



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

המערערת

שחר שות' חברה להנדסה אזרחית, בניה ותשתיות בע"מ
ע"י ב"כ עוה"ד אמנון רפאל ושלומי לזר

נגד

המשיב

פקיד שומה ירושלים 3
באמצעות פרקליטות מחוז ירושלים-אזרחי
ע"י עוה"ד ניר סרי וחגי דומברוביץ

פסק דין

ערעור מס הכנסה לשנות המס 2005-2007.

הרקע לערעור

1. המערערת הינה חברה בע"מ הפועלת בתחומי ההנדסה האזרחית, עבודות בנייה ופיתוח תשתיות. אחד הפרויקטים העיקריים שביצעה המערערת בשנים 1990-1994 היה עבודות בנייה, תשתית ופיתוח עבור חברת קריית ספר (דיוור ומודיעין) בע"מ (להלן: "פרויקט קריית ספר" ו"החברה" בהתאמה). בשנת 1994 נתגלע סכסוך בין המערערת ובין החברה ונתבררו תביעות הדדיות של השתיים במסגרתן החברה תבעה את המערערת בסך של 12 מליון ₪ ואילו המערערת תבעה את החברה בסך של 200 מליון ₪.

2. במהלך שנת 1994 גם ניהלה רשות המיסים חקירה כנגד המערערת בחשד לשימוש בחשבוניות פיקטיביות. במהלך חקירה זו נמסרה לרשות המיסים כל מערכת הנהלת החשבונות של המערערת בשנים הרלוונטיות. לאחר שהמערערת הגישה את דוחותיה לשנות המס 1990-1994 (אם כי בנימוקי השומה ההתייחסות היא לשנות המס 1991-1994 אך אין לכך חשיבות לעניין ההכרעה במחלוקת בתיק זה וכדי שעיני הקורא תרוצנה בפסק הדין ההתייחסות תהיה לשנים 1990-1994), המשיב ערך לה שומה לפי מיטב השפיטה והיא הגישה השגה על שומות אלה. בבירור ההשגה נערכו דיונים בין הצדדים ובסופם דחה המשיב את ההשגה. על החלטה זו הגישה המערערת ערעור במסגרת עמ"ה (י-ם) 317/99, ובסופו של יום לאחר סדרת פגישות בין



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

הצדדים, ביום 10.02.00 נערך ביניהם הסכם פשרה אשר קיבל תוקף של פסק דין ביום 10.06.00. במסגרת ההסכם נקבע כי המערערת תשלם לכל שנות המס שבערעור סך של 2.5 מליון ₪. כן הובהר בסעיף 3 להסכם כי:

"המס הכולל שישולם למשיב בגין שנות המס שבערעור יהווה סילוק סופי ומוחלט של המס המגיע, לגבי פעילות המערערים מכל מין וסוג שהוא בשנים אלו, ולא תהיה למשיב זכות חזרה על שנים אלו מכל סיבה שהיא, לרבות בגין הכנסה או הוצאה אצל המערערים או מי מהם מכל מין וסוג שהוא. גם המערערים לא יהיו רשאים לדרוש כל דרישה נוספת מן המשיב בגין שנים אלו, מכל סיבה שהיא".

3. בהמשך לכך ורק ביום 28.06.05 נסתיים הסכסוך המשפטי בין המערערת ובין החברה בפסק בוררות סופי לפיו חויבה המערערת לשלם לחברה סך של 75,000 ₪, אך מנגד חויבה החברה לשלם למערערת סך של 2,628,729 ₪ בצירוף ריבית והצמדה אשר נשתלם לה לשיעורין. ואכן, בשנת 2005 קיבלה המערערת על סמך פסק הבוררות סך של 4,069,670 ₪, בשנת 2006 קיבלה סך של 1,147,256 ₪ ובשנת 2007 קיבלה סך של 546,009 ₪.

4. על רקע זה הגישה המערערת את דוחותיה הכספיים לשנות המס 2005-2007, בהם הציגה את הסכומים שנשתלמו לה על פי פסק הבוררות כהכנסות אשר תואמו בדוחות ההתאמה כך שלא נכללו כחלק מהכנסתה החייבת. בביאורים לדוחות הוסבר כי בהתאם לחוות דעתו של רו"ח, הכנסות אלה פטורות ממס בהסתמך על סעיף 3 להסכם הפשרה בו הוצאו שומות סופיות לשנים 1990-1994 ולפיו לא תהיה למשיב זכות חזרה על שנים אלו מכל סיבה שהיא. היות וההסכם נחתם בעת שהמשיב ידע כי המערערת תובעת סכומים ניכרים מהחברה, הכנסות אלה הן הכנסות בגין פעילות שבוצעה בשנים נשוא הסכם הפשרה והן פטורות ממס. על דוחות אלה המשיב הוציא למערערת שומה לפי מיטב השפיטה, ומכאן הערעור שלפני.

