

בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 2770/08

בפני :
כבוד השופט א' גרוניס
כבוד השופטת מ' נאור
כבוד השופט י' דנציגר

העותרים :
1. עזבון המנוחה אהובה וינברג ז"ל
2. מ.ע.ג.ן - ייעוץ וניהול נכסים בע"מ

נ ג ד

המשיבים :
1. מנהל מס שבח מקרקעין - מחוז ת"א
2. ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין – מחוז ת"א

עתירה למתן צו על-תנאי

בשם העותרים : עו"ד משה וינברג

פסק-דין

השופט י' דנציגר:

1. מונחת בפנינו עתירה שעניינה הליכים המתנהלים בפני ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (מחוז ת"א) (להלן: ועדת הערר) בגדר ו"ע 1280/06 עזבון המנוחה אהובה וינברג ז"ל נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז ת"א) (להלן: הערר). במסגרת העתירה מבקשים העותרים ליתן צווים המופנים כנגד ועדת הערר והמורים לה כדלקמן:

א. להתיר לעותרים להגיש תצהיר משלים של רואה החשבון מטעמם.

ב. לדון בערר בנושא הקנסות שהוטלו על העותרים בגין אי תשלום שומות שנקבעו לעניין מס מכירה ומס שבח.

ג. להתיר לעותרים להגיש חוות דעת שמאי מתוקנת, מאחר שבחישובי השמאי מטעמם חלה טעות טכנית.

ד. להשהות את הדיון המתנהל בפני ועדת הערר עד למתן החלטה בעתירה.

הרקע העובדתי שביסוד העתירה

2. על פי הנטען בעתירה, ביום 2.1.2005 נחתם הסכם מכר בין הגב' אהובה וינברג ז"ל לבין העותרת 2, מ.ע.ג.ן - ייעוץ וניהול נכסים בע"מ, במסגרתו מכרה הראשונה לאחרונה שליש מהזכויות בבניין מסחרי המצוי בתל-אביב (להלן: הנכס ו-העסקה בהתאמה). העסקה דווחה לרשויות המס, אשר הוציאו שומות מס מכירה, מס שבח ומס רכישה בגין העסקה. ביום 16.10.2005 הגישו העותרים השגה על השומות שהוצאו על ידי רשויות המס, במסגרתה נטען כי נפלו טעויות בשומות המס. להשגה שהגישו העותרים צורפה המחאה על סך 83,872 ₪ בגין סכומי המס הבלתי שנויים במחלוקת.

3. ההשגה התקבלה בחלקה ורשויות המס הוציאו שומות מס מתוקנות. ביום 15.10.2006 הגישו העותרים ערר על ההחלטה בהשגה, הוא הערר נשוא העתירה שלפנינו.

4. יוער, כי ביום 15.6.2006 נפטרה הגב' אהובה וינברג ז"ל, וביום 27.12.2006 נפטר בעלה, ד"ר יהושע וינברג ז"ל, אשר היה יורשה היחיד על פי צו קיום צוואה.

5. ביום 18.11.2007 נערך דיון הוכחות בפני ועדת הערר, במהלכו נחקר בחקירה ראשית רואה החשבון מטעם העותרים, מר פנחס אפל (להלן: רואה החשבון). על פי הנטען בעתירה, לאחר מתן העדות, ובעקבות בדיקה במסמכיו, התברר לרואה החשבון כי מסר בעדותו פרטים שגויים, ובעקבות זאת ביקש לתקן את עדותו על דרך של תצהיר משלים.

6. ביום 28.1.2008 נערך דיון הוכחות נוסף בפני ועדת הערר, במהלכו נדחתה על ידי ועדת הערר בקשתם של העותרים להשלמת עדותו של רואה החשבון, בקובעה:

"הבקשה נדחית. לא רק שרוה"ח פנחס אפל העיד בישיבה הקודמת הן בעדות ראשית והן בעדות על ידי חקירה נגדית, אלא שגם נימוקי הבקשה אין בהם משום עילה לפתוח מחדש את עדותו אשר ניתנה ונסתיימה כאמור בישיבה מיום 18.11.2007" (להלן תכונה החלטה זו: ההחלטה בעניין רואה החשבון)

7. במהלך הדיון שנערך ביום 28.1.2008 ביקש ב"כ העותרים לחקור את העד מטעם הצד שכנגד, מר מנחם אודסר, בנושא הקנסות שהוטלו לאחר מתן ההחלטה בהשגה על ידי המשיב 1. גם בקשה זו נדחתה על ידי ועדת הערר, בקובעה:

