



בבית המשפט העליון

רע"א 591/13

לפני: כבוד השופטת א' חיות

המבקשת: חברת אפ - גרדאבל בע"מ

נגד

המשיבה: רשות המיסים בישראל

בקשת רשות ערעור על החלטתו של בית המשפט המחוזי בירושלים מיום 13.1.2013 בה"פ 56689-12-12 שניתנה על-ידי כבוד השופט דוד מינץ

בשם המבקשת: עו"ד יובל ליכטר

החלטה

זוהי בקשת רשות ערעור על החלטתו של בית המשפט המחוזי בירושלים (כב' השופט ד' מינץ) מיום 13.1.2013, בה נדחתה בקשה למתן סעד זמני שהגישה המבקשת לפיו יבוטלו החלטות המשיבה לשלול ממנה פטור מחובת ניכוי מס במקור ואישור לנהל פנקסי חשבונות אשר הוענקו לה בעבר.

1. המבקשת היא חברה העוסקת בסחר של חלקי מחשבים ושל ציוד נלווה ובשנת 2011 נפתחה נגדה ונגד בעליה חקירה בחשד לביצוע עבירות מס שונות. בחודש אפריל 2012 הנפיקה המשיבה למבקשת אישור בדבר פטור מלא מניכוי מס במקור על תשלומים המועברים לה בגין ביצוע עבודות מסוימות וכן אישור על ניהול פנקסי חשבונות, שתוקפם עד לסוף שנת 2012 (להלן: האישורים). לטענת המבקשת, בחודש יוני 2012 היא גילתה באופן מקרי וללא שקיבלה הודעה על כך מהמשיבה כי הוחלט לבטל את הפטור שניתן לה על ניכוי מס במקור ולהעמיד את שיעורו של ניכוי זה על 30% וכן כי הוחלט לשלול ממנה את האישור על ניהול פנקסי החשבונות. המבקשת פנתה אל המשיבה בכתב מספר פעמים, החל מיום 14.6.2012, ומשלא נענתה היא הגישה ביום 27.12.2012 תובענה על דרך של המרצת פתיחה בה התבקש בית המשפט קמא, בין היתר, ליתן סעד הצהרתי לפיו הפעולות שנקטה המשיבה - קרי, ביטול

האישורים והעלאת שיעור ניכוי המס במקור ל-30% - בטלות. במקביל, עתרה המבקשת למתן סעד זמני שיצהיר על בטלות פעולותיה האמורות של המשיבה בשל טענותיה כי אלו בוצעו תוך חריגה מסמכות ולוקות בחוסר סבירות קיצוני. המשיבה, מצידה, התנגדה לבקשה והגישה בקשה למוחקה על הסף, בה טענה בין השאר כי הסעד הזמני חופף לסעד העיקרי; כי הסעד המבוקש מהווה "צו עשה" שנועד לשנות את המצב הקיים; וכי אף שנודע למבקשת על ביטול האישורים כבר בחודש יוני 2012 היא פנתה לבית המשפט רק בחלוף כשישה חודשים. המשיבה אף טענה כי יש לדחות את הבקשה לגופה, שכן המבקשת מצויה תחת חקירה והיא לא הגישה את דו"חותיה המבוקרים לשנת 2011 ולטענת המשיבה כל אחד משני טעמים אלה מקים עילה לשלילת הפטור מניכוי מס במקור בהתאם להוראת ביצוע מס הכנסה מס' 2/2009 - החטיבה לשומה וביקורת: אישורי ניכוי מס במקור ואישורים לפי חוק עסקאות גופים ציבוריים לשנת 2009 (להלן: הוראת ביצוע 2/2009).

2. בהחלטתו מיום 13.1.2013 דחה בית המשפט קמא את הבקשה למתן הסעד הזמני, בקובעו כי לפי סעיף 3.2.1 להוראת ביצוע מס הכנסה מס' 01-2013 מיום 8.1.2013 (להלן: הוראת ביצוע 1/2013) אין מקום ליתן אישור בדבר ניכוי מס במקור אם קיים "תיק חקר פתוח" נגד הנישום, כבמקרה דנן. זאת, כך הדגיש בית המשפט, גם מבלי להידרש לטענה כי המבקשת נמנעה מלהגיש דו"חות לשנת 2011 לגביה קיימת הוראה נוספת השוללת את מתן הפטור, הקבועה בסעיף 3.2.2 להוראת ביצוע 1/2013. בית המשפט הוסיף וקבע כי הסעד המבוקש הוא צו עשה שהלכה לגביו כי יינתן רק במקרים חריגים שהמקרה דנן אינו נמנה עימם; כי הבקשה לוקה בשיהוי ניכר שכן למבקשת נודע על ביטול האישורים לכל המאוחר ביום 14.6.2012; וכי מאזן הנוחות אינו נוטה לטובת המבקשת. ניכוי מס במקור, כך נקבע, אינו "מעניש את הנישום, הצריך לשלם את המסים ממילא" ובמקרה דנן נוכח קיומה של חקירה נגד המבקשת, קבע בית המשפט כי אין מקום להורות על שינוי המצב הקיים ויש להותירו על כנו.

3. מכאן הבקשה שלפניי בה טוענת המבקשת כי החובה לנכות במקור 30% מהכנסותיה גורמת לה הפסדים קשים, מביאה להקטנה בפעילותה וסופה להוביל לחיסול עסקיה באופן שייתר את הדיון בתובענה שהגישה. לטענת המבקשת, מאזן הנוחות נוטה בבירור לטובתה שכן שיעור המס הנוכחי המנוכה מכלל הכנסותיה בהתאם להחלטת המשיבה עולה בפועל על הכנסתה החייבת במס וגורם לה נזק, וכי מנגד עומדת "טענה כללית סתמית" של המשיבה בדבר חשש מפני קושי עתידי בגביית המס. עוד טוענת המבקשת כי שגה בית המשפט קמא משלא קיים דיון בבקשה שהגישה וכן שגה בציינו כי היא נסמכה על הוראת ביצוע 1/2013, אשר ניתנה רק לאחר מועד

הגשת הבקשה. המבקשת עומדת על כך שהיא סמכה את בקשתה, בין היתר, על סעיף 4.12 להוראת ביצוע 2/2009 הקובע כי שלילת זכאות לאישור שניתן מחייבת את המשיבה לשלוח מכתב לנישום ולפרט בו את הליקויים שבגינם נשללה זכאותו, ולטענתה תנאי זה לא התקיים בעניינה. עוד טוענת המבקשת כי ההנחיה לפיה לא יינתן אישור ניכוי מס במקור לנישום שקיים תיק חקר פתוח בעניינו ניתנה בחוסר סמכות ובניגוד לחוק וכי הנחיה זו אינה מיושמת באופן גורף על כלל הנישומים. במקרה דנן, כך טוענת המבקשת, העניקה לה המשיבה את האישורים בחודש אפריל 2011 - לאחר שנפתחה נגדה חקירה - ובהמשך הוחלט על ביטול האישורים ללא שחל כל שינוי בנסיבות. המבקשת מוסיפה וטוענת כי הבקשה אינה לוקה בשיהוי, שכן היא הוגשה לאחר שפניות שנשלחו אל המשיבה לא זכו לתשובה; כי הסעד לו עתרה אינו מסוג "צו עשה", הואיל ומבוקשת בו הצהרה לפיה ביטול האישורים נעשה בחריגה מסמכות והצהרה שכזו תחדש את תוקפם של האישורים הקיימים; וכי אין מקום להידרש לטענת המשיבה לפיה הדו"חות לשנת 2011 לא הוגשו, מכיוון שנוכח קיומה של החקירה אין בידיה מסמכים אשר נחוצים לצורך השלמת אותם דו"חות.