נימוקי השומה

5. לטענת המשיב הכנסות המערערת מפסק הבוררות אינן פטורות ממס כטענתה, אלא הן מהוות הכנסה לפי סעיף 2(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה")



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

לשנות המס 2005-2007, שכן רק בשנים אלו נקבעה זכאותה של המערערת לקבלת הסכומים מהחברה. לדבריו, עד לקבלת הדו"חות הכספיים לשנות המס שבערעור המערערת מעולם לא דיווחה לו על הסכומים שתבעה מהחברה במסגרת הליך הבוררות, לא דיווחה על ההכנסות שנתקבלו מכוחו והוא מעולם לא וויתר על מיסוין. לפיכך, המערערת מנועה מלטעון כי הכנסות אלה הופקו בשנות המס הקודמות לפסק הבוררות, וודאי שהן לא נכללו בהסכם הפשרה. הסכם הפשרה התייחס לעניינים אחרים אשר היו ידועים למשיב באותה עת ואף בהערות המפקח להסכם נכתב כי הוא מתייחס לנושאים שעלו בדיונים, על פי הנספח המצורף לו. מעיון בנספח עולה כי אין כל אזכור לנושא ההכנסות הנתבעות מהחברה.

6. זאת ועוד, גם בדוחותיה הכספיים של המערערת משנת 1990 ואילך לא נמצא כל אזכור לפרויקט קריית ספר ואין בהם כל ביאור לנושא הבוררות שנערכה; בביאור לדוחות לשנת 1994 נדרשה כהוצאה הפרשה בסך של 2,940,500 ₪ לתביעות פרויקטים גמורים מבלי לפרט מה הם אותם פרויקטים; ובדוחות לשנת 1998 צורף ביאור בנושא תביעות שעומדות כנגד המערערת בגין ליקויי בניה אך אין כל ביאור על תביעה נגדית שהגישה המערערת בגין אי תשלום. רק בדו"ח לשנת 2003 והלאה צורף לראשונה ביאור בעניין תביעות משפטיות של המערערת כלפי החברה. יחד עם זאת המערערת מעולם לא רשמה הכנסות או הכנסות מראש בגין פרויקט קריית ספר, עניין שחומרתו מתעצמת נוכח סכום התביעה המקורי אשר עמד על סך של 200 מליון ₪.

7. לחילופין טען המשיב כי היה וייקבע שההכנסות מפסק הבוררות אינן ברות מיסוי בשנות המס שבערעור, הרי שממילא נצמחו למערערת הכנסות מימון בגינן, אותן יש למסות כהכנסה לפי סעיף 2(4) לפקודה.

טענות המערערת

8. מנגד טענה המערערת כי המשיב היה מודע לקיומו של הליך הבוררות ולהשלכות הכספיות הצפויות מניהולו. לטענתה מעיון במערכת הנהלת החשבונות שלה, אשר נמסרה לרשות המיסים לצורך ביצוע החקירה שבוצעה בשעתו בשנת 1994 כנגדה, ניתן לראות כי פרויקט קריית ספר הוא הפרויקט העיקרי שביצעה המערערת בשנים הרלוונטיות. כך, בדוחותיה הכספיים לשנת 1994 נכללה הפרשה לתביעות בסך של 2,940,500 ₪ אשר רובה הופרשה בגין הסכסוך המשפטי



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

עם החברה. כמו כן, לטענתה, הן במסגרת הדיונים בהשגה והן במהלך הפגישות שקדמו לחתימת הסכם הפשרה עלה נושא ההשלכות הכספיות שעשויות לנבוע מהסכסוך המשפטי שלה עם החברה.

9. יתרה מזאת, לטענת המערערת הסכם הפשרה אשר נוסח על ידי בא כוח המשיב הוא תוצאה של מו"מ וויתורים הדדיים אשר בסופו הוסכם כי תוצאות הסכסוך המשפטי שבין המערערת ובין החברה, לא תאפשרנה דיון מחדש בשומות לשנים 1990-1994. הסכמה זו קיבלה ביטוי בסעיף 3 להסכם הפשרה הקובע כאמור באופן שאינו משתמע לשני פנים כי המס הכולל שישולם למשיב בגין שנות המס שבערעור, יהווה סילוק סופי של המס ולא תהיה למשיב זכות חזרה על שנים אלו מכל סיבה שהיא, לרבות הכנסה או הוצאה אצל המערערת. כך גם המערערת לא תהיה רשאית לדרוש כל דרישה נוספת מהמשיב בגין שנים אלו. נוסחו של הסעיף מעיד על כוונה לייצר סופיות והוא מגלם סיכוי וסיכון לשני הצדדים. שכן, באותה שעה תוצאות הבוררות טרם נתבררו וכשם שהמשיב נטל את הסיכון כי לא יוכל למסות הכנסה שתתקבל בידי המערערת מהליך הבוררות, כך נטלה המערערת סיכון כי היה ופסק הבוררות יקבע תשלום כספי לחובתה, לא תוכל היא לנכותו כהוצאה.

10. נוכח כל האמור, נטען כי המשיב ידע על קיומו של הסכסוך המשפטי והשלכותיו הכספיות בזמן עריכת הסכם הפשרה ואף נתן לכך ביטוי בסעיף 3 להסכם. התוצאה המתבקשת היא כי ההכנסות מפסק הבוררות חוסות תחת השומות שבהסכם הפשרה אשר לפי לשונו הבוררה והחריגה אין לדון בהן עוד.

11. זאת ועוד, אף המשיב אינו חולק כי בדוחותיה הכספיים של המערערת לשנת 2003 ו-2004 נכלל גילוי מפורט בנוגע לסכסוך המשפטי עם החברה, הסכומים שתבעה המערערת במסגרתו והליך הבוררות שהתקיים בעניין. משכך, המשיב היה מודע לסכסוך המשפטי לפחות מיום 30.12.04 עת הוגשו הדוחות לשנת 2003 אך לא העלה זאת בדיונים שנערכו בין הצדדים בשומות לשנים 2003-2004 ולא נקט בצעד כלשהו עד להוצאת השומה שבערעור.

12. נוסף על כך, לדברי המערערת היא מדווחת על הכנסותיה בשיטה המצטברת, ובהתאם לכללי החשבונאות יש לייחס את ההכנסות מפסק הבוררות לשנים 1990-1994 בהן בוצעו



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

העבודות שבגינן נוצרה הזכות להכנסה מהבוררות. לכן לא ניתן לייחס את ההכנסות לשנים 2007-2005, שכן אז רק נתברר היקף ההכנסות והן נתקבלו בידי המערער, ובשנים אלו המערער לא ביצעה כל פעילות שניתן לראות בה כ"הפקת הכנסה". ייחוס ההכנסה לשנים 2007-2005 מיישם את שיטת הדיווח לפי מזומנים וכאמור, אין זו השיטה לפיה פועלת המערער. משכך, מלבד החסם שמטיל הסכם הפשרה, ההכנסות נכללות בשומות לשנים 1990-1994 אשר התיישנו זה מכבר ולא ניתן לשוב ולדון בהן כיום.

13. עוד נטען כי הלכת השתחררות הרשות מחוזה, אין בה להואיל למשיב היות וזכייתה של המערער בהליך הבוררות הייתה אפשרית לחיזוי והשלכותיה על קופת הציבור אינן כה מהותיות. כמו כן, פתיחת הסכם הפשרה תחייב השבת כספים ששילמה המערער למשיב במסגרת הוויתורים ההדדיים שהביאו לחתימת ההסכם. לטענתה, גם אם ימצא כי ההכנסות מפסק הבוררות אכן חייבות במס, הרי שיש לאפשר למערער לנכות כנגדן את מלוא סכום ההוצאות המשפטיות שהוצאו בקשר לסכסוך המשפטי עם החברה, שכן היא נמנעה מלדרוש את ההוצאות לשם שמירה על הקבלה נאותה ועל סמך אמונתה כי ההכנסות פטורות ממס. כן יש להתיר לה לנכות למול ההכנסה את הסכום שהיא שילמה לחברה על פי פסק הבוררות בסך של 873,092 ₪.

