



בבית המשפט העליון

דנ"א 5453/18

לפני: כבוד הנשיאה א' חיות

המבקשים: 1. יעקב וענת הראל
2. יונו סימול בע"מ
3. ג'ק מאונט בע"מ

נגד

המשיב: פקיד שומה גוש דן

בקשה לקיום דיון נוסף בפסק דינו של בית משפט זה בע"א 4030/17 מיום 3.7.2018 שניתן על ידי כבוד השופטים: נ' הנדל, מ' מזוז ו' וילנר

בשם המבקשים: עו"ד גיל רוה; עו"ד שמריהו פרנקל

החלטה

זוהי בקשה לקיים דיון נוסף בפסק דינו של בית משפט זה בע"א 4030/17 הראל נ' פקיד שומה גוש דן (3.7.2018) (השופטים נ' הנדל, מ' מזוז, ו' וילנר) (להלן: פסק הדין), אשר דחה את ערעורם של המבקשים על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (השופטת י' סרוסי) בע"מ (מחוזי ת"א) 55858-12-15 הראל נ' פקיד שומה גוש דן (22.2.2017) (להלן: פסק הדין המחוזי).

1. המבקשים בהליך דנן, יעקב הראל (להלן: המבקש 1) וכן יונו סימול בע"מ וג'ק מאונט בע"מ (להלן: המבקשת 2 והמבקשת 3, בהתאמה) שהן חברות בבעלות מלאה של המבקש 1, הגישו לבית המשפט המחוזי שישה ערעורי מס נגד פקיד שומה גוש דן, שהדיון בהם אוחד. בפסק הדין המחוזי, אשר דחה את ערעורי המבקשים, נדונו שתי סוגיות מרכזיות בהתבסס על רשימה מוסכמת של עובדות ופלוגות שהגישו הצדדים:

הסוגיה הראשונה עסקה בבקשתו של המבקש 1 לזיכוי בגין מיסי חוץ ששולמו על הכנסות שהופקו בארצות הברית, מדובר בהכנסות של תאגיד זר המוחזק על ידי המבקשת 2 ויוחסו למבקש 1. בסוגיה זו קבע פסק הדין המחוזי כי מס החוץ ששולם על ידי המבקש 1 בארצות הברית הוא מס על הכנסת תאגיד זר מעסק, ומכיוון שבישראל אין חבות מס על הכנסה מעסק אלא על הכנסת דיבידנד, מדובר במקור הכנסה שונה והמס ששולם בארצות הברית לא יותר בזיכוי;

הסוגיה השנייה עסקה בבקשתם של המבקשים 1 ו-3, שבבעלותם דירות מגורים להשכרה בארצות הברית, לנכות פחת לפי עלות הדירות במלואן. בסוגיה זו קבע פסק הדין המחוזי כי ביחס לדירות המושכרות למגורים בארצות הברית יחול הכלל לפיו לא יותר ניכוי פחת בעד רכיב הקרקע של עלות הדירות.

2. בית המשפט העליון דחה, פה אחד, את הערעור שהגישו המבקשים על פסק הדין המחוזי, בפסק דין קצר שזו לשונו:

“עיינו בחומר לרבות סיכומי הצדדים, ושמענו את טענותיהם.

דעתנו היא כי לא נפלה שגגה בממצאים העובדתיים שנקבעו - מה גם שהצדדים הגיעו להסכמות בעניין זה בהליך קמא - ובמסקנה המשפטית שנגזרת מהם. לשון אחר, נכון להחיל את תקנה 460(ב) לתקנות סדר דין אזרחי, התשמ"ד-1984 על הנסיבות הספציפיות של המקרה מושא הערעור.

הערעור נדחה [...]”.

