



בבית המשפט העליון

רע"א 4532/19

לפני :
כבוד השופטת ד' ברק-ארז
כבוד השופט ד' מינץ
כבוד השופטת י' וילנר

המבקשת : מריאן רמוס

נ ג ד

המשיבה : עיריית תל אביב יפו

בקשת רשות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי
בתל אביב-יפו מיום 4.6.2019 בע"א 21265-10-18 שניתן
על-ידי כבוד השופטת א' כהן

בשם המבקשת : עו"ד תומר יוסף ; עו"ד סופי רסקין-פינצ'בסקי

בשם המשיבה : עו"ד דוד ששון

פסק-דין

השופטת ד' ברק-ארז :

1. זוהי בקשת רשות ערעור המכוונת כלפי פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו מיום 4.6.2019 (ע"א 21265-10-18, השופטת א' כהן). בית המשפט המחוזי קיבל ערעור שהגישה המשיבה, עיריית תל אביב-יפו (להלן: העירייה), על פסק דינו של בית משפט השלום בתל אביב-יפו מיום 6.9.2018 (ת"א 42691-09-16, השופטת הבכירה ד' קוברסקי).

2. מקורו של ההליך דנן בחיוב ארנונה הנוגע לשנים 2013-2014 (להלן: התקופה הרלוונטית) בגין נכס המצוי ברחוב נווה שאנן בעיר תל אביב-יפו, ובו פועלת מסעדה (להלן: הנכס). באופן יותר ספציפי, המחלוקת בין הצדדים נסבה על השאלה האם אף המבקשת חייבת בחיוב זה.

3. כבר עתה יצוין כי הבקשה נסבה בעיקרה על פרשנותו ויישומו של סעיף 8(ג) לחוק הסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה להשגת יעדי תקציב) התשנ"ג-1992 (להלן:

חוק ההסדרים) המאפשר להטיל חבות אישית בגין חוב ארנונה של חברה לגבי נכס שאינו משמש למגורים על בעל שליטה בה. וכך הוא מורה:

"על אף הוראות סעיף קטן (א) והוראות כל דין, היה הנכס נכס שאינו משמש למגורים, והמחזיק בו הוא חברה פרטית שאינה דייר מוגן לפי חוק הגנת הדייר [נוסח משולב], התשל"ב-1972 (בסעיף זה – עסק), ולא שילם המחזיק את הארנונה הכללית שהוטלה עליו לפי סעיף קטן (א), כולה או חלקה, רשאית הרשות המקומית לגבות את חוב הארנונה הסופי מבעל השליטה בחברה הפרטית, ובלבד שהתקיימו לגבי הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה, בשינויים המחויבים, בסעיף זה – 'חוב ארנונה סופי' – חוב לתשלום ארנונה, שחלף לגביו המועד להגשת השגה, ערר או ערעור, לפי הענין (בסעיף זה – הליכי ערעור), ואם הוגשו הליכי ערעור או תובענה אחרת – לאחר מתן פסק דין חלוט או החלטה סופית שאינה ניתנת לערעור עוד;

'חברה פרטית' – כהגדרתה בחוק החברות, התשנ"ט-1999;

'בעל שליטה' – כהגדרתו בסעיף 119א לפקודת מס הכנסה".

4. כפי שעולה מלשונו של הסעיף, ההסדר המעוגן בו חל רק כאשר מתקיימת אחת הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: פקודת מס הכנסה או הפקודה). בענייננו, הדיון נסב על החלופה הקבועה בסעיף קטן (א)(2) לפקודה זו לפיה:

"היה לחבר בני אדם חוב מס סופי והוא העביר את פעילותו לחבר בני אדם אחר, שיש בו, במישרין או בעקיפין, אותם בעלי שליטה או קרוביהם (בפסקה זו – החבר האחר), בלא תמורה או בתמורה חלקית, בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהחבר חייב בו מהחבר האחר".

