של המערערת.
- 20 102. ראו תשובותיו של מר איזיקיאל למקצת השאלות הרבות, במסגרת דיון מול נציג
21 המשיב מיום 14.5.2018 (מש/1 עמ' 2 ש' 40 – 55):
- 22 "אורי [המפקח מר אורי ברוך, נציג המשיב- ש.ב.]: **מתי הוחלט על**
23 **ההסכמים הבינחברתיים (מו"פ ותמלוגים) של החברה אל מול**
24 **מדטרוניק ארה"ב ואירלנד? תאר את ישיבות הדירקטוריון? כיצד**
25 **נתקבלו ההחלטות? מתי נחתמו ההסכמים?**
26 גיא: למיטב זכרוני, היו הסכמים בינחברתיים שנוסחו על ידי עורכי
27 הדין ורואי החשבון של החברה. אני לא זוכר מי ניסח ומי עשה – זה
28 היה ברמות של עורכי הדין ורואי החשבון. לא היו ישיבות דירקטוריון
29 למיטב זכרוני...
30 **אורי: מדוע נחתמו ההסכמים הבינחברתיים רטאוקטיבית ומדוע**
31 **נחתמו אל מול שתי החברות ולא חברה אחת?**
32 גיא: אני זוכר שנוסחו הסכמים בינחברתיים אבל אני לא זוכר אם
33 נחתמו [צ"ל נחתמו- ש.ב.] ומתי...



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 אורי: בתור מנכ"ל החברה חתמת על הדוחות הכספיים של החברה
2 לתקופה של ה-16 חודשים- מדוע בשנת המס שהחלה ביום 1.1.2008
3 ונסתיימה ביום 30.4.2009 אין התייחסות בדוחות הכספיים עליהם
4 אתה חתום להסכמים החברתיים שכן אלו מייחסים באופן
5 רטרואקטיבי החל מיום 25.4.2009?
6 גיא: לא זכור לי".

7 ראו עוד בהמשך, עמ' 3 ש' 91-96:

8 "אורי: תמלוגים – מדוע נחתמו הסכמי התמלוגים בדיעבד כאשר נכון
9 למועד החתימה ידעה החברה כי אין מוצר מוגמר?, איזה חשיבות היו
10 לאותם הסכמים?
11 גיא: לא יודע - עד כמה שזכור לי לא הייתי שותף להסכמים.
12 אורי: כיצד חושב אחוז התמלוגים ששולם לחברה? הכיצד חושב הוא
13 עוד לפני שהיה לחברה מוצר מוגמר?
14 גיא: לא יודע - עד כמה שזכור לי לא הייתי שותף להסכמים".

15 כן ראו בעמ' 4 ש' 126-129:

16 "אורי: הסכמי התמלוגים אל מול החברה הרוכשת ומדטרוניק
17 אירלנד – הסכמי הרישיון תוקנו והוארכו מעת לעת – כיצד מתבצעת
18 הארכה בהתאם להסכמי התמלוגים, מהם המועדים בהם נערכה
19 הארכה בפועל וכיצד נתקבלה ההחלטה?
20 גיא: כפי שאמרתי, למיטב זכרוני לא הייתי שותף".

21 ראו גם בעדותו של מר איזיקיאל בבית המשפט עמ' 131 ש' 16 – עמ' 132 ש' 28:

22 "עו"ד ליס: ... האם היית מעורב בחתימה על הסכם המו"פ
23 והסכם התמלוגים?
24 העד, מר איזיקיאל: מעורב הכוונה היא בהיבט המשפטי?
25 ש: לא.

26 ת: הייתי מודע לזה, ידעתי שמתקיימים דיונים בנושא, בסופו של דבר
27 זה הובא לידיעתי עם הקווים הכלליים של ההסכם.

28 ...
29 כב' הש' בורנשטיין: רק סליחה, אני רוצה רגע לחזור אחורה. אדוני
30 היה, מה היה מעמדו בחברה?

31 העד, מר איזיקיאל: אני הייתי מנכ"ל החברה הישראלית שמנהל
32 האתר, בעצם מנהל את האתר, את הפעילות בישראל.

33 כב' הש' בורנשטיין: אני לא כל-כך הבנתי את התשובה. כאשר נחתם
34 הסכם כה מהותי בין החברה שאתה המנכ"ל שלה ובין "מדטרוניק"
35 אז כל מה שאדוני יכול לומר זה ש'הובא לידיעתי', ידעתי עליו באופן
36 כללי? אני קצת מתקשה להבין את התשובה.

