



בבית המשפט העליון

ע"א 7612/20

רע"א 7615/20

לפני: כבוד הרשמת דר להב

המערערת: א.ף.סי. (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ

נגד

המשיב: פקיד שומה רמלה

סיווג הליך

פסק-דין והחלטה

1. התיקים שבכותרת הועברו לטיפול ליצורך סיווגם – כערעור בזכות או ברשות – לפי החלטתו של כבוד השופט ע' גרוסקופף מיום 17.11.2020. שני ההליכים נסבים על אותה החלטה של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד מיום 21.9.2020 בע"מ 55902-03-18 ובע"מ 47138-01-18 (למען הנוחות תכונה להלן: ההחלטה).

2. הרקע להחלטה יתואר בקצרה ככל הניתן, אף שמדובר בגלגול של פרשה המתבררת זה מספר שנים, לרבות בבית משפט זה, כפי שיפורט להלן. פליינג קרגו בע"מ, היא חברת האם של המערערת (להלן: חברת האם), עסקה בפעילות שילוח בינלאומית ובלדרות. בסוף שנת 2000 הקימה חברת האם שתי חברות בנות, שאליהן העבירה נכסים הקשורים לשני תחומי הפעילות. למערערת הועברו נכסים ששימשו את חברת האם בפעילות השילוח הבינלאומית. בשנת 2007 מכרה חברת האם של המערערת את מניות המערערת לחברה זרה שמקום מושבה בהולנד (להלן: דויטשה פוסט), תמורת סך של כ- 9 מיליון ש"ח. בד בבד, לפי הנטען, רכשה המערערת את כל המוניטין שנותר בחברת האם, בתמורה לסך של כ- 531 מיליון ש"ח. לצורך מימון הרכישה, העמידה דויטשה

פוסט למערערת הלוואה נושאת ריבית בסך של כ-518 מיליון ש"ח. בדוחותיה השנתיים בתקופה שלאחר הרכישה, דרשה המערערת בניכוי את הוצאות המימון שבהן נשאה בגין ההלוואה ואת הוצאות הפחת בגין המוניטין שרכשה מחברת האם, אולם פקיד השומה לא קיבל את האופן שבו פוצלה התמורה בין המניות ובין המוניטין, וסבר כי כל התמורה שולמה עבור המניות.

3. מכאן אדלג ישירות לפסק דינו של בית המשפט העליון בערעורים על פסק דינו של בית המשפט המחוזי (ע"א 3136/17) שניתן ביום 20.3.2019 (להלן: פסק הדין). בית המשפט העליון סבר כי קיימת הצדקה להתערב בחלוקת התמורות בין שני המרכיבים, וקבע כי שווי המוניטין עמד על 12.378 מיליון ש"ח ואת כל יתרת התמורה יש לייחס למניות, ולפי זאת יש אף לחשב את הוצאות המימון על ההלוואה.

4. ההליך דנן נוגע לערעורים שהגישה המערערת ביחס לשומות לשנות מס מאוחרות יותר לאלו שנדונו בפסק הדין, אולם אף הן מתייחסות וקשורות לאותה עסקה שנערכה בשנת 2007. ע"מ 55902-03-18 עניינו שומת ההכנסה של המערערת לשנות המס 2011-2014, שבמסגרתה לא התיר המשיב ניכוי הוצאות ריבית ופחת. ע"מ 47138-01-18 עניינו שומת הניכויים של המערערת לשנות המס 2012-2014, שבמסגרתה סירב המשיב לסווג את התשלומים ששילמה המערערת לחברת האם כהחזר הלוואה וריבית.

5. ההחלטה נשוא ההליכים שבכותרת ניתנה במאוחד, מאחר שהתעוררה בשני ההליכים שאלה דומה. בע"מ 55902-03-18 ביקשה המערערת לתקן את נימוקי הערעור ולהוסיף להם טענה בדבר שווי המוניטין השייך לקבוצת פליינג קרגו. בע"מ 47138-01-18 הגיש המשיב בקשה לצמצם את נימוקי הערעור, כך שלא תידון בהם טענת המערערת בדבר שווי המוניטין האמור. המחלוקת התמקדה בשאלה האם פסק הדין יוצר השתק פלוגתא ביחס לשאלת שווי המוניטין.

6. מבלי להיכנס לנימוקי ההחלטה, יצוין כי בית המשפט המחוזי קיבל את טענתו של המשיב לפיה מתקיים השתק פלוגתא וכי אין מקום להתיר למערערת לטעון פעם נוספת בשאלת שווי המוניטין המיוחס לקבוצת פליינג קרגו. משכך, נדחתה בקשתה של המערערת בע"מ 55902-03-18 לתקן את נימוקיה בערעור, ואילו בקשתו של המשיב בע"מ 47138-01-18 לצמצם את יריעת המחלוקת בערעור הנוגע לשומת הניכויים, כך שלא יכלול את הסוגיה האמורה, התקבלה.