עיקרי התשתית העובדתית

5. במהלך השנים 2007-2012 היו רשויות כמחזיקות בנכס מושא המחלוקת חברת 5.מ. מרכז אירועים בע"מ (להלן: החברה) ואמה של המבקשת (להלן: האם), שהיא בעלת המניות היחידה בחברה. בתקופה זו שולמו חשבונות הארנונה והמים בגין הנכס כסדרם. החל מיום 1.1.2013 שונה הרישום כך שבתקופה הרלוונטית הייתה החברה רשומה כמחזיקה היחידה בנכס. בתקופה זו נצברו חובות לעירייה בגין ארנונה, הוצאות אכיפה

והיטל שמירה בסכום של כ-90,000 שקלים, וכן חובות לחברת מי אביבים 2010 בע"מ (להלן: מי אביבים) שעמדו על סכום של כ-19,000 שקלים (להלן החובות).

6. ביום 18.11.2014 נחתם הסכם בין המבקשת ובן זוגה לבין החברה לרכישת הנכס תמורת 140,000 שקלים. בחודש דצמבר 2014 המבקשת אף נרשמה כמחזיקה בנכס, והפעלת המסעדה עברה לידיה. החל משלב זה לא צברה המבקשת חובות כלשהם כלפי העירייה בגין הנכס. עוד יצוין כי לאחר העברת הבעלות בנכס, החברה, אף שלא פורקה, נותרה ללא כל נכסים ופעילות, ואילו האם נכנסה להליכי פשיטת רגל, שבמהלכם הגישה העירייה תביעות חוב לנאמן בגין חובות העבר שלה.

7. ביום 18.9.2016 הגישו העירייה ומי אביבים תביעה כספית לבית משפט השלום כנגד האם, החברה והמבקשת בגין החובות שרצו על הנכס. בכתב התביעה צוין כי חיובה של החברה מתבקש בשל היותה רשומה כמחזיקה בנכס בתקופה הרלוונטית, וכי חיובן של המבקשת והאם מתבקש במסגרת הדוקטרינות הכלליות המאפשרות הטלת אחריות אישית על נושאי משרה בתאגיד, כמו גם מכוח סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים המחיל לצורך גביית חוב ארנונה את העקרונות הקבועים בסעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה. באופן יותר ספציפי, בכל הנוגע למבקשת נטען כי העברת הבעלות וההחזקה בנכס לידיה נועדה לאפשר לאם לחמוק מתשלום החובות, וכי התנהלות זו עולה כדי מרמה וחוסר תום לב המצדיקים הטלת חבות אישית על המבקשת מכוח הדין הכללי. כן נטען כי יש לחייב את המבקשת מכוח סעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה מאחר שפעילות החברה הועברה לידיה ללא תמורה. המבקשת מצידה טענה להיעדר עילה והיעדר יריבות, וכן טענה כי לא ניתן להטיל עליה אחריות לחובות מכוח סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים משום שלא מתקיימות בעניינה הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה, ומשום שאינה בעלת שליטה בחברה.

8. על אף שהתביעה הוגשה כאמור גם נגד החברה והאם, בהמשך מיקדו העירייה ומי אביבים את טענותיהן במבקשת בלבד, וזאת לנוכח הליכי פשיטת הרגל שנפתחו בעניינה של האם וכן בשל העובדה שהחברה נותרה ללא כל נכסים ופעילות. לפיכך, בסופו של דבר נדונה בהליך התביעה כנגד המבקשת בלבד.