37 העד, מר איזיקיאל: אז אני אומר, אני לא מומחה, אני לא רואה חשבון
38 וגם לא עורך דין, ככה גם התנהגתי טרום הרכישה. כשקיבלתי חוות
39 דעת מאנשים שמבינים בתחום הזה, רואי חשבון ועורכי דין שעברו על
40 זה, חשבתי שזה סביר בעיניי ולכן כן, הבנתי את הקווים הכלליים ולא
41 נכנסתי לדקויות המשפטיות של, אני מניח מסמך שהיה בטח 20 או 30
42 עמודים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 כב' הש' בורנשטיין: ולא שקלת את השיקול האם הסכסם כזה, הסכסם
2 מו"פ, הסכסם תמלוגים הוא טוב לחברה או רע לחברה, כמנכ"ל
3 החברה?
4 העד, מר איזיקיאל: התשובה היא כן, שקלתי, וחשבתי שנכון לסמוך
5 על אנשים ש, על המומחים בתחום הזה.
6 עו"ד ליס: אני רוצה להמשיך את השאלה של כבוד בית המשפט
7 ולשאול אותך, אתה המנכ"ל של "ונטור" ויש לכם גם בעלי מניות (לא
8 ברור) בהרבה כסף. ואני שואל האם אתה שקלת, האם הדירקטוריון
9 שקל, האם נערכה איזושהי התייעצות אם ההסכמים האלה הם
10 לטובת "ונטור" כישות נפרדת שהיא "ונטור" או שיש כאן שיקולים
11 רחבים יותר של בעלת המניות?
12 העד, מר איזיקיאל: אני סמכתי את ידי על עורכי הדין ורואי החשבון
13 שערכו את ההסכסם מתוך היכרותי איתם, שהם שקלו את השיקולים
14 הטובים ביותר גם לישות הישראלית וגם לישות האמריקאית או
15 הישות ה, לחברת האם. ועוד פעם, אני לא חשבתי שנכון שאני אקח
16 עורך דין, זה לא מתנהל ככה בפרקטיקה אז לא חשבתי שנכון שאני
17 אקח עורך דין פרטי שלי, של החברה הישראלית, שיתנהל מול חברת
18 האם. אני סמכתי את ידי על חברת האם שעושה את השיקולים
19 הנכונים.
20 ש: לא, אני לא שואל על ההיבט המשפטי, ...
21 [...]
22 ש: והשאלה שלי האם ברמה העסקית, האם חשבת, האם חשבת
23 שזה לא בתפקידך באותו זמן, שזה גם לגיטימי, האם הייתה איזושהי
24 התייעצות ב-board שלכם? האם היה איזושהו שיחה בתוך ההנהלה
25 של "מדטרוניק", בינך לבין עצמך. עורכי הדין אחרי זה עושים את
26 העבודה המקצועית שהם יודעים לעשות אותה, אבל אני שואל אותך
27 ברמה העסקית אם חשבת שזה לטובת "ונטור" או שזה לטובת
28 הקבוצה כולה ש"ונטור" היא חלק ממנה כמובן?
29 ת: אני לא יודע לענות לך אם חשבתי לטובת "ונטור" או לטובת
30 החברה כולה. חשבתי שההסכסם הזה הוא הסכסם נכון וטוב בהתאם
31 לידע שהיה לי. לא חשבתי שמסדרים אותנו ולא חשבתי שגונבים פה
32 סוסים."

103. המערערת טענה כי הצדדים "התנהלו בפועל" לפי ההסכמים הבין-חברתיים כבר
33 ממועד התחולה, כאשר העיגון המשפטי הפורמלי והחתימה על ההסכמים עצמם
34 התבצעו חודשים לאחר מכן. לא זו בלבד שטענה זו לא הוכחה, אלא שהיא אף
35 מנוגדת להיגיון ושכל הישר. בדומה לדברים שציינתי לעיל באשר להמחאת
36 הפטנטים מהמערערת למדטרוניק, אין זה סביר בעיניי כי חברה בינלאומית כה
37 גדולה וותיקה כדוגמת מדטרוניק, שאף כונתה על ידי מנכ"ל המערערת "דינוזאור"
38 (עדות איזיקיאל, 4.2.2021 בעמ' 125 ש' 33), תיתן ידה למציאות עסקית לפיה היא
39 מתנהלת בעסקאות כה מורכבות ללא חוזה משפטי כתוב נהיר חתום. אין זאת אלא,
40



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 כי גם התנהלות זו מלמדת על כך שמבחינתה של מדטרוניק, היא והמערערת מהוות
2 יישות כלכלית אחת, גם אם הן נותרו יישויות משפטיות פורמליות נפרדות.
3 104. על כך יש להוסיף, כי המערערת חזרה והדגישה כי בעת רכישתה הייתה עדיין רחוקה
4 מהגעה למוצר מוגמר, ובשל כך נדרשה להתקשרות עם מדטרוניק. מאחר
5 שהתמלוגים מהמכירות החלו להתקבל רק בשנת 2013, יש בסיס לטענת המשיב
6 לפיה במרבית תקופת תחולת ההסכמים הבין חברתיים, לא ניתנה למערערת תמורה
7 עבור השימוש בקנינה הרוחני. ראו בהקשר דומה קביעותיי בעניין ג'יקטו בפסקה
8 90 לפסק הדין:

9 "כאן המקום לציין כי חרף זאת שעם מעבר העובדים, מסרה למעשה
10 המערערת בידי מיקרוסופט ידע וסודות מסחריים השייכים לה, ובכך
11 אף העניקה לה זכות שימוש דה-פקטו בקנינה הרוחני (עד מכירתו
12 מספר חודשים לאחר מכן), לא שילמה מיקרוסופט למערערת כל
13 תמורה עבור זכות שימוש זו. גם בכך יש ללמד על העדר גבולות
14 ברורים בין האינטרסים הכלכליים של שתי החברות, כאשר חברת
15 האם מעמידה את אלה שלה לפני אלה של המערערת.

16 מכל מקום, בסופו של יום העברת העובדים, בשילוב העברת הקניין
17 הרוחני, הן דה-פקטו והן דה-יורה, היא שהביאה לכך כי פניה של
18 המערערת השתנו ללא הכר. מחברה רווחית "שהייתה מצויה
19 בתקופה שיא מבחינתה" (ראה סעיף 39(א) לתצהיר קטלן) היא
20 בסופו של יום התפוגגה".

