



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2013

ע"מ 6960-12-09 איצקובסקי נ' פקיד שומה רחובות

בפני כב' השופט יונה אטדגי

המערער:

אולג איצקובסקי
ב"כ עו"ד יוסף ברוך

נגד

המשיב:

פקיד שומה רחובות
ב"כ עו"ד יפעת גול (שושן), פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

החלטה בבקשת המערער "לביטול הצווים וקבלת הערעור"

הבקשה וטענות הצדדים

1. המערער מפעיל מרפאת שיניים.
המשיב הוציא למערער צו לפי סעיף 152 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן – הפקודה), לשנות המס 2003-2006, במסגרתו נקבעה למערער שומה לפי מיטב השפיטה, שהסתמכה על חוות דעת כלכלית של מנהלת המחלקה הכלכלית בנציבות מס הכנסה, גב' אורלי בילואוס.
המערער הגיש ערעור זה על הצו.
יצוין, כי המשיב הוציא למערער צווים דומים לשנים 2007 ו-2008, שגם עליהם הוגשו ערעורים, שהדיון בהם אוחד עם הדיון בערעור זה (עמ"ה 46842-07-11 ועמ"ה 4725-11-11), אך הם אינם נוגעים לבקשה זו.
2. התקיימו מספר ישיבות מקדמיות (חלקן לפני איחוד הדיון בערעורים בפני כב' השופט אלטוביה), במהלכם התקיימו פגישות בין הצדדים, בנסיון להגיע להסכם.
מאחר והצדדים לא הגיעו להסכם, ניתן צו להגשת תצהירי עדות ראשית, כאשר בהתאם להסכמה דיונית בין הצדדים, המשיב היה צריך לפתוח בהגשת הראיות.
המשיב הגיש תצהירי עדות ראשית, ביניהם תצהיר של גב' בילואוס.
נשוא הבקשה הם סעיפים 43-44 לתצהירה:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2013

ע"מ 6960-12-09 איצקובסקי נ' פקיד שומה רחובות

"תיקון הצו

43. לאחר הוצאת הצוים התקיימו דיוני פשרה בין הצדדים במסגרתם נמסר ע"י המערער חומר נוסף ממנו עלה כי התנהל רישום שגוי בכרטיס הקניות של המערער וכי נכללו בה פריטים שאינם "קניות" ואשר נלקחו בחשבון בחישובים שערכתי לשנות מס 2003-2006.

הוסכם כי סכום זה של 20,000 ₪ יופחת מהחומרים מהם אני מגלמת את המחזור של "משמרת". פועל יוצא של האמור הוא הפחתת הצוים ב-250,000 ₪.

44. עוד לאחר הצוים ובמסגרת דיוני הפשרה הוחלט להפחית את עלות אבקות העצם מהחומר שיוחס למחזור "משמרת" ולזקוף בגינו מחזור של השתלת עצם שאחוז החומר שלו גבוה יותר מזה של משמרת. המשמעות בפועל היא שיש להפחית את תוספת ההכנסה המפורטת בצווים בסכום של 1,056,435 ₪.

וכן סעיף 45 סיפא :

"כאמור בסעיף 44 לעיל, מההפרשים לשנות המס 2003-2006 יש להפחית סכום של 1,056,435 ₪".

יצוין כי המערער טרם הגיש את תצהירו.

3. המערער טוען, "כי תיקון הצו והפחתת השומה של הצו במסגרת הליך ערעור על הצווים יצר שומה חדשה תחת הצווים עליהם הוגש הערעור בתיק דנ". המערער טוען, כי על "שומה חדשה" זו, יש לו זכות טיעון מחודשת בהתאם לסעיף 158 א לפקודה, הקובע כי לא תיעשה שומה לפי מיטב השפיטה ולא ינתן צו לפי סעיף 152, בטרם ניתנה לנישום הזדמנות סבירה להשמיע טענותיו. לטענתו, נגרם לו "עיוות דין מהותי ויסודי של ממש" מתיקון הצווים ועריכת התחשיב מחדש, וכן שהפחתת הצווים ותיקונם בשלב שלאחר הגשת הצו מנוגדת לתכלית הליכי השומה לפי מיטב השפיטה. לפיכך מבקש המערער להורות על ביטול הצו וקבלת הערעור.