9. בית משפט השלום דחה את התביעה כנגד המבקשת. בפסק דינו קבע בית משפט השלום כי מאחר שהעירייה לא הציגה ראיות המוכיחות את שליטתה של המבקשת או את מעורבותה בניהול החברה בתקופה הרלוונטית להיווצרות החובות, לא ניתן לראות בה כבעלת שליטה, ולפיכך לא ניתן לחייב אותה בחובות הארנונה של החברה מכוח

סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים. בית משפט השלום דחה את ההשוואה שערכה העירייה לפסק הדין בע"א 6357/99 פקיד שומה באר-שבע נ' שלם, פ"ד נו(4) 66 (2002) (להלן: עניין שלם), בקבעו שהמבקשת, בניגוד לבעלי הדין באותו עניין, כלל לא הייתה מעורבת בניהול החברה. בית משפט השלום הוסיף וקבע כי לא הונח בסיס לחיובה של המבקשת גם לפי הדין הכללי, בקבעו כי טענות אלה נטענו באופן כוללני ומבלי שהוכחה כראוי עילה ספציפית בהקשר זה. בית משפט השלום הוסיף כי אחריות אישית מוטלת ככלל על אורגן או שלוח של החברה, ואילו במקרה דנן כאמור לא עלתה כל טענה כי המבקשת נקטה בפעולה כלשהי מטעם החברה, בשמה או עבורה. בשולי הדברים, בית משפט השלום ציין כי הוא מוכן לקבל את טענת העירייה לפיה המבקשת לא עמדה בנטל להוכיח את תשלום התמורה בגין רכישת הנכס, אולם הוסיף וקבע כי טענות אלה מקומן להתברר במסגרת הליכי פירוק החברה, ולא במסגרת התביעה שבפניו. להשלמת התמונה יצוין, כי בית משפט השלום אף דחה את תביעתה של מי אביבים בקבעו כי סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים מאפשר גבייה של חוב ארנונה בלבד.

10. העירייה הגישה ערעור על פסק דינו של בית משפט השלום, וזה התקבל. יוער בשלב זה כי אף על פי שמי אביבים צורפה בתחילה להליך בבית המשפט המחוזי כמערערת, בעת הדיון הבהיר בא-כוח העירייה כי היא המערערת היחידה, ולפיכך מי אביבים נמחקה מההליך, והיא אף אינה צד להליך שבפניו.

11. בפסק דינו, בית המשפט המחוזי קבע כי לנוכח הנתונים העובדתיים הרלוונטיים אין מקום להטיל חבות על המבקשת מכוח הדין הכללי, וממילא אין הצדקה להתערב בקביעותו של בית המשפט השלום בסוגיה זו. יחד עם זאת, בית המשפט המחוזי קבע כי מחומר הראיות עולה המסקנה לפיה המבקשת לא עמדה בנטל להוכיח כי שילמה תמורה לחברה בגין העברת הנכס לבעלותה. בהקשר זה ציין בית המשפט המחוזי, בין היתר, כי לא הוצגו קבלות בנוגע לתשלום או עדויות על העברה בנקאית שנעשתה בהקשר זה. כמו כן, צוין כי בחקירתה הנגדית בבית משפט השלום העידה המבקשת כי התמורה שולמה לאמה, ולא לחברה. לנוכח האמור לעיל, קבע בית המשפט המחוזי כי ניתן לחייב את המבקשת מכוח סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים וסעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה, וזאת מאחר שהנכס הועבר אליה "בלא תמורה או בתמורה חלקית" וכן מאחר שהמבקשת נכללת בהגדרה של קרוב של בעל שליטה (בהתייחס לאמה של המבקשת כבעלת השליטה). עוד נקבע כי אין מקום להפנות את הדיון בטענות הנוגעות בהעברת התמורה בגין רכישת הנכס להליכי הפירוק וזאת מכיוון שמדובר בסוגיה רלוונטית לצורך ההכרעה בתיק דנן.

12. בקשת רשות הערעור דנן מכוונת כלפי פסק דינו של בית המשפט המחוזי. לטענת המבקשת, בפסק הדין נפלו טעויות משפטיות חמורות המצדיקות מתן רשות ערעור.

13. בעיקרו של דבר, טוענת המבקשת כי שגה בית המשפט המחוזי בקבעו שניתן לחייב אותה בחוב ארנונה מכוח סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים, ממספר טעמים. ראשית, המבקשת טוענת כי סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים מאפשר את גביית החוב רק ממי שהוא בעצמו בעל שליטה בחברה, וכי די בכך כדי להביא לביטול פסק הדין. בהקשר זה מדגישה המבקשת כי אף לגישת בית המשפט המחוזי, אמה הייתה בעלת השליטה היחידה בחברה שהחזיקה בנכס בתקופה הרלוונטית. עוד נטען כי העירייה לא הציגה כל ראיה ולא העלתה כל טענה לפיה למבקשת הייתה שליטה או מעורבות בחברה בתקופה הרלוונטית, או שהעירייה ראתה בה בכלל כחייבת.

14. שנית, המבקשת מצביעה על כך שסעיף 8(ג) לחוק ההסדרים חל רק כאשר מתקיימות הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה. לטענתה, נסיבות אלה לא מתקיימות במקרה דנן. כך, היא טוענת כי על פי לשונו של סעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה, גביית החוב מתאפשרת כאשר פעילות של "חבר בני אדם" עברה ל"חבר בני אדם" אחר, ואילו בענייננו הפעילות עברה למבקשת, שהיא אדם ולא חברה.

15. שלישית, ובהמשך לאמור לעיל, המבקשת טוענת כי סעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה מאפשר לגבות את חוב המס רק כאשר מדובר בחוב סופי שלא ניתן לערער עליו. לשיטת המבקשת, במקרה דנן חוב הארנונה אינו סופי מאחר שלא נשלחה לגביו למבקשת דרישה לתשלום ולא ניתנה לה האפשרות לערור עליו לפי סעיף 3(א)(8) לחוק הרשויות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית) התשל"ו-1976 (להלן: חוק הערר).

16. לבסוף, מוסיפה המבקשת וטוענת כי העירייה התנהגה בחוסר תום לב כאשר הסתירה את העובדה שהגישה תביעה לגביית החובות בהליכי פשיטת הרגל המתנהלים כנגד האם. לשיטת המבקשת, מעבר לכך שמדובר בכפל גביה, תביעה זו מצביעה על כך שגם העירייה לא רואה במבקשת כבעלת שליטה.

17. מנגד, העירייה טוענת כי יש לדחות את הבקשה. לשיטתה, אין מדובר בעניין תקדימי או בעל חשיבות מיוחדת המצדיק דיון ב"גלגול שלישי".

18. העירייה מוסיפה וטוענת כי יש לדחות את טענות המבקשת אף לגופם של דברים. באשר לטענה לפיה המבקשת אינה נופלת להגדרה של "בעל שליטה", טוענת העירייה כי בכך שהמבקשת לא הייתה רשומה כבעלת מניות או כמנהלת ברשם החברות אין די כדי להוכיח טענה זו. העירייה מוסיפה וטוענת כי בהתחשב בכך שהאם, שהייתה רשומה בתקופה הרלוונטית כבעלת מניות ומנהלת יחידה של החברה, כלל אינה יודעת עברית, יש כדי להטיל ספק בטענה שהמבקשת לא הייתה בפועל בעלת שליטה בחברה. מעבר לכך, העירייה טוענת כי אפילו המבקשת אכן לא הייתה בעלת מניות או מנהלת בחברה, אין בכך כדי לפטור אותה מאחריות, לנוכח העובדה שבעלת השליטה הייתה אמה. בהקשר זה מפנה העירייה לפסק הדין בעניין שלם, וטוענת כי נקבע בו שהמחוקק ביקש להרחיב את תחולת ההגדרה של "בעל שליטה" כך שניתן יהיה להטיל אחריות על קרובי משפחה של בעלי השליטה, בנסיבות שבהן קרובים אלה קיבלו נכסים לידם ללא תמורה. נסיבות אלה, כך טוענת העירייה, מתקיימות בענייננו. לחלופין, העירייה טוענת כי הגדרתה של המבקשת כבעלת שליטה לצורך חיובה אינה הכרחית, שכן סעיף 119א לפקודת מס הכנסה מאפשר את הטלת החיוב גם בנסיבות שבהן מדובר במי שהוא "קרוב" של בעל מניות בחברה המעבירה.

