



בבית המשפט העליון

רע"א 777/14

לפני: כבוד השופט נ' סולברג

המבקשים: 1. יורם ליבוביץ
2. י. ליבוביץ מסחר ושירותים בע"מ (מחוסלת)

נגד

המשיב: פקיד שומה גוש דן

בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בעמ"ה 1019-08 מיום 26.11.2013 שניתנה על ידי השופט מ' אלטוביה

בשם המבקשים: עו"ד עופר אלבוים; עו"ד עדי קימל

החלטה

1. בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (השופט מ' אלטוביה) בעמ"ה 1019-08 מיום 26.11.2013, בגדרה נדחתה בקשת המבקשים להגיש חוות דעת מומחה ביחס לשווי מוניטין.

עיקרי העובדות וההליכים

2. ביום 31.12.2002 נכרת הסכם בין המבקשים לבין מגדל (בנין) ניהול סוכנויות בע"מ (להלן: מגדל), לפיו מכרו המבקשים את 4,079,999 מניות סוכנויות פלתורס בע"מ (להלן: פלתורס) שהיו בידיהם תמורת סך של 6,375,000 ₪. בהסכם דובר על מכירת מניות, לא צויין בו מכר מוניטין.

3. בדו"ח לשנת המס 2002 הצהירה המבקשת 2 על רווח אינפלציוני חייב בגין מכירת מוניטין בסך של 5,399,959 ₪ ורווח הון אינפלציוני חייב בגין מכירת מניות בסך של 974,336 ₪.

4. ביום 24.1.2007 קבע המשיב למבקשת 2 שומה לפי מיטב השפיטה לשנת המס 2002. בנימוקים לשומה, מיום 10.2.2007, ציין המשיב בין היתר כי בחישוב רווח ההון ממכירת המניות המבקשת 2 אינה זכאית לסכום אינפלציוני בגין מכירת מוניטין, משום שהנכס הנמכר הוא מניות ולא מוניטין, ומכיוון שלא הוכח כי היה במניות שנמכרו מרכיב של מוניטין שלא שולם בעד רכישתו.

5. בערעורם לבית המשפט המחוזי טענו המבקשים כי יש לייחס את המוניטין של פלתורס למבקשת 2, כי "בהסכם המכירה, נמכרו מוניטין", וכי שוויו הוא התמורה שנקבעה בהסכם המכירה בניכוי הון המניות של פלתורס. בהחלטה מיום 26.11.2013 דחה בית המשפט המחוזי את בקשת המבקשים להגיש חוות דעת מומחה ביחס לשווי המוניטין שלטענתם נמכר במסגרת עסקת המכר הנדונה.

6. בית המשפט המחוזי נימק את החלטתו בכך שסוגיית שווי המוניטין היא משנית, ואינה נחוצה להכרעה במחלוקת שעניינה "באשר לעצם היכולת להתעלם מעסקת מכר המניות ולבחון מה לכאורה מגלמות מניות אילו". בית המשפט המחוזי קבע כי אין מקום "להשקיף" מניות בדרך שהוצעה על-ידי המבקשים. בהתאם לכך ציין בית המשפט המחוזי כי גם אם קיים מוניטין שהשפיע על שווי המניות במועד הסכם המכירה, הרי "אין בכך כדי ללמד כי עסקת מכירת המניות היא עסקת מוניטין בעיקרה". זאת ועוד, ככל שהמבקשים ביקשו לבסס את טענותיהם על שווי המוניטין, היה עליהם לעשות כן בשלב ההשגה. משלא עשו זאת, אין להתיר להם לבצע "מקצה שיפורים" בשלב הערעור, במיוחד כשבשלב ההליך השומתי עלתה ונדונה שאלת קיומו של מוניטין. אין להעמיד לפני ערכאת הערעור מסכת עובדתית חדשה. מכאן בקשת רשות הערעור שלפני.

עיקרי טענות המבקשים

7. המבקשים טוענים כי בית המשפט המחוזי שגה בקביעתו לפיה המחלוקת בין הצדדים היא באשר לקיומו של מוניטין אשר נמכר במסגרת הסכם המכירה, ולכן הגשת חוות דעת לעניין שוויו אינה נחוצה. אדרבה, הוכחת שווי המוניטין מעידה בהכרח על עצם קיומו של מוניטין אשר הועבר גם הוא במסגרת עסקת המכר, ומכאן החשיבות שבהגשת חוות הדעת. זו נוגעת במחלוקת העיקרית שבין הצדדים, ואין מדובר בה מסכת עובדתית חדשה. הטענה בדבר קיום המוניטין ושוויו הועלתה על-ידי המבקשים לפי טענתם עוד בשלב ההליך השומתי. זאת ועוד, לטענתם, יש להתיר את הגשת חוות הדעת במסגרת הערעור כ"דאיה לביטוס טענה אשר נטענה זה מכבר בהליך השומתי, על מנת להגיע לשומת אמת" (פסקה 7 לבקשה), וגם בשל אופיו המיוחד של

הליך הערעור על השומה, הדומה במהותו להליך לפני ערכאה ראשונה אשר דנה בראיות חדשות המובאות לפניו. ההליך השומתי שונה מן ההליך השיפוטי בפרוצדורה ובמהות, לא מתקיים בו דיון ממצה ויסודי, לא היו מעורבים בו, בנסיבות העניין, עורכי דין, ומכל מקום, ההלכה הפסוקה מתירה להעלות בשלב הערעור בבית המשפט המחוזי גם טענות עובדתיות ומשפטיות שלא עלו בשלב ההשגה.