"הבקשה נדחית. הערר הוא על החלטה שניתנה על ידי המשיב בעקבות השגה שהובאה בפניו, ומה שלא נטען בהשגה ולא נאמר בהחלטה, נושאים חסרים אלה אינם ניתנים לערור." (להלן תכונה החלטה זו: ההחלטה בעניין הקנסות)

8. במהלך הדיון שנערך ביום 28.1.2008 נחקר השמאי מטעם העותרים, מר יעקב כהן, על חוות דעתו שהוגשה לוועדת הערר, אשר התייחסה לחישובי הפחת בנכס. על פי הנטען בעתירה, במהלך עדותו של השמאי התברר כי נפלה טעות טכנית בחישובים שבחוות דעתו, ולפיכך נדרש תיקון טכני אשר יש בו להשפיע על החישוב. בקשה לתיקון חוות הדעת שהוגשה על ידי העותרים נדחתה על ידי ועדת הערר במהלך הדיון שנערך ביום 16.3.2008 בציינה:

"השמאי מסר עדות ראשית בחוות דעתו, נחקר ארוכות על ידי באת כח המשיב, ובחקירה הנגדית 'הובהר' לעד (המומחה) כי הוא פשוט טועה. זו היא למעשה תפקידה של החקירה הנגדית, לבוא ולסתור את העובדות שקובע המומחה, אם מתוך טעות אם מתוך מחדל ואם מכל סיבה אחרת. לא ייתכן שלאחר כל חקירה נגדית של מומחה... ובחקירה נגדית זו מתברר כי המומחה שוגה בחוות דעתו, שיהיה מקום ורשות להביא שמאות חדשה של אותו מומחה שבו הוא יסביר למה ומדוע טעה ושגה ושיעמוד שנית בחקירה נגדית. לפתוח פתח כזה יביא לידי סתימת בתי המשפט." (להלן תכונה החלטה זו: ההחלטה בעניין השמאי)

9. על פי הנטען בעתירה, במסגרת אותו דיון, שנערך ביום 16.3.2008, הודיע ב"כ העותרים לוועדת הערר כי בכוונת העותרים להגיש עתירה לבית המשפט הגבוה לצדק בנושא החלטותיה של ועדת הערר ועל כן ביקש לעכב את המשך הדיון בערר עד להכרעה בעתירה שתוגש. בקשה זו נדחתה על ידי ועדת הערר, ואולם נוכח העדר

התנגדות מצד המשיבים, נדחה מועד הגשת הסיכומים ליום 30.4.2008 (להלן תכונה החלטה זו: ההחלטה בעניין עיכוב הדיון).

10. העתירה שבפנינו מופנית נגד ארבע החלטותיה האמורות של ועדת הערר. להלן תפורטנה בקצרה טענותיהם של העותרים כנגד החלטות אלה, אשר לדידם מצדיקות מתן סעד על ידי בית המשפט הגבוה לצדק.

טענות העותרים במסגרת העתירה

11. לטענת העותרים, שגתה ועדת הערר בהחלטתה בעניין רואה החשבון ובהחלטתה בעניין השמאי. לטענת העותרים, יש מקום להגיש תצהיר משלים מטעם רואה החשבון ולהגיש חוות דעת מתוקנת מטעם השמאי, על מנת שתיחשף האמת וועדת הערר תוכל ליתן החלטה שלמה וגמורה המתבססת על כל הנתונים הנכונים. לטענת העותרים, באי התרת השלמת עדות רואה החשבון ובאי התרת תיקון חוות דעת השמאי, פגעה ועדת הערר בזכות דיונית יסודית של העותרים, היא הזכות להביא ראיות, וכן פגעה בעקרון בירור האמת. העותרים טוענים כי לבית המשפט הגבוה לצדק סמכות להורות על תיקון הטעות שנפלה בהחלטות ועדת הערר. בהקשר זה טוענים העותרים כי לא ייגרם למשיב 1 כל נזק אם יותר לעותרים לתקן ולהשלים את עדותם של רואה החשבון והשמאי.

12. העותרים טוענים עוד כי שגתה ועדת הערר בהחלטתה בעניין הקנסות. לטענת העותרים, ועדת הערר מוסמכת לדון בהחלטה על ההשגה שהוגשה, גם מקום בו לא הוגש ערר על כל פרטי ההחלטה, ועל אחת כמה וכמה עת מדובר בקנסות המאוחרים להשגה, שכן בסמכותה לדון בכל עניין הרלוונטי לשומת המס. עוד טוענים העותרים בהקשר זה כי הקנסות שבעניינם ביקשו העותרים לחקור את העד מטעם הצד שכנגד הינם קנסות בגין פיגורים לכאורה בתשלום הסכומים הנקובים בשומות בגינן הוגשה ההשגה, ולכן לא היה צורך בהגשת השגה נוספת בדבר הקנסות.