19. בכל הנוגע לטענה כי אין תחולה לסעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה כאשר מדובר בהעברה מחברה לאדם פרטי, העירייה טוענת כי מדובר בהרחבת חזית אסורה שכן טענה זו לא הועלתה בשלבים קודמים של ההליך. לגוף הדברים, העירייה טוענת כי מטרתו של סעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה היא להטיל אחריות אישית על מי שמקבל לידיו נכסים של חברה מבלי שהוכיח שהעביר לחברה תמורה. לשיטת העירייה, פרשנות תכליתית של הסעיף מחייבת מסקנה לפיה הוא חל גם בנסיבות המקרה דנן, כאשר אין מדובר בהעברה ל"חבר בני אדם", וזאת מאחר שהמבקשת לא הוכיחה כי שילמה תמורה עבור נכסי החברה ופעילותה.

20. באשר לטענה כי חוב הארנונה אינו "סופי", טוענת העירייה כי אף זו לא הועלתה על-ידי המבקשת בערכאות הקודמות ועל כן גם בהקשר זה מדובר בהרחבת חזית אסורה. יתר על כן, נטען כי על-פי חוק הערר, השומה לא צריכה להיות מובאת לידיעתה של המבקשת, אלא לידיעתו של הנישום – ובענייננו, החברה.

21. לבסוף, העירייה טוענת כי העובדה שבמקביל להליך זה מתנהלת תביעת חוב כנגד האם אינה מונעת ניהול תביעה נגד המבקשת באותה עילה. לטענת העירייה, המבקשת ואמה שתיהן בעלות שליטה, ועל כן שתיהן אחראיות באותה מידה לחוב מושא

ההליך. העירייה מבהירה כי אין בכוונתה להיפרע פעמיים בגין אותו חוב, ועל כן מצב הדברים היה שונה לו הייתה נפרעת מהאם. בהקשר זה מצינת העירייה כי אפשרות זו אינה על הפרק, מאחר שבינתיים הליך פשיטת הרגל של האם בוטל, והיא אינה צפויה לפרוע את החוב.

דיון והכרעה

22. לאחר עיון בבקשה ובנספחיה, וכן בתשובת העירייה, אני סבורה כי יש מקום לעשות שימוש בסמכות המוקנית לפי תקנה 410 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 ולדון בבקשה כאילו ניתנה רשות ערעור והוגשה ערעור על-פי הרשות שניתנה. זאת, בהתחשב בכך שהבקשה מעוררת שאלות בעלות אופי כללי בכל הנוגע לפרשנותם של ההסדרים הקבועים בסעיף 8(ג) לחוק ההסדרים ובסעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה. בהמשך לכך, אני סבורה כי יש לקבל את הערעור, כמפורט להלן. אין מדובר אך בטעות גרידא ביישום הדין, עניין שכידוע אינו מצדיק כשלעצמו הענקת רשות ערעור, אלא בהעמדת הלכה על מכונה ביחס לסמכות שהיא מלכתחילה בעלת אופי חריג – חיובו של אדם בחוב לרשות שמלכתחילה אינו חובו שלו.