4. המשיב טוען, כי תיקון הצו נעשה במסגרת המפגשים שנערכו בין הצדדים לאחר הגשת הערעור ובניסיון להגיע לסכם, לאחר שהתקבל מידע חדש שמסר המערער למשיב ולאחר שהתקבלה טענתו לטעות ברישום בספריו (כמפורט בתצהירה של גב' בילואוס).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2013

ע"מ 6960-12-09 איצקובסקי נ' פקיד שומה רחובות

לטענתו, הפסיקה אינה מתירה למערער לטעון טענות עובדתיות חדשות שלא נטענו בהליך השומתי, והמשיב יכל לסרב לקבל אותן טענות, כך שהוא נהג לפניו משורת הדין. המשיב מוסיף, כי תיקון הצו נעשה תוך קבלת טענותיו של המערער, כך שבדאי אין לומר כי זכות הטיעון שלו נפגעה. לדבריו, תיקון הצו לא יצר מצב חדש, כיוון שהתיקון נובע מהסכמה לקבל חלק מטענותיו החדשות של המערער.

5. המערער בתשובתו לתגובה מוסיף, כי תיקון השומה יכול היה להיעשות אך ורק בדרך המפורשת בסעיף 147 לפקודה, הדנה ב"סמכות המנהל לעיין ולתקן", ורק על ידי המנהל.

דיון

6. דעתי היא, כי הפחתת השומה, תוך קבלת חלק מטענותיו של המערער, איננה יוצרת שומה חדשה, והיא אף איננה "תיקון הצו" במשמעות סעיף 147 לפקודה, אפילו לא היה מדובר בהפחתה שנעשתה בעקבות מידע חדש שהתקבל מהמערער, אלא אך ורק לאחר שהמשיב השתכנע ממקצת מטענות המערער והסכים לקבלו, אף על סמך מידע שהיה לפניו קודם לכן, כל שכן אם הדבר נעשה לאחר קבלת מידע חדש מהמערער שלא הוצג במהלך הדיון השומתי, אלא רק לאחר הוצאת הצו והגשת הערעור. הטעם לכך הוא, שערעורו של הנישום לפי הפקודה נדון כהליך אזרחי, וחלות עליו מרבית תקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 (להלן – תקנות סדר הדין האזרחי) (תקנה 9 לתקנות בית המשפט (ערעורים בענייני מס הכנסה, תשל"ט-1978).

כמובן, שבהליך אזרחי אין כל מניעה לכך, שבמהלך הדיון יודיע אחד הצדדים על קבלת מקצת טענותיו של הצד האחר, וכמובן שאין כל מניעה לכך, שהתובע יודיע על הפחתת הסכום הנתבע על ידו לאחר שהשתכנע ממקצת טענותיו של הנתבע, אפילו על סמך ראיות שכבר היו בפניו, כל שכן אם הדבר נעשה לאחר הצגת ראיות חדשות על ידי הנתבע. מגמה זו, לא זו בלבד שהיא כשרה למהדרין, מן הראוי אף לעודד אותה, כיוון שהיא עשויה לצמצם את המחלוקות שנדרש לבררן. מגמה זו אף מתיישבת היטב עם עקרונות ההגיונות ותום הלב, שהצדדים למשפט מצווים לנהוג בהם.

7. מכח העקרונות האמורים אף הותקנו תקנות, שכל תכליתן לחסוך את הצורך בבירורה של "מחלוקת", שאיננה עוד במחלוקת, לאחר שצד למשפט הודה בטענה מסוימת של הצד שכנגד, כגון תקנה 102 לתקנות סדר הדין האזרחי: "בעל דין רשאי למסור הודעה, אם



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2013

ע"מ 6960-12-09 איצקובסקי נ' פקיד שומה רחובות

בכתב טענותיו ואם בכתב אחר, כי הוא מודה באמיתות טענותיו של בעל דין אחר, כולן או מקצתן".

הודיה דיונית בכתבי הטענות מוציאה מהמחלוקת נושאים מסוימים אשר אינם זקוקים עוד להוכחה (אורי גורן, **סוגיות בסדר דין אזרחי**, מהדורה עשירית, להלן – **גורן**, עמ' 182). יושם לב, כי אין חובה למסור את ההודעה בכתב הטענות, וניתן לכלול אותה "בכתב אחר". בענינו, נכללה "הודיית" המשיב במקצת מטענות המערער בתצהירה של העדה הראשית מטעמו, אשר היתה אחראית לקביעת השומה, ודרך זו מתיישבת היטב עם התקנה האמורה. באותו הקשר ניתן לפרש גם את הליך עריכת רשימת הפלוגות במסגרת קדם המשפט (תקנה 143(1) **לתקנות סדר הדין האזרחי**), שאף היא מטרתה לצמצם את המחלוקות שבין הצדדים ולייתר את הצורך בקיום דיון בענינים שאינם באמת במחלוקת (ראו: **גורן**, עמ' 282).

8. אין צורך לומר, שאם כל קבלת טענה של המערער על ידי המשיב, המביאה לידי הפחתת השומה, תפורש כשומה חדשה שתידון כ"צו" חדש, שהנישום רשאי להגיש עליו ערעור חדש, אזי בכך יצא הנישום ניזוק, כיוון שהדבר בוודאי לא יעודד את פקיד השומה להטות אוזן לטענותיו של המערער-הנישום ויקשה על היכולת לשכנעו בקבלת הטענות, שמא יתפרש הדבר כשומה חדשה וכצו חדש.

9. בוודאי שטענתו של המערער לפגיעה בזכות הטיעון, לאחר "תיקון הצו", היא מופרכת, שהרי כל הפחתת השומה ותיקונה לא נעשו אלא לאחר שמיעת המערער וקבלת מקצת מטענותיו. לשם השוואה: גם זכות הטיעון לנישום בתיקון השומה שבסמכות המנהל, לפי סעיף 147 **לפקודה**, ניתנת לו רק כאשר המנהל מחליט על הגדלת השומה (סעיף 147(ג)).

10. יש גם מידה גדולה של חוסר תום לב בהגשת בקשה זו, לאחר שמתן הצו להגשת תצהירי עדות ראשית נדחה פעמים אחדות, לבקשת ב"כ המערער, כדי לתת לצדדים הזדמנות להגיע להסכמה. כך, למשל, ביקש ב"כ המערער בישיבה מיום 27.2.11: "אנחנו נבקש בהסכמה למצות הליך של פשרה מול פקיד השומה". גב' בילואוס הצהירה, כאמור, כי תיקון השומה נעשה לאחר שהמערער הציג מסמכים חדשים ולאחר שהתקבלה טענתו בדבר טעות שנפלה ברישומיו. המערער לא הכחיש את הדברים הללו (אם כי נמנע מלהודות בהם).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2013

ע"מ 6960-12-09 איצקובסקי נ' פקיד שומה רחובות

אולם, אפילו אם התיקון היה נעשה על סמך החומר הקיים, תוך שהמשיב השתכנע ממוקצת מטענות המערער, הלא זה מה שהמערער חתר אליו (חלקית, לפחות) כאשר ביקש אותן דחיות.

תוצאה

11. **הבקשה נדחית.**

המערער ישלם למשיב הוצאות בקשה זו בסך 2,500 ₪.

המערער יגיש תצהירי עדות ראשית (בכל הערעורים שאוחדו), עד יום 15.3.13.

נקבע לקדם משפט אחרון ליום 18.4.13 שעה 09:00.

ניתנה היום, כ"ג שבט תשע"ג, 03 פברואר 2013, בהעדר הצדדים.

הוקלד על ידי

יונה אטדגי, שופט