14. לבסוף הטעימה המערער כי אין לחייבה בהכנסות מימון שנצמחו לה בגין הפרשי ריבית והצמדה כטענתו החלופית של המשיב. זאת מהטעם שהפרשי הריבית וההצמדה בגין ההכנסות מפסק הבוררות מהווים אך שמירה על ערכו הריאלי של הכסף שנפסק לטובתה, הם אינם יוצרים לה הכנסה נוספת ודינם כדינה של הקרן. כמו כן יש ליחס סכומים אלה לכל אחת מהשנים שחלפו החל משנת ביצוע העבודות וממילא סכומים אלה נמוכים משמעותית מהסכומים שהציג המשיב ובגין מרביתם לא ניתן לגבות מס היות והזכאות לגבותו כבר התיישנה.

15. בהיבט הדיוני טענה המערער כי לצורך העלאת טענות המשיב בדבר פגמים חוזיים שנפלו בהסכם פשרה שקיבל תוקף של פסק דין, היה עליו להגיש תביעה נפרדת לביטול פסק הדין מטעמים חוזיים. ביטול ההסכם באמצעות הוצאת שומה היא עקיפה של סדרי הדין, הפיכת נטל הראייה והתחמקות מניהול הליך משפטי המחייב את המשיב להוכיח את טענותיו.



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

דיון והכרעה

השאלה המרכזית הצריכה להכרעה במקרה זה היא האם בעת עריכת הסכם הפשרה ידע המשיב על קיומה של תביעת המערערת כנגד החברה ועל הסכומים העשויים להשתלם לה מכוחה והאם עניין זה הובא בחשבון בעת חתימת ההסכם.

16. כאמור, המערערת סמכה את טענתה כי בעת עריכת הסכם הפשרה המשיב ידע על ההכנסות הצפויות מהליך הבוררות ולפיכך התכוון להכלילן בהסכם הפשרה, על שלוש יתדות. האחת, נתונים אובייקטיביים שהובאו בפני המשיב עובר לחתימת ההסכם המעידים על קיומה של התביעה ומשתקפים במסמכי המערערת. בין היתר, בשל חשיבותו וגודלו של פרויקט קריית ספר כפי שהשתקף במערכת הנהלת החשבונות שלה וקיומה של הפרשה בגין תביעות בדוחותיה הכספיים. השני, העלאת נושא התביעה והשלכותיה בדיוני הצדדים לאורך השנים. והשלישית, נוסחו של הסכם הפשרה עצמו.

ידיעה מכוח מסמכי המערערת

17. טענת המערערת כי המשיב ידע על ההכנסות הצפויות מהליך הבוררות נסמכה על תצהירו של מר מאיר שחר, מנכ"ל המערערת אשר גם העיד בחקירתו בבית המשפט כי במסגרת החקירה שנערכה למערערת על ידי רשות המיסים בחשד לשימוש בחשבונות פיקטיביות, נתפסו על ידה מסמכים רבים וביניהם מאזני הבוחן המשקפים את מרכזיות פרויקט קריית ספר, ומסמכים הנוגעים לסכסוך המשפטי עם החברה. לדבריו, גם מהחקירה שנערכה לו עצמו על ידי רשות המיסים, עלה היקפו ומרכזיותו של הפרויקט. המערערת כאמור גם נתלה בהפרשה בסך של 2,940,500 ₪ אשר נרשמה בדו"ח הכספי לשנת 1994 לטובת "תביעות פרויקטים גמורים". הפרשה זו לטענתה משקפת את קיומו של הסכסוך עם החברה וההליך המשפטי שהתנהל בין השניים. עו"ד רו"ח יצחק בר ששת אשר ששימש כרו"ח המערערת וכמיצגה בהליכים מול המשיב הסביר בחקירתו כי ההכנסה שהייתה צפויה מהבוררות אינה מופיעה בדוחות הכספיים היות ולא נהוג לרשום בהם הכנסה תיאורטית צפויה, אלא הוצאה צפויה בלבד. לדבריו הדוחות הכספיים אינם צריכים לשקף קיום בורריות והיה על המשיב להסיק על קיומה מתוך כלל הנתונים שהונחו בפניו. הוא הוסיף כי נושאים רבים אחרים הנכללים בהסכם הפשרה אינם מופיעים



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

1 בדוחות אלא בהסכם בלבד, ולפיכך היעדר אזכור לסוגיית הבוררות וההכנסות ממנה בדו"חות
2 אינה מלמדת על היעדר ידיעת המשיב והשמטתה מהסכם הפרשה.
3

4 18. הגם שאין לשלול את העובדה כי המשיב היה מודע לקיומו של פרויקט קריית ספר
5 ומרכזיותו בפעילות המערערת, אין בכך כדי להעיד כלל על ידיעת המשיב על קיומה של בוררות
6 שנערכה בין המערערת ובין החברה. לפי הביאורים לדו"ח לשנת 1994 אכן נרשמה ההפרשה
7 הנזכרת אך לא עולה מכך כי היא מיועדת דווקא לתביעת החברה כנגד המערערת או לתוצאות
8 הבוררות לטובתה. כך, בביאורים לדו"חות הכספיים לשנת 1998 אכן הוזכר כי "כנגד החברה
9 הוגשו תביעות בסך של 4,600 אלפי ₪ בגין ליקויי בניה, ובדוחות הכספיים נכללו הפרשות בגין
10 תביעות אלה בסך 2,600 אלפי ₪". אולם, גם באזכור זה לפיו עומדת תביעה כנגד המערערת
11 ובגינה נרשמה הפרשה, אין כדי להעיד על סכסוך עם החברה וקיומה של בוררות שעשויה להניב
12 לה הכנסה. כמו כן, אין בנתוני הדוחות כל רמז על תביעה שכנגד שהגישה המערערת ועל הכנסה
13 הצפויה לה מכוחה. מכאן שההפרשה הרשומה בדוחות המערערת מהווה לכל היותר נתון ניטראלי
14 המעיד על ציפייתה הכללית של המערערת להוצאה בסכום ההפרשה בגין תביעות שיופנו כנגדה,
15 והמשיב לא יכול היה ללמוד מנתונים אלה על התנהלות הליך בוררות ואפשרות לקבלת הכנסה
16 בידי המערערת. אדרבה, העובדה שהמערערת ראתה לנכון לדרוש בדוחותיה הפרשה בסדר גודל
17 משמעותי בגין אותו סכסוך משפטי שהתנהל עם החברה, מהווה הודאה שבמכלול הסכסוך ידה
18 תצא על התחתונה והיא לא תניב הכנסות נוספות מאותו סכסוך. משכך, גם אם המשיב ידע על
19 קיומה של הבוררות המצג שהוצג לפניו היה כזה שהוא לא יכול היה להסיק מתוך הדוחות כי
20 צפויה למערערת הכנסה שהמשיב לקחה בחשבון בעת עריכת הסכם הפרשה.
21
22

העלאת סוגיית ההכנסות מבוררות במסגרת הדיונים בין הצדדים

24 19. לדבריהם של מר שחר מנכ"ל המערערת, ועו"ד רו"ח בר ששת, במהלך הדיונים בהשגה
25 על השומות לשנים 1990-1994, לבקשת המשיב, הומצאו מסמכים שונים הנוגעים לפעילות
26 המערערת אשר רובם המוחלט התייחס לפרויקט קריית ספר. כן לגרסתם, במהלך הדיונים בהשגה
27 ובהסכם הפרשה עלה נושא ההפרשות בגין פרויקט קריית ספר, ניתנו פרטים מלאים על התנהלות
28 הבוררות לרבות היקפי התביעה של הצדדים ונדונו ההשלכות השומתיות האפשריות מכך.
29



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

20. המשיב טען מנגד כי הכנסות הליך הבוררות כלל לא הובאו לידיעתו במסגרת הדיונים בין הצדדים, לא בהשגה על השומות ולא בגיבוש הסכם הפשרה. טענה זו נתמכה בעדותם של רו"ח עו"ד משה מזרחי אשר ייצג את המשיב בהליכים המשפטיים למול המערערת, ושל מר דורון בראון אשר שימש כמפקח בחוליית מדגם אצל המשיב בעת עריכת הסכם הפשרה. בחקירתם הנגדית הסבירו עו"ד רו"ח מזרחי ומר בראון כי השומות שהוצאו למשיבה לשנים 1990-1994 ושעליהם הגישה המערערת השגה וערעור, כלל לא עסקו בהכנסות המערערת מהליך הבוררות, אלא בנושאים אחרים שבכללם שימוש בחשבוניות פיקטיביות. בהתאם לזאת, גם בדיונים בהשגה, בערעור ובהסכם הפשרה לא עלה נושא זה. כראיה לאמור גם צוין כי במהלך הדיונים לגיבוש הסכם הפשרה הכינו נציגי המשיב לצורכיהם הפנימיים, מסמך המפרט את הסוגיות שבמחלוקת וטיב הראיות בגין כל אחת מהן, ואולם גם במסמך זה אין כל אזכור לנושא ההכנסות מהבוררות.

21. לטענות המערערת בעניין זה לא הובאה כל ראיה חיצונית התומכת בגרסתה כגון תכתובת בין הצדדים או פרוטוקולים של הדיונים. משכך, כל שנותר בפני בית המשפט לאימות גרסתה של המערערת הוא דבריהם של מר שחר ועו"ד רו"ח בר ששת בחקירתם. למול זאת יש רגליים של ממש לטענת המשיב כי השומות שהוציא לשנים 1990-1994 שבעניינן נתגלעה המחלוקת בין הצדדים מראשיתה, כלל לא התייחסו להכנסות מהסכם הבוררות ולפיכך על פניו אין גם כל סיבה כי סוגיית הכנסות אלה תעלה בדיונים שנערכו בעניינן של אותן שומות. אך לא די בזאת, המשיב הציג תיעוד פנימי שנערך על ידי נציגיו בהליך גיבוש הסכם הפשרה בו אכן לא נכלל נושא ההכנסות מהבוררות ובכך יש ללמדנו כי נושא זה לא נדון במסגרת המפגשים בין הצדדים. מה גם, עדותם של עו"ד רו"ח מזרחי ומר בראון הייתה עדיפה בעיני בית המשפט ולא ראיתי מקום לפקפק בדבריהם.

נוסח הסכם הפשרה

22. מר שחר ציין בחקירתו כי לאחר עריכת מספר טיוטות, נוסח הסכם הפשרה הסופי על ידי ב"כ המשיב אשר עמד על קביעת סעיף 3 שבו תוך ידיעה על הסכסוך המשפטי עם החברה והשלכותיו האפשריות. במסגרת ההסכם המערערת גם שילמה למשיב סכום לא מבוטל של 2,250,000 ₪ בהסתמך על ההנחה כי ההסכם סותם את הגולל לחלוטין על פני השומות לשנים



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

הרלוונטיות. המערערת ציינה כי אף מר בראון, מטעם המשיב, אישר כי נוסחו של סעיף 3 הוא נוסח חריג ולטענתה נוסח זה הכובל גם אותה מלפתוח את ההסכם בעתיד, מעיד על כוונתו הברורה של המשיב להגיע להסכם סופי ומחייב. המערערת תלתה יהבה על כך שהנספח המצורף להסכם הפשרה ובו לא נכללת סוגיית ההכנסות מהבוררות, אינו חתום על ידי עו"ד רו"ח בר ששת אשר ייצג את המערערת בגיבוש הסכם הפשרה. לדבריו בחקירתו, הוא גם לא היה חותם על ההסכם מבלי לחתום על הנספח, ויוצא מכך שהנספח שהוצג על ידי המשיב הוא איננו הנספח המקורי להסכם.

23. לעומתו ציין עו"ד רו"ח מזרחי בחקירתו כי ככל הזכור לו, הסכם הפשרה נוסח על ידי ב"כ המערערת דווקא ולא על ידי נציגי המשיב. לדבריו, נוסחו של סעיף 3 אינו חריג בהסכמי פשרה הנחתמים כדבר שבשגרה בבית המשפט ובמקרה זה הוא נוסח על ידי ב"כ המערערת בצורה נחרצת בכדי למנוע את פתיחת השומות על ידי המשיב בחלוף תקופה מסוימת כפי שמאפשר לו סעיף 147 לפקודה. אם ההכנסות מהבוררות היו נכללות בהסכם, היה ניתן לכך ביטוי בהסכם ואין לקבל עמדה לפיה הוא, כמייצגו של המשיב, היה מוותר על הכנסות עתידיות אשר מועדן והיקפן כלל אינו ידוע, וודאי לא בסדר גודל של 200 מליון ₪. לדבריו הוא גם לא היה לוקח את הסיכון עבור המערערת ומונע ממנה ניכוי הוצאות לו הייתה מפסידה בבוררות. יתרה מזאת, הסכם הפשרה מדבר בעד עצמו, שכן אף בנספח שצורף לו, בו פורטו כל הסוגיות שבמחלוקת שעליהם חל ההסכם, סוגיית ההכנסות לא הוזכרה.