23. כאמור בפתח הדברים, סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים מאפשר לרשות מקומית לגבות חוב ארנונה הרובץ על נכס שאינו משמש למגורים ישירות מבעל שליטה בחברה פרטית, כאשר החברה רשומה כמחזיקה בנכס. הסעיף נועד להקל על רשויות מקומיות הנתקלות בקשיים לגבות חובות ארנונה מחברות פרטיות שמפסיקות את פעילותן (ראו: ע"א 4403/06 שפירא נ' עיריית תל אביב, פסקה 7 (23.3.2011)). עם זאת, הסעיף קובע כמה תנאים לתחולתו. ראשית, הסעיף מונה במפורש מספר "דרישות סף" – מדובר בנכס שאינו משמש למגורים; המחזיק בנכס הוא חברה פרטית שאינה דייר מוגן לפי חוק הגנת הדייר [נוסח משולב], התשל"ב-1972; המחזיק לא שילם את חוב הארנונה שהוטל עליו; חוב הארנונה הוא סופי (במובן זה שחלף המועד להגיש הליכי ערעור או שניתן פסק דין חלוט בהליך הערעור). אם התקיימו כל הדרישות האמורות, קובע הסעיף תנאים נוספים – ניתן לגבות את החוב מבעל השליטה בחברה הפרטית, "ובלבד שהתקיימו לגביו הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה". באשר לשאלה מיהו בעל שליטה לעניין זה, מפנה סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים להגדרה שבסעיף 119א לפקודת מס הכנסה – "מי שהוא, לבדו או יחד עם קרובו, מחזיק לפחות בעשרים וחמישה אחוזים בזכות מהזכויות המנויות בהגדרת 'בעל שליטה' שבסעיף 32(9)(א)". במקרה דנן, אף אם אניח כי מתקיימות כלל דרישות הסף המנויות בסעיף 8(ג) לחוק ההסדרים (ומבלי להיכנס לשאלה השנויה במחלוקת בין הצדדים של היות חוב הארנונה סופי) – קיים קושי בהחלת

ההסדר על המבקשת בכל הנוגע לתנאים הנוספים שקובע הסעיף: הן בכל הנוגע להגדרתה של המבקשת כבעלת שליטה בחברה, והן באשר להתקיימותן של הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה.

24. אפתח דווקא בנקודה השניה – נסיבותיו של סעיף 119א(א) לפקודת מס הכנסה – שכן כפי שאפרט להלן, ביחס לעניין זה פני הדברים הם ברורים ופשוטים. העירייה ביססה את תביעתה על החלופה הקבועה בסעיף 119א(א)(2) לפקודה, לפיה "היה לחבר בני אדם חוב מס סופי והוא העביר את פעילותו לחבר בני אדם אחר, שיש בו, במישרין או בעקיפין, אותם בעלי שליטה או קרוביהם (בפסקה זו – החבר האחר), בלא תמורה או בתמורה חלקית, בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהחבר חייב בו מהחבר האחר". עניינו הרואות, כי סעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה מתייחס במפורש לנסיבות שבהן מעביר "חבר בני אדם" את פעילותו אל "חבר בני אדם אחר". הגדרתו של המונח "חבר בני אדם" מופיעה בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה, כדלקמן: "כל גוף ציבורי, מואגד או מאוחד, וכל חברה, אגודת אחים, חברותה או התאחדות, בין שהן מואגדות ובין שאינן מואגדות". דהיינו, מבחינת לשון החוק, ברי כי הסעיף חל בסיטואציה של העברה בין חברות פרטיות, ולא העברה בין חברה לאדם פרטי, כבעניינו.

