



בבית המשפט העליון

ע"א 1426/19

לפני: כבוד הנשיאה א' חיות

המערער: ברק אלימלך

נגד

המשיב: פקיד שומה תל אביב

ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו מיום
12.2.2019 בע"מ 52395-02-18 אשר ניתן על ידי כבוד
השופטת י' סרוסי

בשם המערער: עו"ד דורון ברזילי

בשם המשיב: עו"ד חן אבידוב

פסק-דין

ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (השופטת י' סרוסי) מיום
12.2.2019 בע"מ 52395-02-18 שלא לפסול עצמו מלדון בעניינו של המערער.

1. המערער הגיש ערעור על צו מס הכנסה שהוצא על ידי המשיב לפי סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] לשנות המס 2011-2015 במסגרתו לא הותר לו לנכות את העלות המוצהרת על העסקת עובדים בעסקו (להלן: השומה הכלכלית). כמו כן נערכה למערער שומה חלופית (להלן: השומה החלופית ולהלן ביחד: השומות), במסגרתה נשלל ניכוי עלויות העסקת עובדים שמקורן בחשבוניות מס שהתקבלו אצל המערער מקבלני משנה שונים וביניהם קבלן בשם עופר אביבי (להלן: אביבי). חשבוניות אלו עומדות בלב בקשת הפסלות שהוגשה על ידי המערער בהליך הערעור על השומות. בבקשה טען המערער כי המותב הכריע בשני הליכים אחרים שהתנהלו בעניין החשבוניות של אביבי. האחד, פסק דין שניתן ביום 27.12.2017 בערעור שהגיש אביבי על שלוש החלטות שהוצאו על ידי המשיב בגין הפצה וניכוי של מסמכים הנחזים כחשבוניות מס ובו נקבע כי החשבוניות שהוציא למערער הוצאו שלא כדין (ע"מ (ת"א) 22990-04-16; להלן:

פסק הדין בעניין אביבי). השני, פסק דין שניתן ביום 26.7.2018 ובו נדחה ערעור שהגיש המערער על החלטת המשיב שלא להכיר בניכוי תשומות לפי חשבונות שהוציא לו אביבי (ע"ם (ת"א) 23602-06-17; להלן: פסק הדין בעניין מע"מ וההליך בעניין מע"מ; ערעור שהגיש המערער על פסק הדין לבית משפט זה תלוי ועומד. ראו ע"א 7699/18). במסגרת הליך זה הגיש המערער בקשה לפסול את המותב, לנוכח פסק הדין בעניין אביבי, וזו נדחתה בהחלטה מיום 4.3.2018, שלא הוגש עליה ערעור והיא הפכה חלוטה (להלן: בקשת הפסלות).

2. עתה הגיש המערער את הבקשה דנן לפסול את המותב. המערער התמקד בעיקר בפסק הדין בעניין מע"מ, ובכך שלטענתו מדובר בשני הליכים בעלי "אותה מסכת ראייתית ואותן הנסיבות והעדים". נטען כי בפסק הדין הנ"ל הביע בית המשפט עמדה נחרצת באשר להתקשרות העסקית בין המערער לאביבי באופן המעלה חשש ממשי למשוא פנים. ביום 12.2.2019 נדחתה, כאמור, הבקשה. בית המשפט עמד על כך שהעובדה שהביע דעה בעניין אי תקינות החשבונות של אביבי בהליכים קודמים אין משמעה כי יש לו "דעה קדומה" בעניינו של המערער בהליך דנן העוסק בשומת מס הכנסה. הוטעם כי פסיקת בית המשפט בשני ההליכים האחרים ניתנה על סמך התשתית הראייתית שעמדה בפניו בהליכים הנ"ל: בפסק הדין בעניין אביבי התשתית הראייתית הוגשה על ידי אביבי, והממצאים שנפסקו שם נוגעים אליו, ואילו בפסק הדין בעניין מע"מ הקביעות בעניין אי תקינות החשבונות הן פועל יוצא של המסכת העובדתית שעמדה בפניו באותה פרשה. בית המשפט הדגיש כי בהליך דנן עומדות בפניו ראיות נוספות, לרבות תצהירים של עדים שעדותם לא נשמעה בהליך בעניין מע"מ. לכך הוסף, כי קיים הבדל ברור בין ההליך הנוכחי ובין ההליך בעניין מע"מ. הוטעם כי בעוד שבהליך בעניין מע"מ מעמדן של החשבונות שהתקבלו מאביבי וקוזזו על ידו עמדו במוקד הברור והשאלה שבה נדרשה הכרעה הייתה שאלת תקינות החשבונות, בערעור הנוכחי על החלטת המשיב השאלה שעומדת לבחינה היא אם השומה הכלכלית שהוצאה למערער מתיישבת עם פעילותו העסקית, מהותה והיקפה. שומה זו מבוססת על חוות דעת מומחה, שלחשבונות אין קשר אליה, ורק אם יוחלט שלא לאשר את השומה הראשית יהיה על המותב לבחון את הטענות הנוגעות לשומה החלופית, שבמסגרתה יהיה צורך להידרש – בין היתר – גם לחשבונות שהוצאו על ידי אביבי. על כן, כך נפסק, בהליך הנוכחי יידרש המערער להציג ראיות נוספות התומכות בעמדתו כי ההוצאות שהוציא הוצאו לצורך ייצור הכנסתו. עוד צוין כי השומה החלופית אינה מבוססת כולה רק על החשבונות שהוצאו על ידי אביבי, אלא גם על חשבונות שהוצאו על ידי קבלני משנה אחרים. בית המשפט אף דחה את הטענה כי הוא קבע קביעות נחרצות באשר למהימנות המערער ועדיו. נפסק כי עיון בפסק הדין בעניין מע"מ מלמד כי לא נקבעו בו קביעות בעניין