13. בנוסף, טוענים העותרים כי ועדת הערר שגתה בחוסר נכונותה לעכב את הדיון בערר עד למתן החלטה בעתירה זו. לטענת העותרים, בהחלטה זו נוצר מצב בו עלולות להינתן החלטות סותרות בשני ההליכים - בעתירה ובערר. עוד טוענים העותרים כי בהחלטתה שלא להשהות את הדיון בערר עד להכרעה בעתירה לא הביאה ועדת הערר בחשבון את השיקול של יעילות הדיון וחסכון במשאביהם של בעלי הדין ומערכת

המשפט, אותו יש לשקול כאשר עסקינן בבקשה לעיכוב הליכים עקב קיומו של הליך תלוי ועומד.

דיון והכרעה

14. דינה של העתירה להידחות על הסף, מאחר ואין היא מגלה עילה להתערבותו של בית המשפט הגבוה לצדק.

15. סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1983 (להלן: חוק מיסוי מקרקעין) קובע את הזכות להגיש ערר על החלטת המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין. סעיף 90 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי:

"על החלטתה של ועדת ערר ניתן לערער בבעיה משפטית לבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים, תוך 45 מיום מתן ההחלטה, או אם ניתנה בהעדר המערער - מיום שנמסרה לו."

16. במסגרת רע"א 3959/97 ברק נ' מנהל מס שבח מקרקעין אזור נתניה (לא פורסם, 30.11.1997) נקבע על ידי בית משפט זה כי פרשנותו הראויה של סעיף 90 לחוק מיסוי מקרקעין היא זו לפיה אין לערער אלא על החלטתה הסופית של ועדת הערר "שהרי כל החלטות הביניים שבסמכות ועדת הערר לתית[ן] מוגבלות הן ביכולת הפגיעה שלהן בזכויותיו של בעל דין וניתנות לתיקון בגדר הערעור על ההחלטה הסופית". בית משפט זה (כבוד השופט (כתוארו אז) א' ריבלין) חזר על הלכה זו במסגרת בש"א 8435/01 מנהל מס שבח מקרקעין, אזור מרכז נ' סטרינסקי, פ"ד נז(2) 433 (2002), והוסיף (עמ' 436):

"עינינו הרואות, בית-המשפט הדגיש באותו מקרה [רע"א 3959/97 הנ"ל - י.ד.] שני עניינים מרכזיים בפרשנות שנתן להוראת סעיף 90 לחוק מיסוי מקרקעין: האחד - השאלה אם יש בה בהחלטה כדי להסב נזק בפועל לבעל-הדין המבקש לערער עליה, והאחר - השיקול של יעילות הדיון ומניעת סרבולו ועיכובו... אשר לשאלת הפגיעה בבעל-הדין המבקש לערער - הנישום - יקשה להצביע בענייננו על פגיעה ממשית בו כל עוד לא אושרה שומה אשר מכוחה ניתן לגבות ממנו את תשלומי המס. זאת ועוד זאת, מתן זכות הערעור אך ורק בשלב שבו ניתנה החלטה האופרטיבית לעניין השומה מתיישב תכופות גם עם השיקול של יעילות הדי[ן] ומהירות ניהולו."

17. טענותיהם של העותרים במסגרת העתירה הינן, למעשה, טענות "ערעוריות" המופנות כנגד ארבע החלטות הביניים של ועדת הערר, בניסיון "לעקוף" - באמצעות עתירה לבית המשפט הגבוה לצדק - את הכלל שנקבע ולפיו על החלטות ביניים של ועדת הערר אין ערעור - לא בזכות ולא ברשות - בפני בית המשפט העליון.

18. אין מקום להעלות בפני בית המשפט הגבוה לצדק טענות ערעוריות מובהקות כגון אלה שהועלו על ידי העותרים (בג"צ 8669/05 הדר נ' כב' השופטת טל שחף, ביהמ"ש המחוזי ב"ש (לא פורסם, 9.10.2005)). זאת ועוד, לעותרים קיים סעד חלופי בדמותו של ערעור על החלטתה הסופית של ועדת הערר, לכשתינתן, במסגרתו ניתן יהיה להשיג גם על החלטות ביניים שניתנו בגדרי הערר (בש"א 8435/01 הנ"ל; והשוו גם: בג"צ 8636/03 התעשייה הצבאית לישראל בע"מ נ' ועדת הערר לארנונה שליד המועצה האיזורית חבל יבנה (לא פורסם, 22.10.2003)).

19. העתירה נדחית, אפוא, על הסף.

ניתן היום, כ"ג באדר ב' תשס"ח (30.3.08).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט