



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

בפני כב' השופט ד"ר אחיקם סטולר

סמאר בניה והשקעות בע"מ
ע"י עו"ד איהאב עיראקי

מערערת

נגד

מע"מ נתניה
ע"י פרקליטות מחוז תל-אביב (אזרחי)
עו"ד כנרת תבור

משיב

פסק דין

לפני בקשת המשיב למחיקת הערעור על הסף, כיוון שהמערערת לא הגישה את ההשגה בטווח הזמן הקבוע לכך בחוק וכן משהוגשה – נעדרה ממנה כל הנמקה.

רקע עובדתי

1. המשיב הוציא שומה לשנים 2009 ו-2010 למערערת ביום 28.06.11. רק ביום 19.12.11, כארבעה וחצי חודשים לאחר מכן, הגיע לידי המשיב מכתב מטעם המערערת שכותרתו "השגה".
2. במענה למכתבה של המערערת, ביום 28.12.11 כתב לה המשיב כי הוא אינו רושם את ההשגה מהטעמים המפורטים במכתב. המשיב ציין כי מכתבה של המערערת אינו עונה לשאלת הטיעון ואשר להשגה גופה, לא ברור אם המערערת מבקשת להשיג על השומה ומה עמדתה. בנוסף, ציין המשיב כי מכתבה של המערערת מיום 19.12.11, אינו מעלה כל נימוק כנגד השומה גופה, פרט לנימוק כללי.
3. ביום 28.02.12 שלחה המערערת מכתב למשיב וביקשה לרשום את מכתבה כהשגה ולקבוע דיון עם המשיב. גם במכתב זה לא העלתה המערערת כל נימוק או טענה כלשהי לגופה של השומה, מלבד אזכור כי "מנהלי החברה מעוניינים ביישור קו ותשלום המס שיחול אם יחול..".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

4. ביום 06.03.12 הגיב המשיב למכתבה של המערערת מיום ה-28.02.12 וכתב בין היתר כי לא נמצא כל נימוק לרישום ההשגה, לא הוגשה בקשה להארכת מועד ובהעדר בקשה כזו הכוללת נימוק - לא ניתן להאריך את המועד להגשת השגה.
5. לאחר התכתבות ולבקשת מייצג המערערת, התקיימה פגישה בין מייצג המערערת והמשיב ביום 10.06.12 במשרדי המשיב, אף-על-פי שזכות ההשגה לא עמדה כבר למערערת בשלב זה. הפגישה סוכמה במכתב שנשלח למערערת ביום 14.06.12.

טענות המשיב

6. השומה נשלחה לכתובת שנמסרה על-ידי המערערת בדואר רשום. המצאה בענייני מסים, מתבצעת על פי סעיף 80 לחוק מע"מ לעניין המצאת שומה, והיא חלה על אדם פרטי ועל תאגיד כאחד. הסעיף מורה כי: **"הודעה על קביעת מס, על שומה או על תיקון תומצא לחייב במס, ביד או בדואר רשום"**.
7. המשיב פעל כפי שנצטווה על-פי החוק ושלח את השומה בדואר רשום לכתובת שהוזנה על-ידי מייצג המערערת על-סמך דרישתה שלה. יובהר כי, מר אילן לוי שהיה מייצג המערערת ויועץ המס שלה, הזין ביום 15.02.09 את כתובת החברה לצורך משלוח דואר בתיקה של המערערת.
8. להוכחת גרסתו של המשיב, לפיה השומה נשלחה למערערת בדואר רשום ונתקבלה בידיה ביום 11.07.11 - הוגשה הודעה מטעמו לבית המשפט ביום 11.10.12, המוכיחה זאת למעלה מכל ספק. להודעה מצורף אישור מסירת דבר הדואר הרשום, האישור הונפק מהאתר הרשמי של הדואר ויש בו כדי לאשר כי הפריט נמסר ליעדו בתאריך 11.07.11 באמצעות יחידת הדואר.
9. ודוק: מכתבו של מר אליהו מרחב, מנהל תחום אצל המשיב, המיידע את המערערת בדבר אי רישום ההשגה נכתב ביום 28.12.11, ונשלח למערערת בדואר. אין חולק על כך שהמכתב הגיע ליעדו שכן, ביום 28.02.12 כתב מייצג המערערת מכתב תשובה למשיב. ואמנם, רק ביום 30.04.12 בחרה המערערת להגיש ערעור לבית המשפט. אף אם נראה את המכתב כאילו התקבל בידי המערערת יום לפני כתיבת מכתב התשובה, דהיינו ביום 27.02.12, גם אז איחרה המערערת בהגשת הערעור איחור ניכר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

10. גם אם נמנה את המועדים להגשת הערעור מיום 06.03.12, בו קיבל ידנית מייצגה הנוכחי של המערערת את מכתבו של המשיב, ועל כך הוא חתום, לא עמדה המערערת בסד הזמנים.
11. לאור כל האמור עד כה, הגיע המשיב לכלל מסקנה כי הטענה אותה מעלה המערערת בדבר אי קבלת השומה במועד הנטען, נגועה בחוסר תום לב.
12. למעלה מן הצורך, מבקש המשיב להסב שימת ליבו של בית המשפט לעובדה כי המערערת ידעה מהי עמדתו של המשיב כבר בחודש אוקטובר 2011. טענה זו הועלתה במסגרת דבריו של מר מרחב לפרוטוקול בית המשפט בדיון מיום 11.09.12, וכך נאמר ונרשם בפרוטוקול: "פנה אליי בשיחת מסדרון באוקטובר 2011 ר"ח שאת שמו אני לא זוכר ושאל אותי אם יש טעם להגיש השגה". זוהי ראיה נוספת המצביעה על כך שהמערערת קיבלה את השומה במועד הנטען על-ידי המשיב שאחרת לא היה המשיב נשאל עליה ע"י מייצגה הקודם של החברה.

טענות המערערת

13. נקודת המחלוקת שהייתה נשוא הדיון היא : האם המסירה הייתה מסירה כדין של השומה? והאם הוגשה ההשגה במועד או לא?
14. הרציונל העומד מאחורי התקנה 484 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד – 1984 והן סעיף 80 לחוק מע"מ הוא וידוא בצו המסירה כדין ולא עניין טכני כפי שטוענת המשיבה.
15. המערערת מוסיפה וטוענת, כי בתי המשפט השונים קבעו לא אחת כי יש להעדיף את הגישה המחייבת והמאפשרת דיון משפטי בפני בתי המשפט תחת הגישה הפורמאלית לפיה יש למחוק את ההליך בשל אי עמידה במועדים.
16. סעיף 80 לחוק המע"מ דורש המצאה בדואר רשום, קרי בצו המצאה ולא סתם להסתפק במשלוח השומה, אם בכלל נשלחה, דבר המוכחש על ידי המערערת.
17. אף נטען, כי המשיב לא עמד בנטל הרובץ על שכמו להוכיח כי אכן נמסרה השומה למערערת וכל אשר יכלה להראות משלוח דואר רשום שהגיע לתיבת דואר, אך לא הצליחה להוכיח כי את תוכן המעטפה שנשלחה, האם המעטפה הנטענת כללה בתוכה את השומה?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

18. משלוח דואר רשום, לטענת המשיב, הכולל בתוכו שומה, חייב להיות מוכח חד משמעית שהגיע לידי המערער, ואין לנצל טעמים פורמאליים כדי לחסום נישום מלהעלות טענות לגופו של עניין.
19. סעיף 80 לחוק מע"מ לא קבע כי משלוח השומה בדואר רשום, משמעו כמסירה מספקת כדין ושלא קיימת אפשרות להעלות כל טענה כנגד תקינות המסירה.
20. המערער אף טענה, כי אכן הוגשה השגה בזמן ובתוך ה- 30 ימים מיום קבלת השומה, מה גם שבתשובתו של המשיב להשגה התייחס עניינית לנטען בהשגה, דבר העומד כדי דחיית ההשגה. נתקבלה החלטה בהשגה לגופה ולכן ההליך הינו הגשת ערעור כפי שהוגש.
21. המערער טענה כי לא ברור מדוע המשיב לא מתייחס לערעור לגופו ומתמקדת בטענות שלא לגופו של עניין וזאת נוכח טענת המערער כי כל החשבוניות שהוגשו הינן נכונות והוגשו על פי דין.
22. המערער טענה כי המשיב לא הצליח להביא את טופס אישור המסירה שכביכול חתם עליה נציג מטעם המערער, דבר שהייתה אמורה לעשותו מלכתחילה, בזמן הסביר, ולא לחכות שנים ולטעון שאין זה אפשרי.
23. המערער טענה כי יש לקבל את טענותיה שההשגה הוגשה בזמן ולקבוע מועד לדיון בערעור לגופו.

דיון והכרעה

24. במסגרת פס"ד שחר הדגיש כב' השופט חשין את החשיבות במסגרת דיני מיסים של העמידה במועדים הקבועים בדיון להשגות, עררים, ערעורים וכיו"ב.

"אחד היסודות החשובים המהווים חלק בלתי נפרד מן ההסדרים הסטטוטוריים למיניהם הוא יסוד המועדים הקבועים בדיון להשגות, לעררים, לערעורים, לתביעות השבה ולעוד פעילויות כיוצא באלו. ואלה כולם באים – לעתים מזומנות – תחת ההסדרים הקבועים במשפט הפרטי. כך היא, למשל, קביעת חוק מסים עקיפים (בסעיף 6 ב) כי מס עקיף ששולם ביתר יוחזר למי ששילמו, אם המשלם ביקש את ההחזר תוך תקופה שנקבעה בחוק (חמש שנים או שלוש



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

שנים, בהתאם לסוג הטובין). הוא הדין בחוק מס ערך מוסף, הכולל הוראות מפורטות עד-דק לפעילויות של השגות למיניהן ולהחזרי מס ששולם. כך הוא אף, למותר לומר, בפקודת מס הכנסה, והדברים ידועים " (ע"א 3602/97 נציבות מס הכנסה ומס רכוש – משרד האוצר מדינת ישראל נ' דניאל שחר, פ"ד נו(2) 297, פורסם נבו, עמ' 328 לפסה"ד).

25. בסיכומיו התייחס ב"כ המערערת לתקנה 484 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד – 1984 (להלן: "תקנות סדר הדין האזרחי"), לעניין "המצאה לתאגיד". בענייננו, תקנות סדר הדין האזרחי אינן רלוונטיות להליך בענייני מסים, במיוחד מקום בו קיימת הוראה ספציפית בסעיף 80 לחוק מע"מ לעניין המצאת שומה, והיא חלה על אדם פרטי ועל תאגיד כאחד.
26. סעיף 80 לחוק מע"מ מורה כדלקמן: "הודעה על קביעת מס, על שומה או על תיקון תומצא לחייב במס, ביד או בדואר רשום".
27. שוכנעתי כי המשיב פעל כפי שנצטווה על-פי החוק ושלח את השומה בדואר רשום לכתובת שהוזנה על-ידי מייצג המערערת.
- מר אילן לוי, שהיה מייצג המערערת ויועץ המס שלה, הזין ביום 15.02.09 את כתובת החברה לצורך משלוח דואר בתיקה של המערערת, כדלקמן: ת.ד. 13892 נתניה 42138. מר לוי קיבל הרשאה לפעול בתיק המערערת לאחר קבלת יפויי כוח ממנה המאשר לו לפעול בשמה בכל הדרוש - על כך אין כל מחלוקת מצד המערערת. אין גם מחלוקת על כך שכתובת החברה לא שונתה והכתובת הנ"ל היא אשר הוזנה ע"י מייצג המערערת דאז.
28. להוכחת גרסתו של המשיב, לפיה השומה נשלחה למערערת בדואר רשום ונתקבלה בידיה ביום 11.07.11 - הוגשה הודעה מטעמו לבית המשפט ביום 11.10.12, המוכיחה טענתו. להודעה מצורף אישור מסירת דבר הדואר הרשום, האישור הונפק מהאתר הרשמי של הדואר ויש בו כדי לאשר כי הפריט IL853597508RR, מספר אשר נרשם על גבי השומה עצמה, נמסר ליעדו בתאריך 11.07.11 באמצעות יחידת הדואר.
29. לא זו אף זאת; בסעיף 141(ב) לחוק מע"מ, נקבעה חזקה לפיה:

"נשלח מסמך בדואר, רואים אותו כאילו הומצא לנמען ביום החמישי לאחר שנשלח, אף אם סירב הנמען לקבלו".



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

מלבד זאת קיימת חזקה בסעיף 238(א) לפקודת מס הכנסה, לפיה:

"הודעה ניתנת להמציאה לאדם בין לידו ובין בדואר רשום לפי מען עסקו או מענו הפרטי כפי שהם ידועים לאחרונה; נשלחה בדואר רשום, יראוה כהודעה שהומצאה ביום הששי שלאחר יום המשלוח, אם נשלחה לבני-אדם בישראל, או למחרת היום שבו היתה ההודעה מגיעה על ידי הדואר בדרך הרגילה, אם נשלחה לבני-אדם שמחוץ לישראל, ולהוכחת המצאה בדרך זו דיה הוכחה שהמכתב המכיל את ההודעה נשלח כראוי ומוען כראוי."

באשר לזיקה שבין פקודת מס הכנסה לחוק מע"מ, מקובלת עלי פרשנותו של המלומד א. פרידמן בספרו: מס ערך מוסף: החוק וההלכה לחוק (מיסים און-ליין) לפיה:

"נראה לנו, כי את המושגים המשותפים בפקודת מס הכנסה ובחוק מע"מ יש לפרש, ככל שניתן, באחידות ובצורה מקבילה".

30. לצד המשיב פועלת חזקה נוספת התומכת במסקנה הנ"ל והיא חזקת תקינות המעשה המנהלי.

31. אינני נותן אמון בטענת המערער, שהוצגה בתגובתה לבקשה למחיקה על הסף, לפיה, ההשגה הוגשה על-ידה במועד ולאחר פחות מחודש ממועד קבלת השומה. טענה זו, עומדת בסתירה למכתבה של המערער שהוגש ביום 19.12.11 ע"י מייצג המערער, ר"ח מנסור נאיל, ובו נכתב: **"לכל התברר רק בימים אלה כי המייצג הקודם טרם הגיש השגה על השומות שהוצאו"**. ניתן להבין ממכתבו של מייצג המערער כי הסיבה האמיתית להגשת ה"השגה" במועד זה, היא אך בשל העובדה שהמייצג הקודם לא הגישה והמועד חלף.

32. גם בכתב הערעור לא חלקה המערער על מועד קבלת השומה, אלא שהיא אף מבססת את העובדה שהשומה נשלחה אליה ביום 28.06.11. וכך נכתב בפתח לערעורה: **"המערער מגישה בזה את ערעורה על החלטת מנהל מס ערך מוסף, סניף נתניה, ואשר לפיה דחה את השגתה של המערער על השומה שהוצאה ונשלחה בדואר מיום 28/06/11 בגין תקופות 01.09-12.09, 01.10-12.10 ואשר הוגשה השגה עליה ביום 20/12/2011"**. ניתן להבין מהציטוט הנ"ל שני דברים: ראשית, כי המערער אינה חולקת על העובדה שהיא קיבלה את השומה באמצעות הדואר.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

ובנוסף, המערערת אינה חולקת על כך שהתשובה להשגה נשלחה אליה ע"י המשיב
ביום 28.06.11.