21 105. יתרה מזאת, קשה לקבל את טענת המערערת, לפיה היא התנהלה בפועל על פי
22 ההסכמים הבין-חברתיים טרם חתימתם, משעה שלא דיווחה עליהם למשיב בזמן
23 אמת. וכשם שנישום נתפס על דיווחיו ואין הוא רשאי לטעון כנגדם (ראו: ע"א
24 732/15 פקיד שומה נ' בנלי (21.3.2016) וכן ה"פ (מחוזי מרכז) 40364-09-19 יורשי
25 פלוני ז"ל נ' מנהל רשות המיסים (10.11.2022); ע"מ (מחוזי מרכז) 5302-05-14
26 קאופמן נ' פקיד שומה נתניה (22.3.2017)) - כך יש לייחס משמעות לעובדה כי
27 הנישום נמנע מלדווח על עסקאותיו.

28 106. רק בדו"ח לשנת 2010 דיווחה המערערת על אותם הסכמים בין-חברתיים, אלא
29 שבד בבד היא גם דיווחה על סגירתה. ברי, כי בשלב זה הייתה ברורה למערערת
30 התמונה המלאה, או הכמעט מלאה, ולא ניתן, אפוא, להתחמק מהרושם כי הכסות
31 המשפטית הותאמה לאופן שבו המערערת ביקשה לצייר את העסקה בינה לבין
32 מדטרוניק: עסקה למתן שירותי מו"פ ורישיון לעשות שימוש בקניין רוחני לצורך



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 פיתוח עתידי של מוצרים, ולא בעסקה כוללת ורחבה במסגרתה נמכרו למדטרוניק
2 כלל נכסיה הרוחניים של המערערת - הפונקציות, הנכסים הסיכונים והסיכויים -
3 עד שלא נותר במערערת דבר, והיא הפכה לקליפה תאגידית ריקה מתוכן.

4 קביעת השווי - כללי

5 107. בעניין קונטירה דן בית המשפט העליון במושג "מחירי העברה" (Transfer
6 Pricing), המתייחס "למחיר שגובה חברה מסוימת מחברה אחרת הקשורה אליה,
7 בתמורה למכירת נכס, זכות, שירות או אשראי", וציין כי בעסקאות בין חברות
8 קשורות קיים חשש מובנה כי המחיר שייקבע לא יתאם את תנאי השוק, קרי את
9 המחיר שהיה נקבע בין חברות שאינן קשורות:

10 "בעוד שמחיר השוק המוסכם בין צדדים בלתי קשורים נקבע בשיווי
11 משקל על פי עקומות ההיצע והביקוש – כאשר כל צד שואף להשיא
12 את רווחיו שלו – לא כך הם פני הדברים שעה שמדובר בעסקאות בין
13 צדדים קשורים. כך, ייתכן כי חברות קשורות המתקשרות ביניהן
14 בעסקה תשאפנה להשיא את רווחיהן הכוללים כקבוצה. זאת, אף תוך
15 כרסום ברווחים של מי מהן בנפרד. מטעם זה קיים חשש כי מחיר
16 ההעברה שייקבע ביניהן לא ישקף נכוחה את תנאי השוק שבו הן
17 פועלות" (עניין קונטירה בפסקה 30).

18 בית המשפט העליון הדגיש כי החשש האמור יתגבר בנסיבות בהן החברות הקשורות
19 הן חברות רב-לאומיות הפועלות במדינות שונות, בהן משטרי מס שונים, כבענייננו,
20 בציינו כי: "החשש הוא כי מחיר ההעברה שיקבע לעסקה יעוצב באופן שיאפשר
21 את ניתוב ההכנסות המופקות ממנה, אל החברה שהיא תושבת המדינה שמשטר
22 המס בה מקל, בעוד שניתוב הוצאות ייעשה אל החברה שהיא תושבת המדינה
23 שבה חלים שיעורי מס גבוהים יותר" (עניין קונטירה בפסקה 31). לכן, בשאיפה
24 להביא לגביית מס אמת בדרך של מיסוי העסקה על פי מחירה הכלכלי הריאלי,
25 מקובל לעשות שימוש ב"עיקרון אורך הזרוע" (Arm's Length Principle), לפיו
26 "מחירה הכלכלי ה"אמיתי" של עסקה בין חברות קשורות הוא זה שהיה נקבע בין
27 חברות בלתי קשורות, כאשר כל אחת מהן מבקשת להשיא את רווחיה שלה,
28 ובהתאם לכוחות השוק שבו מתבצעת העסקה" (עניין קונטירה בפסקה 32).

29 108. סעיף 85א לפקודה, שאוזכר כבר לעיל, עוסק בהסדרת מיסוי מחירי ההעברה,
30 וקובע כי בהינתן "בעסקה בין-לאומית שבה מתקיימים בין הצדדים לעסקה
31 יחסים מיוחדים", כבענייננו, ככל שיימצא כי היא דווחה באופן שונה מהאופן בו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 31671-09-18 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 הייתה מדווחת בין צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים, קרי לפי "תנאי השוק",
2 ניתן יהיה להתערב באופן בו דיווחו הצדדים על העסקה, כך שהיא תחויב במס
3 בהתאם לתנאי השוק.