24. אין מחלוקת כי הסכם הפשרה בא לסיים את המחלוקת בין הצדדים וסעיף 3 שבו מנוסח בלשון חד משמעית וברורה המציבה קושי ממשי בפני פתיחתו של ההסכם וקיום דיון מחודש בעניינים הכלולים בו. כך גם מדברי עו"ד רו"ח מזרחי בחקירתו, סעיף 3 להסכם מונע פתיחה מחדש של השומות בגין הוצאה או הכנסה שנשתכחה. אולם, במקרה זה, מיסוי ההכנסות מפסק הבוררות אינו מהווה פתיחת ההסכם ודיון מחדש בו, שכן פתיחת ההסכם ודיון מחדש בהוצאה או הכנסה שנשמטו נמנעת רק בנוגע לעניינים הכלולים בהסכם ומהאמור לעיל עולה כי שאלת ההכנסות הנוספות הצפויות לא נדונה באופן ממשי בדיונים שקדמו להסכם והנספח להסכם אינו מציין סוגיה זו כאחת מהסוגיות עליהן הוא חל. כאמור, אי הכללת תוצאות הבוררות בהסכם גם עולה בקנה אחד עם ההשתלשלות המחלוקת בין המערערת ובין המשיב היות והמחלוקת אותה בא הסכם הפשרה לסיים נסבה על השומות אשר כלל לא התייחסו לשאלת הבוררות. בצדק גם



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

1 נטען על ידי המשיב כי טענת המערערת לפיה עו"ד רו"ח מזרחי היה זה שערך את ההסכם ולא
2 בא-כוחה עו"ד פלאי, לא זכתה לתימוכין באמצעות עדותו של עו"ד פלאי. אדרבה, אי הבאתו של
3 עו"ד פלאי לעדות אך מחזקת את עדותו של עו"ד רו"ח מזרחי בעניין זה. בטוענה כי היעדר
4 חתימה על הנספח להסכם הפשרה מעלה ספק בדבר מקוריותו, נאחזת המערערת בקש. לו היה
5 בכוחה להציע נספח חלופי לנספח שהציג המשיב, ניתן היה להישמע לטענתה ולרדת לעומקם של
6 דברים. ברם, בהיעדר נספח חלופי התומך בטענת המערערת אין לי אלא להסתמך על מה שהובא
7 בפני בית המשפט ולקבוע כי סוגיית ההכנסות מבוררות נותרה מחוץ להסכמת הצדדים בהסכם.
8 כך, לא מצאתי משמעות לעובדה שהנספח להסכם השומות מפרט את העניינים שבמחלוקת
9 להבדיל מהעניינים בהם הושגה הסכמה.

10
11 25. זאת ועוד, המערערת טענה כי היות ותוצאות הליך הבוררות טרם נתבררו, ונוכח רצון
12 הצדדים לסגור את השומות, הסכם הפשרה גילם סיכון וסיכוי לשני הצדדים. ברם, בנסיבות בהן
13 סכום תביעתה של המערערת כנגד החברה עמד על סך של 200 מליון ₪ ועל סך של 20 מליון ₪
14 לכל הפחות, יש בסיס איתן לדבריו של עו"ד רו"ח מזרחי בחקירתו כי לא היה זה בסמכותו שלו
15 לקחת את הסיכון למתן פטור ממס לסכומים בהיקפים כל כך משמעותיים. וודאי שעניין זה לא
16 היה נכלל בהסכם הפשרה מבלי לתת לכך כל ביטוי מפורש בהסכם עצמו או בנספח לו.

ייחוס ההכנסות מפסק הבוררות

17
18
19
20 26. בצדק טענה המערערת כי היא לא הייתה צריכה לדווח על ההכנסה מפסק הבוררות בשנים
21 1990-1994 בהיותה הכנסה תיאורטית ובעניין זה לא הייתה מחלוקת בין הצדדים. זאת אישרו הן
22 עו"ד רו"ח בר ששת מטעם המערערת בחקירתו הנגדית והן עו"ד רו"ח מזרחי מטעם המשיב
23 בחקירתו. המערערת כאמור המשיכה וטענה כי כאשר ההכנסה הפכה וודאית עם אישור פסק
24 הבוררות, יש לייחסה כיום למועד ביצוע העבודות שהצמיחו את זכותה להכנסות, לתקן את
25 הדוחות לאחר ולמסות את ההכנסה לשנים 1990-1994. אלא שלטענתה במקרה זה סעיף 3
26 להסכם הפשרה החל על ההכנסות מפסק הבוררות מונע את מיסוי ההכנסות.