מהימנותו של המערער אישית, אלא קביעות בעניין מהימנות גרסתו ובעניין הסתירות שעלו בעדויות העדים מטעמו. ממילא, כך הוסף, ככל שתוצג תשתית ראייתית מהימנה בהליך הנוכחי, המותב ישקול אותה "בפתיחות הנדרשת בהתאם למקצועיות השיפוטית המצופה מהיושב בדין". לבסוף ציין בית המשפט קבע כי המערער השתהה בהעלאת טענת הפסלות והמתין למעלה מחודש ימים מהעת שנודע לו על ניתוב ההליך למותב הנוכחי וגם מטעם זה דין הבקשה להידחות.

3. מכאן הערעור דנן. טענתו המרכזית של המערער היא כי התבטאויותיו וקביעותיו של המותב בפסק הדין בעניין מע"מ מקימות חשש ממשי-אובייקטיבי לקיומו של משוא פנים. הוטעם כי הטענות והראיות שעתידי המערער להציג בפני בית המשפט בהליך דנן זהות לאלו שהועלו בהליך בעניין מע"מ והן נוגעות לשאלת מהות ההתקשרות העסקית בין המערער לאביבי ולשאלת מהימנותו של המערער. לחלופין, טוען המערער כי יש להורות על פסילת המותב מטעמים של מראית פני הצדק. לבסוף, נטען כי לא היה מקום לקבוע שנפל שיהוי בהגשת בקשת הפסלות שכן זו הוגשה טרם שהתקיימה ישיבת קדם משפט, ומשום שבמהלך התקופה שבה נמנע המערער מלנקוט הליכי פסלות התקיימו מגעים בין הצדדים בניסיון לסיים את הפרשה.

4. המשיב מצידו סומך ידיו על החלטת בית המשפט קמא וטוען כי דין הערעור להידחות. לגישתו ההליך נושא הערעור דנן שונה באופן מהותי מההליך בעניין מע"מ ורחב ממנו באופן משמעותי. המשיב מציין כי במסגרת ההליך דנן מעלה המערער ראיות חדשות שכלל לא נדונו בהליך בעניין מע"מ. עוד מטעים המשיב כי השאלות הדרושות להכרעה בשני ההליכים שונות, וכי הרלוונטיות של הראיות שהוצגו בהליך בעניין מע"מ היא לכל היותר ביחס לטענות המערער הנוגעות לשומה החלופית וגם זאת רק ביחס לחשבוניות המס שהוציא אביבי למערער. המשיב מוסיף ומציין כי שיקולי יעילות ומניעת בזבוז זמן שיפוטי תומכים במסקנה כי יש לדחות את הערעור, וכי העובדה שהבקשה הוגשה בשיהוי מצדיקה גם היא את דחיית הערעור.

5. עיינתי בערעור על נספחיו ובתשובת המשיב ובאתי לידי מסקנה כי דינו להידחות. כלל הוא כי עצם הדיון באותה סוגיה או בנגזרותיה על ידי אותו השופט אינו מקים כשלעצמו עילה לפסילתו ועל הטוען לכך להוכיח כי דעתו של המותב אכן "ננעלה" (ע"א 6600/07 פלוני נ' פלונית, פסקה 4 (6.9.2007)). על כן, יש לבחון באיזו מידה מתעורר חשש ממשי למשוא פנים אך בשל העובדה שבית המשפט דן בהליך קודם המשיק לסוגיה ובאיזו מידה יכול בית המשפט להבחין בין הראיות והעובדות שבפניו לאלה שנדונו בהליך הקודם. בהקשר זה יש להוסיף כי אפשר שצד ההליך יהיה ככול לממצאים

ולהכרעות שהתקבלו בהליך קודם בין הצדדים או חליפיהם מכוח הכלל של מעשה בית דין, אך שאלה זו היא דיונית באופייה ונפרדת משאלת הפסלות (שם). בשים לב לכך, ומבלי לטעת מסמרות בטענות שהעלו הצדדים כאשר לקיומו של מעשה בית דין בהליך המתנהל ביניהם, אני סבורה כי אין מקום לפסול את המותב. כפי שצויין, ההליך נושא הערעור דנן רחב ומקיף מזה שהתנהל בהליך בעניין מע"מ. הוא נוגע לשאלות עובדתיות שונות ולתשתית עובדתית רחבה יותר, כפי שניתן ללמוד מתצהירי העדות הראשית של המצהירים השונים שהגיש המערער בשני ההליכים הנ"ל. לכך יש להוסיף כי הרלוונטיות של החשבונות שהוציא אביבי להליך דנן היא בגזרה מצומצמת של ההליך ונוגעת אך לרכיב מסוים מתוך טענות המערער בעניין השומה החלופית. כפי שנקבע, בית המשפט אינו "נעול" בדעתו, הוא פתוח לשמוע את טענותיו של המערער, וחזקה עליו שכך יעשה. לבסוף, אני סבורה כי המקרה דנן מצדיק את פסילת המותב מטעמים של מראית פני הצדק (ע"א 9108/08 פלוני נ' פלונית, פסקה 6 (9.12.2008)).

אשר על כן, הערעור נדחה. המערער ישא בהוצאות משפט ושכר טרחת עו"ד לטובת המשיב בערעור בסכום של 5,000 ש"ח.

ניתן היום, כ"ח באדר ב' התשע"ט (4.4.2019).

ה נ ש י א ה