3. מכאן הבקשה דנן בה טוענים המבקשים כי בפסק הדין של בית המשפט העליון נקבעו הלכה למעשה שתי הלכות: האחת, בשאלה האם נישום יכול לבקש זיכוי על מיסי חוץ ששולמו על הכנסה זרה אף אם לפי דיני מדינת המקום סיווג ההכנסה שונה מסווגו בישראל. לטענתם מההלכה שנקבעה עולה כי הנישומים בישראל ידרשו להוכיח מעתה את הכללים הקבועים בדין הזר על מנת לקבל זיכוי ממיסי חוץ; השנייה, בשאלת הזכאות לנכות פחת בגין מלוא שווי דירה גם כאשר מדובר בדירת מגורים מחוץ לישראל. המבקשים טוענים כי מדובר בהלכות חדשות, קשות ובעלות השלכות רוחב ולכן ראוי לדון בהן במסגרת דיון נוסף.

כמו כן, סבורים המבקשים כי יש לקיים דיון בסוגיה האם ראוי ליתן פסק דין תוך שימוש בתקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, בערעור שבו נדון נושא עקרוני ובעל השלכות רוחב בפעם הראשונה. לטענתם, בנסיבות דנן בהן פסק הדין דן בסוגיות עקרוניות ובעלות השלכות רוחב, ראוי היה שבית המשפט העליון ינמק את פסיקתו לשם יצירת כלל משפטי. המבקשים מוסיפים כי מפרוטוקול הדיון שהתקיים עולה כי בית המשפט העליון היה מודע להלכות שנוצרו וכי ראוי היה שעמדת בית המשפט, לפיה יש לבחון את סיווגה של הכנסת חוץ גם לפי דיני המס הזר, תבוא לידי ביטוי במסגרת פסק הדין.

המבקשים מעלים טענות שונות כנגד ההלכות שלשיטתם נקבעו, בין היתר טוענים הם כי אין להלכות תמיכה בלשון פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (והראשונה אף עומדת בניגוד לעמדת רשות המסים עצמה), כי בפסק הדין אימץ בית המשפט העליון קביעות של בית המשפט המחוזי אשר מהוות טעות שבחוק, שעה שבית המשפט המחוזי ביסס חלק מהותי מקביעותיו על ניתוח משפטי של דין זר; כמו כן מצביעים המבקשים על אמירות של השופטים במסגרת הדיון שלטענתם מלמדות כי מדובר בהלכה שטעות בבסיסה. בנוסף טוענים המבקשים כי בשלה השעה שבית המשפט העליון יקבע הלכה ברורה בשאלה האם נישום זכאי לזיכוי בגין מס החוץ שמשולם כאשר הנישום מחזיק בזכויות ב-LLC.

4. תנאי סף לקיום דיון נוסף לפי סעיף 30 לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984, הוא שבפסק הדין של בית המשפט העליון נקבעה הלכה העומדת בסתירה להלכה קודמת של בית המשפט העליון, או שמפאת חשיבותה, קשיותה או חידושה של ההלכה שנפסקה ראוי לקיים בה דיון נוסף. בענייננו, פסק הדין של בית המשפט העליון הוא קצר ותמציתי, כל שנקבע בו הוא כי לא נפלה שגגה בממצאים העובדתיים שנקבעו על ידי בית המשפט המחוזי ובמסקנה המשפטית שנגזרה מהם. זאת בהתייחס ל"נסיבות הספציפיות של המקרה מושא הערעור". הכרעה מעין זו, אשר אינה מתייחסת באופן מפורש לקביעותיו ולנימוקיו של בית המשפט המחוזי אלא אך מאמצת אותן ביחס לנסיבות הקונקרטיות של המקרה, אינה עולה כדי "הלכה" המצדיקה דיון נוסף (ראו דנ"א 5502/11 דלין נ' מדינת ישראל מחלקת עבודות ציבוריות, פסקה 3 (27.9.2011); דנ"א 4066/12 פורקור בע"מ נ' מדינת ישראל אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין פקיד השומה חיפה, פסקה 3 (24.6.2012); דנ"א 5436/16 אורן נ' פקיד שומה כפר סבא, פסקה 2 (16.8.2016)), ובוודאי שאין היא עולה כדי "הפיכה של ממש וחידוש בתחום זיכוי ממיסי חוץ" כטענת המבקשים.