27
28 27. כאמור לעיל הסכם הפשרה אינו מונע במקרה זה את מיסוי ההכנסות שבמחלוקת. השאלה
29 היחידה שיש לדון בה היא האם יש לתקן את הדוחות לשנים 1990-1994 ולשלם את המס על



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

בסיס שנים אלו כטענת המערער, או שיש למסות את ההכנסות לשנת 2005 כטענת המשיב. בעניין זה המערער תומכת יתדותיה בפסק דין **ישראליל** (ע"א 860/75 **ישראליל בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים**, פ"ד לא(2) 729) אשר קבע כי יש מקום לפתיחת חשבונות שנתבדו ונמצאו לוקים בחסר או ביתר ובלבד שהעניין מצדיק את הטרדה הכרוכה בכך, וכי יש לייחס את החוב לשנה בה הוא נוצר ולא לשנה בה נתברר היקפו באורח וודאי. מנגד טען המשיב כי אין בפסק דין **ישראליל** כדי להושיע את המערער. לא זו בלבד שבפסק דין **ישראליל** נקבע כי אין לייחס הוצאה או הכנסה לאחר כאשר היא הייתה קיימת בצורה היולית בלבד, אלא שבאותו מקרה גם ניתן היה לייחס את ההוצאה לאחר בכפוף לכך שהשומה טרם נסגרה. למעלה מכך, במקרה זה המערער מנועה מלטעון שיש לייחס את ההכנסה לשנים קודמות מפני שהיא עצמה דיווחה על ההכנסה רק בדו"ח לשנת 2005.

28. צודק המשיב גם בעניין זה. פסק הדין **בעניין ישראליל** קבע מספר כללים: ראשית, הדרישה לפתיחת חשבונות ושומות, שכבר נסתם עליהם הגולל, עלולה להיות טרדנית ולכן הכלל הוא שאין להעלותה אלא לשם מניעת עיוותים ממשיים וחמורים; שנית, פתיחת השומות תתאפשר רק כאשר הזכות או החבות נולדה בתקופה הקודמת, גם אם טרם נודע גדלה, אך לא די בכך שהזכות או החבות הייתה קיימת כאפשרות רחוקה וספקולטיבית בלבד; ושלישית, אין לפתוח חשבון קודם כשהוסכם על גודל הזכות או החבות בהסכם סופי. במקרה זה די נהיר כי השומות לשנים 1990-1994 נסגרו בהסכם סופי. כמו כן, ברור שנוכח האמור לעיל כי ההכנסות לא חסו תחת הסכם הפרשה, מן הדין למסות את המערער על הכנסותיה. יתרה מזאת, המערער עצמה דיווחה לראשונה על ההכנסות בשנת 2005. כך, נוכח הקביעה כי הסכם הפרשה לא חל על ההכנסות מפסק הבוררות בהיעדר ידיעת המשיב על קיום הליך הבוררות שמכוחו עשויה לצמוח הכנסה, ונוכח המסקנה כי המערער צפתה דווקא הוצאה בגין הליך הבוררות המשתקפת ברישומה של הפרשה בדוחותיה, הרי שניתן לומר כי גם לעמדתה של המערער עצמה לא צמחה לה זכות להכנסה באותן שנים. גם אם באותה עת הייתה קיימת אפשרות כי המערער תזכה בתביעתה, הרי שהייתה זו אפשרות ספקולטיבית בלבד אף בעיניה שלה. מכאן שיש לראות את זכותה של המערער להכנסה ככזו שנולדה עם פסק הבוררות, היינו בשנת 2005 וכך יש למסותה.

29. מכל האמור יוצא, אפוא, כי דין הערעור להידחות. נותרו לדיון שתי שאלות והן ניכוי הכספים ששילמה המערער לחברה במסגרת פסק הבוררות וכן ניכוי הוצאות משפטיות



בית המשפט המחוזי בירושלים לפני כב' השופט דוד מינץ

21 ינואר 2013

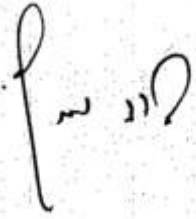
ע"מ 5679-02-11 שחר שות' חברה להנדסה נ' פקיד שומה ירושלים 3

1 שהוציאה המערערת בקשר לסכסוך המשפטי שהתנהל בינה ובין החברה. שאלות אלה נותרו
2 פתוחות והצדדים הסכימו כי במידה והערעור יידחה, כפי שאכן קרה, הדיון בהן ייעשה בפני
3 המשיב בשלב ההשגה.

4
5 המערערת תישא בהוצאות המשיב בסך של 50,000 ₪.

6
7 ניתן היום, י' שבט תשע"ג, 21 ינואר 2013, בהעדר הצדדים.

8



דוד מינץ, שופט

9

10

11