4 109. תקנה 2(א) לתקנות מס הכנסה (קביעת תנאי שוק), התשס"ז-2006 מפרטת את
5 השיטות להערכת תנאי השוק ולהשוואת העסקה הנדונה אליהם. בעניין קונטירה
6 ציין בית המשפט העליון כי "הרישא של התקנה קובעת כי לצורך ההכרעה האם
7 העסקה הבין-לאומית הנדונה נעשתה בהתאם לתנאי השוק אם לאו, יש לערוך
8 "חקר תנאי שוק". במסגרת חקר זה תיעשה השוואה בין העסקה הנדונה לבין
9 "עסקאות דומות" של "הצד הנבדק", כאשר בתקנות 2(א)(1)-2(א)(3) מפורטות
10 השיטות המקובלות להערכת מחיר ותנאי השוק לצורך השוואתם לפרטי העסקה
11 הנדונה.

12 בעניין ג'יטקו ציינתי כי בהתאם לתקנות, קביעת תנאי שוק תתבצע בשיטה
13 המשווה בין המחיר שנקבע בעסקה הבינלאומית לבין המחיר שנקבע בעסקה דומה,
14 כאשר משמעותה של "עסקה דומה" היא עסקה בין הצד הנבדק לבין מי שאין לו
15 עמו יחסים מיוחדים, שבה מאפייני ההשוואה (תחום פעילות, סוג הנכס או
16 השירות, תנאי העסקה, סיכונים, סביבה כלכלית, השפעת מוניטין) זהים, כולם או
17 מרביתם, למאפייני ההשוואה בעסקה הבינלאומית. עוד קבעתי כי בהעדר מאפייני
18 השוואה זהים, יש לערוך התאמות תוך ביטול השפעת ההבדלים, וכי באין עסקה
19 דומה כאמור, יש להביא בחשבון עסקה בין צדדים שאין ביניהם יחסים מיוחדים
20 שבה מאפייני ההשוואה תואמים למאפייני ההשוואה בעסקה שביצע הצד הנבדק
21 (ראו עניין ג'יטקו בפסקה 53).

22 מכאן למחלוקת המשנית שהתגלעה בין הצדדים דן בנושא הערכת השווי.

23 סוגיית שווי הנכסים הבלתי מוחשיים של המערערת

24 110. המערערת ביקשה להתבסס על חוות דעתו של פרופ' ברנע מטעמה, שטען כי במועד
25 בו על פי טענת המשיב "מכרה" המערערת את נכסיה הבלתי מוחשיים (אפרייל
26 2009), שווים נע בין 100 ו-125 מיליון דולר. בקביעתו התבסס פרופ' ברנע על השווי
27 הנרמז של נכסי המערערת בעסקת מניות המיעוט, בתוספת ערך שיכול היה
28 להתווסף לאחר עסקה זו (על פי השווי שנקבע למערערת במקרה של השקעת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 (המשך), ובתוספת פרמיית שליטה. על פי פרופ' ברנע, לא ניתן לומר כי המחיר
2 שנקבע בעסקת הרכישה שיקף שווי "אובייקטיבי" של נכסי המערערת באותה עת,
3 ואף מר איזיקיאל העיד שהמחיר שהציעה מדטרוניק בעד מניות המערערת היה
4 בעיניו "פנומנלי" ועלה בהרבה על הציפיות ועל מחירים שנקבעו בעסקאות דומות
5 בעבר.
- 6 פרופ' ברנע הסביר, כי להערכתו תוספת התשלום שמדטרוניק הייתה נכונה לשלם
7 בעד מניות המערערת, מעל לשווי נכסיה, נובעת מיכולתה של מדטרוניק לשלוט
8 במערערת באופן בלעדי, ללא שותפים נוספים, וביכולתה להכווין את פעילותה,
9 כאשר "פרמיית שליטה" זו לא הייתה קשורה לערך נכסיה. כך הסביר פרופ' ברנע
10 את הפער העצום בין שווי נכסי המערערת, כפי שהוא משתקף בעסקת מניות
11 המיעוט, לבין המחיר שנקבע לעסקת הרכישה כ-7 חודשים לאחר מכן. לטענתו,
12 בעסקה נשוא דיוננו, מדטרוניק ודאי לא צריכה "לרכוש" את השליטה מחדש, היא
13 אינה אמורה לשלם פרמיה זו פעם נוספת בגין העברת הנכסים מהמערערת אליה.
- 14 המערערת הלינה, אפוא, כי המשיב התעלם בהערכת השווי מטעמו מהשווי הנרמז
15 בעסקת מניות המיעוט לכלל נכסי המערערת. זאת, על אף שהיא עסקה דומה
16 שנעשתה בין צדדים בלתי קשורים, והיא סמוכה בזמן למועד הרלבנטי של עסקת
17 "העברת נכסי המערערת" לשיטתו.
- 18 111. אל מול עמדת המערערת, טען המשיב כי לא שולמה פרמיית שליטה בעסקת רכישת
19 המניות, כי המחיר שנקבע למניותיה בעסקת רכישת המניות שיקף את שווייה של
20 פעילותה העסקית ולא כל נכס אחר או נוסף, והדגיש, בין היתר, כי אף פרופ' ברנע
21 הודה כי שווי 100% ממניות המערערת זהה לשווי 100% מנכסיה אשר הועברו.
22 לטענת המשיב, מהמסמכים החלקיים שהוצגו במסגרת ההליך עלה כי שווי
23 הפעילות העסקית של המערערת, המבוסס על צפי ההכנסות שלה, למעשה עלה על
24 התמורה שנקבעה בעסקת רכישת המניות.
- 25 המשיב ביקש לדחות את טענת המערערת, לפיה דווקא עסקת השקעת המיעוט היא
26 עסקת ההשוואה הנכונה בנסיבות העניין, בהדגישו כי מדובר בעסקה רחוקה יותר
27 בזמן מהעסקה נשוא הדיון וכי במסגרת אותה עסקה הוקצה אך נתח קטן ממניות
28 המערערת למדטרוניק. להבדיל, עסקת מכירת מלוא מניות חברה הינה, לטענתו,
29 עסקה דומה יותר לעסקה אשר במסגרתה מוכרת החברה את כל נכסיה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 עוד טען המשיב, כי יש לדחות את טענת פרמיית השליטה המהווה "אותה הגברת
2 בשינוי אדרת" של טענת הסינרגיה, שנדחתה בעניין גייטקו.
- 3 112. במחלוקת שהתגלעה בין הצדדים בשאלה האם במסגרת עסקת רכישת המניות
4 הועברה "פרמיית שליטה", והאם מדובר ברכיב שיש להפחיתו משווי הנכסים,
5 מצאתי לנכון להעדיף את עמדת המשיב.
- 6 אף מבלי להידרש לשאלה האם מקום בו נרכשות 100% מהמניות קיים נכס נפרד
7 של "שליטה", שאינו מגולם ממילא בתוך שווי כל הנכסים (השוו הדיון בסוגיית
8 הסינרגיה בעניין גייטקו, פסקה 74), לא מצאתי כי המערערת הוכיחה כי אכן
9 הועברה "פרמיית שליטה" כאמור. הערכת שווי לעסקת רכישת המניות לא הוצגה
10 על ידי המערערת, ואף לא מחקר מחירי העברה לשנים האמורות, ולפיכך קשה
11 לקבל את טענתה בדבר קיומו של פער בין מחיר השליטה ב-100% ממניותיה, לבין
12 התועלת הכלכלית שניתן להפיק מנכסיה. ואכן, כפי שציין המשיב, המומחה
13 מטעמה, פרופ' ברנע, אישר באופן מפורש בעדותו כי - **"אני מסכים עם אדוני שיש**
14 **זהות בין רכישת מאה אחוז מהמניות לבין רכישת כל הנכסים, זה היינו הך"**
15 (פרוטוקול הדיון מיום 9.2.2021 עמ' 190 ש' 34-33).
- 16 113. המערערת מלינה כנגד המשיב על שמצא לנכון לגזור את שווי נכסיה מעסקת
17 הרכישה, תוך שהוא מתעלם מעסקת מניות המיעוט, ממנה ניתן לגזור שווי נמוך
18 בהרבה. אלא שלא עלה בידי המערערת להסביר על שום מה נכון יותר להעדיף את
19 השווי הנגזר מעסקת מניות המיעוט, שהיא רחוקה יותר בזמן מהעסקה למכירת
20 המניות, מה גם שאף המומחה מטעמה אישר, כאמור, כי קיימת זהות מלאה בין
21 עסקה בה נרכשות 100% ממניות החברה לעסקה בה נרכשים כל נכסי החברה, זהות
22 שבוודאי לא קיימת בעסקה בה נרכשות מניות מיעוט.
- 23 114. למעשה, לא עלה בידי המערערת להסביר על שום מה יש להעדיף את האפשרות
24 לפיה רכישת 100% מהמניות כוללת רכיב נוסף של "פרמיית שליטה", ולא את
25 האפשרות האחרת, היפה באותה מידה (ונראה שאף יותר נוכח הזהות הנזכרת לעיל
26 בין רכישת כל המניות לבין רכישת כל הנכסים), לפיה רכישת מניות מיעוט כוללת
27 מרכיב של "ניכיון" בשל העדר השליטה (ראו עדות המומחה מטעם המערערת,
28 בפרוטוקול הדיון בעמ' 195 ואילך).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 כמו כן, בסיום חקירתו של המומחה אף לא ניתן הסבר להבחנה, אם וככל שקיימת,
2 בין השווי הנגזר מיכולת השליטה של מדטרוניק במערערת, לעובדה כי מדטרוניק
3 יכולה לנצל שליטה זו על מנת לשלב את הקניין הרוחני של המערערת או את
4 מוצריה בפעילותה שלה או בתוכניותיה העסקיות העתידית (ראה חקירת המומחה
5 בעמוד 204 ואילך). משמע, כי השווי הגבוה שמדטרוניק הייתה נכונה לשלם עבור
6 מניות המערערת, משקפת "סינרגיה", וכפי שכבר קבעתי בעניין ג'יטקו, "סינרגיה"
7 אינה נכס מובחן ומובדל מהנכסים גופם ומהשווי שלהם (ראו פסקה 57 ואילך). לכך
8 יש להוסיף את האמור בחוות הדעת מטעם המשיב, שלא נסתרה, לפיה שווי
9 הפעילות העסקית של המערערת, המבוסס על צפי ההכנסות שלה, עלה על התמורה
10 שנקבעה בעסקת רכישת המניות.

11 115. סבורני, אפוא, כי המחיר שנקבע במסגרת עסקת רכישת המניות מהווה עוגן
12 רלוונטי להערכת שווי נכסיה של המערערת במסגרת העסקה נשוא דיוננו.

13 סוגיית ההתאמה המשנית

14 116. המערערת הלינה אף על כך שהמשיב הוסיף להכנסותיה לשנים 2011-2014 "ריבית
15 רעיונית" ממכירת נכסיה ב-2010, בפרט ביחס לשנים העוקבות. לטענתה, המשיב
16 נעדר סמכות לבצע התאמה משנית והוא אינו יכול לייחס לה הכנסה בגין עסקה
17 רעיונית שלא התרחשה בפועל, שכן מדובר ביצירת "פיקציה על פיקציה". עוד
18 לטענתה, אין להסיק מנסיבות עניין קונטירה על עניינה, שכן שם קביעת השומה
19 נבעה משתי עסקאות אמיתיות ולא פיקטיביות. עוד טענה המערערת לכפל מס
20 כתוצאה מההתאמה המשנית.

21 117. המשיב, מנגד, טען כי משלא דווחה מלוא התמורה בגין שינוי המודל העסקי, יש
22 לראות בסכום שלא דווח כחוב, אשר נושא ריבית ולחייב את המערערת בהכנסה
23 הרעיונית שצמחה לה מהכנסה זו. לטענתו, אילו הייתה העסקה נערכת בין חברות
24 שאינן קשורות, החברה אשר קיבלה את הנכסים, הייתה בהכרח משלמת את
25 התמורה המלאה בגינם, כך שכל עיכוב משקף את הריבית של החוב שלא שולם.
26 עוד נטען, כי טענת המערערת לפיה לא קיים מקור חוקי להטלת הריבית הרעיונית,
27 נדחתה בעניין קונטירה, וכי בניגוד לטענת המערערת אין מדובר בנסיבות העניין
28 בעסקה פיקטיבית, אלא בעסקה אמיתית שלא דווחה ואין להסכים עם תוצאה
29 לפיה מי שנמנע מדיווח על עסקה, מצבו המיסויי יהיה עדיף על מי שדיווח.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 אשר לטענת המיסוי הכפול, הטעים המשיב כי המערערת כלל לא הוכיחה מה היו
2 דיווחיה של מדטרוניק, האם מוסתה והאם פנתה לשלטונות המס במדינות
3 האחרות בעניין ההתאמה המשנית, והסיכון, לשיטתה, למיסוי כפול, ואף תחת
4 ההנחה לפיה קיים חשש תאורטי למיסוי כפול, היא לא הסבירה על שום נדרשת
5 מדינת ישראל לוותר על המס המגיע בגין ה"ריבית הרעיונית".

6 118. נראה כי עמדתו של המשיב עולה בקנה אחד עם ההלכה הפסוקה. בעניין **קונטירה**
7 אישר בית המשפט העליון את עמדת המשיב אשר בנסיבות אותו המקרה התערב
8 במחיר העסקה שקבעו הצדדים. בין היתר, נדונה שם טענת החברה הנישומה כנגד
9 חיובה במס על ידי המשיב שם בגין "תוספת הכנסה משנית", טענה אשר נדחתה על
10 ידי בית המשפט העליון בקובעו (בפסקה 76):

11 " משנקבע כי מחיר השירותים שנתנה פיניסאר לקיילייט היה גבוה
12 מהסכום שדווח לרשויות המס, משמעות הדבר היא כי נוצר חוב של
13 קיילייט לפיניסאר בגובה תוספת ההכנסה שנקבעה. בגין חוב זה יש
14 לחייב את "החייב" בריבית. לפיכך, בהתאם לסעיף 85א לפקודה,
15 בדין חייב פקיד השומה את פיניסאר בגין ההכנסה הרעיונית שצמחה
16 לה מהריבית. זאת שעה שהמגמה בדיני המס היא לחייב נישום גם
17 בהכנסות רעיוניות".

18 באשר למקור החוקי לחיוב בגין ההכנסה הרעיונית שצמחה מהריבית, לצד הקביעה
19 האמורה לגבי החיוב מכוח סעיף 85א לפקודה, קבע בית המשפט העליון כי "למרות
20 שבית המשפט המחוזי אישר את ההתאמה המשנית מכוח סעיף 85א לפקודה ולא
21 מכוח סעיף 3(ט), כפי שבוצע בשומה הראשונית שהוציא פקיד השומה – אין
22 מניעה כי שיעור הריבית על פיו תמוסה עסקת ההתאמה המשנית ייקבע על דרך
23 ההיקש מסעיף 3(ט) ותקנות מס הכנסה (קביעת שיעור ריבית), התשמ"ה-1985
24 שהותקנו מכוחו, כפי שאכן נעשה בענייננו" (עניין קונטירה בפסקה 76). לאור
25 הקביעות הברורות האמורות של בית המשפט העליון, אין בידי לקבל את טענת
26 המערערת לפיה המשיב נעדר סמכות לבצע התאמה משנית.

27 119. אף את טענת המערערת לפיה אין מקום להחיל את הלכת **קונטירה** על עניינה,
28 מאחר ששם נבעה השומה משתי עסקאות "אמיתיות" ולא פיקטיביות, אין בידי
29 לקבל. נוכח קביעותיי לעיל, ברור הוא שאין מדובר בעסקה "פיקטיבית", אלא
30 בעסקה אמיתית, המסתתרת מאחורי מערך ההסכמים שערכה המערערת, עסקה
31 שיש לייחס לה תמורה לפי שווי השוק, בשל קיומם של יחסים מיוחדים בין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 הצדדים. למותר אף לומר, כי לעניין זה אין להבחין בין מצב בו הצדדים דיווחו על
2 העסקה בשווי נמוך יותר מהשווי שיש לקבוע לדעת פקיד השומה, ולפיכך פקיד
3 השומה הוסיף את הפער האמור לשומה, כפי שהיה בעניין **קוניטרה**, לבין מצב שבו
4 הצדדים כלל לא דיווחו על העסקה, כך שפקיד השומה הוסיף לשומה את מלוא שוי
5 העסקה. הוא הדין בטענת המיסוי הכפול, משלא הציגה המערערת ראיות לגבי
6 מיסוייה של מדטרוניק במדינה האחרת.

7 הטענה בדבר התיישנות השומה והעדר הנמקה

8 120. המערערת טענה כי יש לבטל על הסף את השומה נשוא הערעור שהוצאה ביום
9 23.4.2017 וזאת מחמת התיישנותה ובשל העדר הנמקה מספיקה.

10 121. נטען כי הלכה למעשה המשיב ייחס למערערת עסקה שנערכה ביום 25.4.2009, הוא
11 מועד תחולתם למפרע של ההסכמים הבין חברתיים, כאשר את הדוח לשנת המס
12 2008 (היא שנת המס המיוחדת המסתיימת ביום 30.4.2009) הגישה המערערת ביום
13 31.3.2011. מכאן ששנת מס זו התיישנה ביום 30.4.2014. המערערת הדגישה כי
14 במועד בו דיווחה על ההסכמים הבין-חברתיים, דהיינו במסגרת הדוח לשנת המס
15 2010 שהוגש ביום 20.8.2012, טרם התיישנה שנת המס 2008 והיה לפיכך בידי
16 המשיב סיפק להוציא את השומה במועד.

17 עוד נטען, כי גם אם אירוע המס היה בשנת המס 2010, עדיין יש לבטל את השומה
18 שהוצאה למערערת ביום 23.4.2017, בחלוף תקופת ההתיישנות בת 3 השנים
19 הקבועה בפקודה (דוח המס של המערערת לשנת המס 2010 הוגש ביום 20.8.2012).
20 כמו כן יש לדחות את ניסיון המשיב להאריך את תקופת ההתיישנות לשנת המס
21 2010 בשנה נוספת, שכן הסמכות לעשות כן נתונה לפי הפקודה רק למנהל רשות
22 המיסים או סגנו, ולא למי שמונה לעניין זה של הארכת המועד בלבד. כמו כן,
23 הארכת המועד נעדרת תוקף משום שסמכות זו צריכה להיות מופעלת במשורה ולא
24 כדבר שבשגרה, תנאים שלא התקיימו בעניינה, כמו גם שאין זה סביר שהפנייה
25 למנהל להאריך את תקופת ההתיישנות נערכה בסמוך לפני מועד תום ההתיישנות.

26 טענה נוספת בפי המערערת בהקשר זה והיא, כי המשיב לא נימק כהלכה את
27 ההחלטה להאריך את תקופת ההתיישנות בעניינה. לטענתה, סכומי השומה
28 המשמעותיים כשלעצמם אינם יכולים להצדיק את ההארכה, ואף לא מהותיות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