25. כפי שצוין לעיל, העירייה טוענת כי פרשנות תכליתית מחייבת לאפשר את תחולת הסעיף גם במקרה שבו מדובר בהעברה לאדם פרטי, ככל שמתקיימות כל יתר נסיבות הסעיף. אין בידי לקבל טענה זו – בפרט לא כאשר לשון החוק היא כה ברורה ומפורשת ולנוכח ההשלכות של הפרשנות המבוקשת על זכויות יסוד. ההסדר הקבוע בסעיפים 8(ג) לחוק ההסדרים ו-119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה נועד לאפשר לרשות המקומית להתמודד עם מצב שבו נעשה שימוש לרעה בעיקרון האישיות המשפטית הנפרדת תוך הסתתרות מאחורי מסך ההתאגדות. בנסיבות אלה סבר המחוקק כי יש הצדקה לבצע "הרמת מסך" בין שתי חברות שבעיקרו של דבר נשלטות על ידי אותם גורמים שההעברה ביניהם נועדה רק לצורך התחמקות מתשלום מס. רציונאליים אלה אינם מתקיימים בהכרח בנסיבות שבהן מדובר בהעברה מחברה לאדם פרטי. ואכן, אין זה מפתיע כי במקרים שהובאו בפניו של בית משפט זה ושבהם הוחל הסדר החיוב האישי הקבוע בסעיף 119א(א)(2) לפקודת מס הכנסה, מדובר היה בהעברה שבוצעה בין חברות פרטיות ולא בין חברה לאדם פרטי (ראו למשל: רע"א 3627/12 קצמן נ' עיריית ירושלים (28.6.2012); ע"א 10033/16 בן עמי נ' המועצה האזורית תמר (22.3.2018). כן ראו: בש"א (רמ') 1236/05 טיפאני טי בע"מ נ' עיריית ראש"ל צ (2.10.2005)).

26. לא למותר לציין כי בית המשפט המחוזי כלל לא נדרש לקושי זה, עניין אשר כשלעצמו מחזק את ההצדקה להיעתר לבקשת רשות הערעור ולערעור עצמו בנסיבות המקרה.

27. המסקנה היא כי במקרה דנן לא התקיימו הנסיבות המיוחדות המנויות בסעיף 119א(2) לפקודה. זה המקום לציין, כי מאחר שטענות הצדדים והדיונים בערכאות הקודמות נסבו על חלופה זו בלבד, איני נדרשת כלל לשאלת תחולתן האפשרית בנסיבות העניין של חלופות אחרות המנויות בסעיף 119א(2) לפקודה, ובכלל זה לחלופה המנויה בסעיף קטן (1). חלופה זו מתייחסת לנסיבות שבהן הועבר נכס מחברה לאדם, להבדיל מחבר בני אדם, אולם כאמור – העירייה כלל לא הזכירה סעיף זה בכתבי טענותיה לאורך ההליך, ואף הערכאות הקודמות לא נדרשו לכך.

28. לכאורה, די באמור עד כה כדי לקבוע כי לא היה מקום לחייב את המבקשת בתשלום חוב הארנונה. יחד עם זאת, אוסיף ואציין כי ניתן להתרשם, גם אם מבלי לקבוע מסמרות, שאף קביעתו של בית המשפט המחוזי בעניין הגדרתה של המבקשת כבעלת שליטה – תנאי הנדרש כאמור לצורך החלתו של סעיף 8(ג) לחוק ההסדרים – אינה חפה מקשיים.

29. כאמור לעיל, בית משפט השלום קבע לעניין זה כי "התובעות [העירייה והחברה – ד' ב' א'] לא טענו בשום שלב שרמוס [המבקשת – ד' ב' א'] הייתה בעלת זכויות כלשהן בחברה, או כי היתה מעורבת בניהולה ובפעילותה. בנסיבות אלה, אין כל הצדקה לאמץ פרשנות מרחיקת לכת שתיקבע שרמוס היתה בעלת שליטה בחברה אף שכלל לא היתה מעורבת בה, ולכן לא ניתן לחייבה בחובות הארנונה של החברה מכוח סעיף 8(ג) לחוק" (פסקה 9 לפסק דינו). בית המשפט המחוזי הפך קביעה זו מבלי ליתן לכך הסבר מספק. בהקשר זה צוין בקצרה כי "רמוס נכללת בהגדרת קרוב של בעל שליטה... כנדרש בסעיף 119א(2) לפקודת מס הכנסה" (פסקה ד(ב) לפסק דינו). בשים לב להגדרה המופיעה בסעיף 119א(2) לפקודת מס הכנסה (ראו לעיל בפסקה 23), לא ברור על מה נסמכת קביעתו של בית המשפט המחוזי בעניין זה. כאמור, אין מחלוקת כי המבקשת אינה רשומה ומעולם לא הייתה רשומה כבעלת מניות בחברה, אלא אמה בלבד. בנסיבות אלה איני סבורה כי הונח בסיס מספק לקביעה כי יש מקום לראות בה כבעלת שליטה בחברה.