דיון והכרעה

8. לאחר שעיינתי בבקשה, על נספחיה, ונתתי דעתי על נימוקיה, הגעתי לכלל מסקנה כי דינה להידחות, וזאת מבלי להיזקק לתשובת המשיב. שאלת אופן ניהולו של ההליך מסורה בידי הערכאה הדיונית, והכלל הוא "כי כאשר מדובר בשיקול דעת בעניינים שבסדרי דין אין בית משפט שלענעור מתערב אלא אם כן ההחלטה הנדונה נוגדת את הדין או גורמת לעיוות דין" (רע"א 266/88 סאן אינטרנשיונל לימיטד נ' מדינת ישראל, פ"ד מד(2) 206, 210 (1990)). העניין הנדון אינו מצדיק חריגה מן הכלל. גם אין מתקיימים בו תנאי סעיף 41(ב) לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984 למתן רשות ערעור.

9. הצדדים חלוקים בשאלה האם העסקה הנדונה כללה מכירת מניות בלבד, ללא תלות בשאלת קיום המוניטין והשפעתו על שווי המניות, או שכללה מכר מוניטין ומניות כשני אלמנטים נפרדים בעסקה. לכאורה, בצדק קבע בית המשפט המחוזי כי אינו נזקק להערכת שווי המוניטין לצורך הכרעה בשאלה זו. שווי המוניטין הוא נושא משני שיהיה צורך לדון בו רק אם וכאשר יקבע כי העסקה כללה מכירת מוניטין. כפי שציין בית המשפט המחוזי, הוכחת קיום מוניטין ושווי אינם מחייבים את המסקנה כי עסקת מכירת המניות היא בעיקרה עסקת מוניטין. ודוק: ההלכה הפסוקה מורה כי "השיטה השיורית" לחישוב המוניטין "תוחל רק לאחר שהוכח קיומם של מוניטין והוכחה מכירתם" (ע"א 7493/98 שרון נ' פקיד שומה – יחידה ארצית לשומה, פסקה 16 (15.21.2003)).

10. באשר לטענת המבקשים לפיה חוות הדעת אינה מהווה "מסכת עובדתית חדשה", דומה כי צדק בית המשפט המחוזי באומרו כי בשלב ההשגה צריך היה להעלות את הטענות על שווי המוניטין בהנחה שאלה יועילו, ומשאלה לא הועלו, אין זה המקום להעלותן עתה בערעור.

11. אין ממש בטענה כי לפי מהות ההליך בערעור מס קמה חובה בנסיבות העניין לקבל ראיות חדשות לביסוס טענות המבקשים. מבלי להיכנס לייחודיות ההליך

שבערעור מס שעליו הצביעו המבקשים, אציין כי לא מדובר בהליך הדומה לזה המתנהל בערכאה שיפוטית ראשונה, דבר שעלול לרוקן מתוכן ולפגוע בחשיבותו של שלב ההליך השומתי ובכללו ההשגה. בידוע, כי על נישום לכלול בהשגתו את כל טענותיו מבלי להתיר סרח עודף ולהביאו רק בשלב הערעור. כפי שציין בית המשפט המחוזי בהחלטתו, "כבר נאמר לא אחת שבית המשפט אינו קובע שומות DE NOVO והדברים ידועים". אמנם יתכנו מצבים חריגים שבהם ערכאת הערעור תראה לקבל ראיות חדשות על מנת להשיג שומת אמת, ואולם ענייננו אינו נמנה עם החריגים, ואין זה מתפקידה של ערכאת הערעור לאפשר למבקש לערוך "מקצה שיפורים" (השוו ע"א 8305/06 הקודחים שבת בע"מ נ' מדינת ישראל – אגף המכס ומע"מ אשדוד, פס' 41 (5.7.2011)). לא מצאתי הסבר מניח את הדעת לכך שחוות הדעת לא הוגשה קודם, בשלבי השומה, כאשר לא הייתה למבקשים מניעה של ממש מלעשות להגשתה באותו מועד.

12. הבקשה נדחית. משלא נתבקשה תשובה, אין צו להוצאות.

ניתנה היום, ד' באדר ב' התשע"ד (6.3.2014).

ש ו פ ט