- 1 הסוגיות. אשר לטענת המשיב כי נדרש "מיקור חוץ" לשם הערכת השווי, הרי
2 שבפועל השומה התבססה על הערכת השווי על מר ויינשטיין, איש רשות המסים
3 בלבד. זאת ועוד, אין רלוונטיות לעובדה שהמערערת הגישה דוחות באיחור או
4 שההסכמים הבין-חברתיים נחתמו בתחולה רטרואקטיבית, שכן אין לכך השפעה
5 על משך הטיפול הדרוש בשומה.
- 6 122. במחלוקת זו שבין הצדדים בסוגיית התיישנות השומה, הממוקדת למעשה בשאלה
7 מה המועד הרלוונטי בו התבצעה העסקה נשוא השומה - דהיינו במועד התחולה
8 הרטרואקטיבי כפי שנקבע בהסכמים הבין-חברתיים (שנת המס המיוחדת 2008),
9 או שמא במועד בו דיווחה המערערת בפועל על אותם הסכמים (שנת המס 2010) -
10 מצאתי לנכון להעדיף את עמדת המשיב.
- 11 המערערת היא זו שביקשה לייחס להסכמים הבין חברתיים מהשנים 2010 ו-2011
12 תוקף רטרואקטיבי (25.4.2009), אך לא כללה כל אזכור שלהם בדוחות המס
13 שהגישה לשנת המס הרלוונטית, אלא רק בדוחות המס לשנת 2010 היא השנה שבה
14 נחתמו אותם הסכמים. אין זה מתקבל על הדעת כי המערערת תוכל להיבנות
15 מטענת התיישנות המבוססת כל כולה על תחולתם הרקטואקטיבית של הסכמים
16 שלא דווחו. קביעת המשיב כי העסקה נשוא השומה נערכה בשנת 2010, לא רק
17 שעולה בקנה אחד עם העובדה שהם הוצגו לו בדו"ח לשנת 2010, אלא אף עם המועד
18 שבו החלו להיחתם אותם הסכמים, כמו גם המועד שבו הומחו כמה מהפטנטים
19 כפי שתואר לעיל.
- 20 123. תקופת ההתיישנות המתייחסת לדו"ח לשנת 2010, שהוגש ביום 20.8.2012,
21 הסתיימה ביום 30.4.2016, אלא שהתקופה הוארכה בשנת נוספת, דהיינו עד ליום
22 30.4.2017, וזאת מכוח הסמכות המוקנית למנהל בסעיף 145(א)(2) לפקודה בנוסחו
23 במועד הרלוונטי. כאמור, המערערת טוענת כי להארכת המועד אין כל תוקף נוכח
24 העדר הסמכות והעדר הנמקה.
- 25 לא מצאתי כל ממש בטענתה זו של המערערת. הטענה כי לא ניתן למנות "מנהל"
26 למטרה מסויימת (להבדיל ממינוי מנהל או סגן לכל דבר וענין בפקודה), כלל אינה
27 מתחייבת מלשון החוק, מנוגדת לאופן שבו התמנו בעבר בעלי סמכות דומה, ואף
28 אינה סבירה ומנוגדת לשכל הישר. אך ברי, כי בשל הצורך להפעיל מערכת מס יעילה,
29 אין כל מקום שרק מנהל רשות המסים או סגנו יוכלו להאריך את המועד להוצאת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 השומה, או, לחילופין, כי כל בעל סמכות על פי הפקודה יוכל להפעיל את כל
2 הסמכויות הנתונות למנהל או סגנו בפקודה. בדומה לכך נפסק לעניין הסמכת בעל
3 תפקיד לפתיחת שומה לפי סעיף 147 לפקודה (ראו: ע"א 1593-98 **מנשה לוי נ' פקיד**
4 **השומה ירושלים** (9.10.2000)). לכך יש להוסיף, כי צודק אף המשיב הטוען כי טענה
5 זו בדבר העדר הסמכות מהווה הרחבת חזית וכן כי בכל מקרה, גם אם נפל פגם
6 במינוי של מי שהאריך את תקופת ההתיישנות, אין משמעות הדברים היא בטלות
7 השומה וזאת לאור עקרון הבטלות היחסית.

8 124. גם לגופם של דברים, לא מצאתי כי ההחלטה להאריך את תקופת ההתיישנות לוקה
9 בחוסר סבירות או בשיקולים זרים, או כי ההנמקה שניתנה לה היא חסרה. אכן,
10 צודקת המערערת כי הארכת תקופת ההתיישנות צריכה להיות שמורה למקרים
11 חריגים, אלא שהמקרה דנן, על פניו, הוא מקרה חריג, אם בשל חתימת הסכמים
12 בין-חברתיים בעלי תוקף רטרואקטיבי, אם בשל הגשת דוחות באיחור, ואם בשל
13 מורכבותה של הסוגיה והיקפה. במאמר מוסגר אעיר, כי על מורכבותה והיקפה של
14 הסוגיה ניתן ללמוד, בין היתר, מהיקפם של כתבי הטענות ודיוני ההוכחות. ממילא
15 אף לא מצאתי כי המועד שבו התבקשה ההארכה, דהיינו בסמיכות לתום תקופת
16 ההתיישנות, מצדיק את ביטולה, או כי ההנמקה שניתנה לכך הייתה חסרה.
17 מהראיות שעמדו בפניי ניכר כי המידע שעמד לרשותו של המשיב בשלב זה היה
18 מצומצם, וגם אם ניתן היה לנמק באופן טוב יותר את ההחלטה להאריך את תקופת
19 ההתיישנות, הרי שפגם זה בוודאי שנרפא במסגרת השומות, כמו גם בדיון המקיף
20 והממצה שהתקיים בבית המשפט.

21 **סוף דבר**

22 125. על יסוד כל האמור לעיל, הערעור נדחה על כל חלקיו.

23 126. לא מצאתי בטענות האחרים שהובאו מטעם מי מהצדדים, כדי לשנות את
24 תוצאות הדיון לגופו של עניין (ראו: רע"א 20/15 **פרץ נ' ורטיס** (18.1.2015); רע"א
25 6509/14 **זפט נ' יעקב** (3.11.2014); רע"א 69/12 **משה נ' גוהרי** (21.3.2012); רע"א
26 1146/11 **צירלטון בע"מ נ' ההתאחדות לכדורגל בישראל** (16.8.2011); רע"א
27 9294/09 **חן נ' נק הפועלים** (25.3.2010)).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 18-09-31671 מדטרוניק ונטור טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

1 127. המערערת תישא בהוצאות המשיב ובשכ"ט עורכי דינו בסך כולל של 180,000 ₪
2 שישולמו בתוך 30 יום, שאם לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד
3 למועד התשלום בפועל. סכום ההוצאות נקבע בשים לב להיקף ההתדיינות בין
4 הצדדים, ובמורכבות הסוגיות המשפטיות, כמו גם הבירור העובדתי.

5

6

ניתן לפרסם את פסק הדין.

7

8

9

10

11

12

13

ניתן היום, י"ב סיוון תשפ"ג, 01 יוני 2023, בהעדר הצדדים.

14

שמואל בורנשטיין, שופט

15

16