7. המערערת הגישה שני הליכים לבית משפט זה: ע"א 7612/20 המתייחס לע"מ 55902-03-18 ורע"א 7615/20 המתייחס לע"מ 47138-01-18. לשיטת המערערת, ההחלטה מהווה "פסק דין חלקי" בע"מ 55902-03-18 המקנה לה זכות לערער עליה ואילו "החלטה אחרת" בע"מ 47138-01-18 ולכן הוגשה בגינה גם בקשת רשות ערעור. לטענת המערערת, ההחלטה מסיימת את הדיון בע"מ 55902-03-18 בשאלת זכאותה של המערערת לנכות הוצאות מימון והוצאות פחת בגין המוניטין, ולפיכך היא מהווה "פסק דין חלקי" הן על פי "מבחן הסופיות" והן על פי "מבחן הסעד". לעומת זאת, ההחלטה אינה מסיימת את הדיון בע"מ 47138-01-18, בשאלת סיווג תשלומי הקרן והריבית כדיבידנד לצרכי מס ובשאלות נוספות הנגזרות מכך, ולכן מהווה "החלטה אחרת" בהליך זה.

8. המשיב הגיש התייחסותו לסוגיית סיווג ההליכים, בהתאם להחלטתי מיום 18.11.2020. לשיטתו, ההחלטה מהווה "החלטה אחרת" בשני ההליכים, זאת משום שקביעה שמתקיימת פלוגתא פסוקה מעצם מהותה אינה "מסיימת" את המחלוקת לגבי אותה פלוגתא באותו הליך, אלא רק קובעת שמדובר בעניין שכבר הוכרע בין הצדדים. המחלוקת כבר "נסגרה" בהליך קודם. במובן זה, לשיטת המשיב, ההחלטה אינה שונה מהחלטות רבות שערכאות דיוניות מקבלות, כדבר שבשגרה, לגבי גדר המחלוקת בהליך שמתנהל לפניו. אשר על כן, סבור המשיב כי בשני ההליכים, ההחלטה מהווה "החלטה אחרת" אשר הערעור עליה הוא ברשות בלבד.

9. כידוע, התשובה לשאלה האם מדובר ב"פסק דין" או ב"החלטה אחרת" נגזרת ממבחן הסופיות: אם יש בהחלטה כדי לסיים את העניין התלוי ועומד בבית המשפט או חלק ממנו, אזי מדובר ב"פסק דין" וקיימת זכות ערעור. לעומת זאת, אם מדובר ב"החלטה אחרת", אזי הערעור טעון רשות. בהקשר זה נהוג להסתייע ב"מבחן הסעד", קרי: אם ניתן או נשלל סעד בהחלטתו של בית המשפט – הרי זה פסק דין (חלקי); ואם לאו – מדובר ב"החלטה אחרת" (ראו: ע"א 6495/14 קסלמן וקסלמן נ' מסלם (27.11.2014), בפסקה 4).

10. עמדת המערערת היא, כי מכיוון שההחלטה יש בה כדי לסיים את הדיון בשאלת זכאותה לנכות הוצאות מימון ופחת בגין המוניטין, הרי שהיא מהווה פסק דין חלקי שהערעור עליו בזכות. אלא שכבר נפסק, כי גם כאשר קביעה בדבר קיומו של השתק פלוגתא במידה רבה חורצת את גורל התביעה ומהווה דחייה של חלק ממנה, הרי שמדובר ב"החלטה אחרת" אשר "נבלעת" בסופו של יום בפסק הדין הסופי (רע"א 2588/13 פלוני

נ' מדינת ישראל משרד החינוך (3.7.2013), בפסקה 6; וראו גם: בש"א 7845/17 חרמש מבנים בע"מ נ' המוסד לביטוח לאומי (1.11.2017).

11. המסקנה היא, אם כן, כי בשני התיקים מהווה ההחלטה "החלטה אחרת" שהערעור עליה ברשות בלבד. מכאן שדינו של ע"א 7612/20 להימחק. המערערת רשאית להגיש בקשת רשות ערעור מתוקנת, במסגרת רע"א 7615/20, אשר תתייחס לשני התיקים.

בקשת רשות ערעור מתוקנת כאמור, תוגש עד ליום 22.2.2021.

המערערת תישא בהוצאות המשיב בסך 800 ש"ח.

ניתנו היום, כ"ה בשבט התשפ"א (7.2.2021).

דר להב

ר ש מ ת