33. באם אכן השומה הגיעה למערערת ביום 11.07.11, המשמעות היא שזכות ההשגה
אבדה למערערת כבר ביום 10.08.11, זאת בהתאם לסעיף 82 לחוק מע"מ, הקובע
כדלקמן:

**"82(א) החולק על שומה רשאי להשיג עליה בכתב מנומק לפני
המנהל, תוך שלושים יום לאחר שהומצאה לו הודעת השומה
או תוך מועד מאוחר מזה שהתיר המנהל מטעמים מיוחדים."**

34. לא רק זכות ההשגה אבדה, כי אם גם זכות הערעור אינה עומדת למערערת, זאת
משני טעמים. האחד מהטעם הדיוני, כקבוע בסעיף 83 לחוק מע"מ ובתקנה 2(א)
לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), תשל"ו – 1976, (להלן:
"**תקנות מע"מ**"), עמדו למערערת 30 ימים לערער על החלטת המנהל בהשגה. סעיף
83 לחוק מע"מ קובע כך: "**83(א) הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל בהשגה רשאי
לערער עליה לפני בית המשפט המחוזי.**"

35. תקנה 2(א) לתקנות מע"מ, קובעת כי המועד להגשת ערעור על שומה הינו 30 יום,
מהיום שבו נמסרה החלטת המנהל לנישום.

**"2(א) ערעור על החלטת המנהל יהא בהגשת כתב ערעור
בששה עותקים למזכירות בית המשפט תוך שלושים יום
מיום קבלת ההודעה על החלטת המנהל."**

36. לא זו אף זו, לאחרונה נמחק ערעור בשל אותן נסיבות על-ידי כבוד השופט
אורנשטיין בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו, בע"מ 12-06-5354, טריניטי מערכות
מיושב בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב, פורסם באתר מיסים וניתן ביום 30.01.13
(להלן: "**פס"ד טריניטי**"). במקרה דנן נדחתה השגתה של המערערת בשל איחור
בהגשתה ומאחר ולא הוצג כל טעם מיוחד לכך. המערערת טענה כי השומה וההשגה
לא הומצאו לה במועד הנטען ומכאן האיחור בהגשת הערעור. גם במקרה דנן, טען
המשיב לחלופי הזכות להגשת ההשגה וגם להגשת הערעור. כמו-כן, טען המשיב
לחוסר סמכות שכן אין כל החלטה בהשגה לערער עליה. בית המשפט הורה על
מחיקת הערעור על הסף, וכך נפסק:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד

ע"מ 12-04-45364 סמאר בניה והשקעות בע"מ נ' מע"מ נתניה

"מכאן, שהמועד להגשת הערעור חלף ביום 8.4.12, בעוד שהערעור הוגש לפתחו של בית המשפט רק ביום 4.6.12, דהיינו זמן ניכר לאחר חלוף המועד להגשתו, מבלי שהוגשה לבית המשפט בקשה להארכת מועד, וממילא מבלי שיש למערערת טעם מיוחד לכך. בנסיבות אלה, דין הערעור להיות מסולק על הסף. לא נעלמה מעיניי ההלכה הפסוקה, לפיה על בית המשפט לנקוט משנה זהירות בבואו לדחות הליך על הסף. יחד עם זאת, שעה שנקבעו מועדים להגשת הליכים, והמבקש לא עמד בהם, ואף לא נתן טעם ענייני לכך, לא כל שכן, לא טרח להגיש בקשה להארכת מועד, קצרה ידי להושיע. במיוחד נכון הדבר, שעה שעסקינן באחור של כחודשיים ימים. מעבר לדרוש, אציין כי מכתבי הסענות שהונחו לפניי, לא מצאתי כי היה טעם לקבלת ההשגה לגופם של דברים, ובעקבות זאת לקבל את הערעור." (פס"ד טריניטי).

37. למעלה מן הדרוש, הרי שלגופו של עניין, המערערת לא העלתה טענות המצביעות על כך שסיכויי הערעור טובים ומשכך אינני נדרש לעניין זה.

מכל המקובץ החלטתי למחוק את הערעור על הסף.

הערעור נמחק אפוא. המערערת תשלם למשיב הוצאות ושכ"ט ער"ד בסך של 7,500 ₪ סכום זה יהיה צמוד למדד וישא ריבית חוקית מהיום ועד לתשלומו המלא בפועל.

ניתן היום, ה' אלול תשע"ג, 11 אוגוסט 2013, בהעדר הצדדים.

חתימה

אחיקם מאלף