4. דין הבקשה להידחות.

הלכה היא כי לערכאה הדיונית מוקנה שיקול דעת רחב בהחלטות הנוגעות לסעדים זמניים וכי התערבותה של ערכאת הערעור בהחלטות מעין אלו שמורה למקרים חריגים בלבד (ראו: רע"א 3851/11 נדב נ' לוי, פסקה 4 (7.6.2011); רע"א 5118/12 עזבון אל פאהום נ' עזבון אבו ליל, פסקה 7 (23.8.2012)). המקרה שלפניי אינו נמנה עם אותם מקרים ועל כן לא ראיתי מקום להיעתר לבקשה. יתר על כן, מקובלת עליי קביעתו של בית המשפט קמא כי הסעד הזמני לו עתרה המבקשת הוא למעשה צו עשה שיש בו כדי לשנות את המצב הקיים. בהקשר זה נפסק לא פעם כי בית המשפט ייעתר לבקשות למתן צו עשה זמני במשורה וזאת כאשר התערבותו חיונית על מנת למנוע נזק שאינו ניתן לתיקון באמצעות פיצוי כספי הולם (ראו, למשל, רע"א 5843/05 איגוד ערים לאיכות הסביבה דרום יהודה נ' שרון דן השקעות בע"מ, פסקה 5 (13.12.2005)). בנסיבות המקרה דנן, ככל שיוחלט בסופו של יום לקבל את התובענה שהגישה המבקשת, ברי כי ניתן יהיה לפצותה בגין נזקיה, ככל שיוכחו. זאת ועוד, כפי שציינה המשיבה בבקשתה למחיקה על הסף, בפני המבקשת עומדת גם האפשרות להגיש דו"חות לשנת 2012 ולעתור לקבלת החזרי מס ככל שהיא זכאית להם. טענות המבקשת לפיהן ניכוי המס במקור יובילו לקריסתה מבחינה כלכלית אינן מבוססות דיין ומכל מקום אין בהן כדי להטות את הכף לטובתה בהינתן החקירה שנפתחה נגדה ובשים לב לכך שגם ההנחיה עליה נסמכה המבקשת בטענותיה (הוראת ביצוע 2/2009 אשר ניתנה

ביום 9.3.2009), קובעת בסעיף 3.2 כי נישום אשר יש תיק חקר פתוח נגדו במס הכנסה אינו זכאי לאישורים שאותם קיבלה המבקשת. טעם נוסף לחיזוק אותה מסקנה עצמה הוא הזהות המתקיימת על פני הדברים בין הסעד הזמני לו עתרה המבקשת ובין הסעד המבוקש בהליך העיקרי שבו נקטה (ראו והשוו ע"ם 8810/10 חברת פרטנר תקשורת בע"מ נ' מועצה אזורית תמר, פסקה 8 (17.3.2011) והאסמכתאות הנזכרות שם). בשולי הדברים אוסיף ואציין כי ספק בעיני אם בנסיבות העניין המרצת פתיחה היא כלל הדרך הדיונית הנכונה להעלאת טענותיה של המבקשת (ראו ה"פ (מחוזי י-ם) 2284/03 לוחות הגליל בע"מ נ' כונס הנכסים הרשמי – מחוז י-ם, פסקאות 18-19 (9.10.2003); אך ראו גם בג"ץ 1652/12 א.ד. חן ניהול ואחזקות בע"מ נ' פקיד שומה רחובות (20.2.2012)). טענה זו לא נתלבנה בבית המשפט קמא ומשכך ניתן להותירה בצריך עיון.

5. סיכומם של דברים, הבקשה נדחית.

משלא נתבקשה תגובת המשיבה, אין צו להוצאות.

ניתנה היום, ג' באדר התשע"ג (13.2.2013).

ש ו פ ט ת