טענתם של המבקשים לפיה ראוי היה שבנסיבות דנן ינמק בית המשפט העליון את פסק דינו, חלף השימוש בתקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, אף היא דינה להידחות. תקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי מאפשרת לערכאת הערעור לאמץ את פסק הדין נושא הערעור, מנימוקיו, ובלבד שלדעתה מתקיימים בהחלטה מושא הערעור שלושת התנאים המצטברים המנויים בתקנה: הראשון, שאין מקום לדחות את הממצאים העובדתיים שנקבעו בהחלטה מושא הערעור; השני, שהממצאים שנקבעו בהחלטה תומכים במסקנה המשפטית; והשלישי, שאין לגלות בהחלטה טעות שבחוק. השימוש בתקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי אין משמעו, איפוא, היעדר הנמקה, אלא בחירה של בית המשפט הדן בערעור לאמץ את נימוקיה של הערכאה הדיונית ולהימנע מחזרה עליהם (בע"מ 7635/17 פלוני נ' פלוני, פסקה 8 (24.10.2017)). שיקול הדעת בדבר השימוש בתקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי נתון כולו לבית המשפט הדן בערעור והוא רשאי להחיל את התקנה ככל שבנסיבות שבפניו מתקיימים שלושת התנאים המצטברים המנויים בה. עמד על כך הנשיא מ' שמגר ברע"א 478/88 בקר נ' שטרן, פ"ד מב(3), 679, 680-681 (1988) בציינו:

"דעת מתקין התקנות היא - ודעתי היא, עם כל הכבוד, כדעתו - כי אין כל הכרח בכך שבית-משפט, החייב לשרת את כל המתדיינים שלפניו, ישוב וינסח במלותיו הוא את אשר כבר הוסבר לפני כן בפרוטרוט על-ידי ערכאה שיפוטית אחרת, אם הוא מסכים עמה באותה מידה ובאותם גבולות שהותו בפיסקאות (1) עד (3) הנ"ל (ראה גם *d. Dunn 63"unreported decisions in the united states courts of appeal" (78-128)* (1977) *cornell law rev*).

איננה מקובלת עלי התיזה של הפרקליט המלומד של המבקשים, לפיה ישימה תקנה 460(ב) אך ורק בנסיבות יוצאות דופן. לא מיניה ולא מקצתיה. תקנה 460(ב) ישימה לפי שיקול-דעתו של בית המשפט, כל אימת שמתקיימים התנאים הקבועים בה, והמבחן הוא איפוא ענייני ולא כמותי".

בענייננו קבע בית המשפט העליון, בהתאם לשיקול הדעת הנתון לו, כי מתקיימים שלושת התנאים המצטברים הקבועים בתקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי וכי בנסיבות הספציפיות של המקרה נכון להחיל את התקנה. השגת המערער על קביעה זו היא השגה ערעורית ואין לה מקום בהליך הדיון הנוסף.

הוא הדין ביחס ליתר הטענות שהעלו המבקשים כנגד פסק דינו של בית המשפט המחוזי ופסק הדין של בית המשפט העליון ובהן הטענה כי ההלכות שנקבעו

אינן נתמכות בלשון הדין; כי נפלו טעויות בפסק הדין של בית המשפט המחוזי ובאמירות מסוימות בפרוטוקול הדיון בבית המשפט העליון; וכי ההלכה מטילה עול כבד על הנישומים בישראל ועוד כיוצא באלה טענות, שהינן טענות ערעוריות מובהקות, ומשכך אינן מצדיקות קיומו של דיון נוסף (דנ"א 8496/17 ישרוטל בע"מ נ' פקיד שומה אילת, פסקה 8 (31.5.2018)).

5. אשר על כן, הבקשה לקיים דיון נוסף נדחית. משלא נתבקשה תשובה אין צו להוצאות.

ניתנה היום, כ"ח באב התשע"ח (9.8.2018).

ה נ ש י א ה