30. העירייה השליכה יהבה בהקשר זה על פסק הדין שניתן בעניין שלום. אפתח ואציין כי מפסק דינו של בית המשפט המחוזי כלל לא ברור האם אכן קביעתו התבססה

על השוואה זו, אולם למעלה מן הצורך אתייחס לכך בקצרה. בעניין שלם נדונה העברת זכויות בחברה משני אחים לבנות זוגן בנסיבות שבהן האחים המשיכו להיות מועסקים כעובדים בחברה. השאלה שנדונה בפסק הדין הייתה האם האחים נחשבים לבעלי שליטה בחברה – שאלה שהייתה לה חשיבות לעניין זכאותה של החברה להטבת מס מסוימת. באותו מקרה נקבע, בהתבסס על פרשנות תכליתית, כי ניתן לראות באחים מי שהם בעלי שליטה בחברה על אף שאינם מחזיקים במניות החברה, וזאת לנוכח ההחזקה של בנות זוגן, בהתחשב בהגדרה הרלוונטית שרואה כבעל שליטה גם כמי שמחזיק במניות שליטה "ביחד עם קרובו". עוד נקבע כי מהסכם שנערך בין הצדדים עולה בבירור כי העברת המניות נועדה להסתיר את המהות הכלכלית של העסקה ולהוביל לזכאות להטבת המס. מסקנה זו הייתה מעוגנת בנסיבות אותו עניין, שמהן עלה בבירור כי מדובר בעסקה מלאכותית. מדובר במקרה שבו ברור היה כי לאחים הייתה שליטה מעשית בחברה וכי הם שימרו אותה חרף העברת הזכויות לכאורה. לעומת זאת, בענייננו המבקשת מעולם לא הייתה בעלת שליטה בחברה, וכאמור לא הובאה כל ראיה או טענה למעורבות שלה בחברה בעבר או בהווה. עצם העובדה שהיא רכשה את המסעדה מאמה אינה מעידה כשלעצמה על היות העסקה מלאכותית או על מטרה בלתי לגיטימית סמויה. זאת, בפרט בשים לב לכך שהמבקשת משלמת את חשבונות המסעדה וחובותיה מאז רכשה אותה באופן סדיר.

31. בשולי הדברים יצוין כי קביעתו של בית המשפט המחוזי מעוררת קושי במישור נוסף. כאמור, בית המשפט המחוזי דחה את טענות העירייה לעניין חיובה של המבקשת מכוח הדין הכללי, תוך שהוא סומך את ידו על נימוקיו של בית משפט השלום לעניין זה. אולם, נימוקים אלה כללו את הקביעה כי המבקשת לא הייתה נושאת משרה בחברה, לא פעלה בשמה או מטעמה בשום דרך, ואף לא הסכימה לקחת על עצמה – במפורש או במשתמע – חובות של החברה אם אלה לא ייפרעו (ראו: פסקאות 11-13 לפסק דינו של בית משפט השלום). קביעתו של בית המשפט המחוזי כי ניתן לראות במבקשת בעלת שליטה בחברה סותרת לכאורה גם קביעות אלה.

32. אשר על כן: הערעור מתקבל. פסק דינו של בית המשפט המחוזי מבוטל, ופסק דינו של בית משפט השלום ישוב לעמוד על כנו. העירייה תישא בהוצאות המבקשת בסך 5,000 שקלים.

ניתן היום, ב' בחשון התש"ף (31.10.2019).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט

ש ו פ ט ת