



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1

לפני כב' השופט ה' קירש

מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ
ע"י ב"כ עו"ד אלי גור

המערערת

נגד

מנהל מס ערך מוסף פתח תקווה
ע"י ב"כ עו"ד יונתן בן-דוד
מפרקליטות ת"א (אזרחי)

המשיב

2

3

פסק דין

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

1. בבסיס הערעור דנן עומדות שומות מס תשומות אשר הוצאו על ידי המשיב על פי חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 ("החוק"). בתקופות חיוב בין השנים 2011-2015 ניכתה המערערת מס תשומות, ואף הייתה זכאית לפי דיווחיה להחזרי מס מאוצר המדינה בשל כך, בנסיבות אשר הביאו את המשיב לטעון כי התשומות הנדונות לא היו "לשימוש בעסקה החייבת במס", כנדרש לפי סעיף 41 לחוק.

2. השגה שהוגשה על ידי המערערת כנגד שומות התשומות לא נדונה על ידי המשיב, אשר סבר כי ההשגה הוגשה באיחור וכי לא מתקיימים טעמים מיוחדים המצדיקים את הארכת המועד להגשתה.

3. הערעור דנן הוגש בחודש ספטמבר 2017. מבקש המשיב לסלק את הערעור על הסף, מבלי לדון בו לגופו, וזאת משתי סיבות:

(א) הערעור עצמו הוגש באיחור רב ולא ניתן כל טעם להאריך את המועד להגשתו;
(ב) ממילא אין אפשרות לערער לבית המשפט המחוזי, במסגרת סעיף 83 לחוק, על החלטת המשיב שלא לדון בהשגה בשל איחור בהגשתה, מפני שאין זו "החלטה בהשגה" כמשמעות מונח זה בסעיף 83.

4. ראשית, נזכיר מספר הוראות חוק הנוגעות לענייננו:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1 (א) בעקבות הוצאת שומת תשומות לפי מיטב השפיטה מכוח סעיף 77(א) לחוק, כפי
2 שנעשה כאן, קמה לעוסק זכות לפי סעיף 82(א) להגשת השגה:

3
4 **"החולק על שומה רשאי להשיג עליה בכתב מנומק לפני המנהל, תוך**
5 **שלושים יום לאחר שהומצאה לו הודעת השומה או תוך מועד מאוחר מזה**
6 **שהתיר המנהל מטעמים מיוחדים."**

7
8 (ב) סמכות המנהל להחליט בהשגה אשר הוגשה בהתאם לסעיף 82(א) מוסדרת בסעיף
9 82(ב):

10
11 **"... לא הושג הסכם יחליט המנהל בהשגה, ורשאי הוא לקיים את**
12 **השומה, להגדילה או להקטינה."**

13
14 (ג) השלכות אי מתן החלטה בהשגה נקבעות בסעיף 82(ד) לחוק:

15
16 **"לא החליט המנהל כאמור בסעיף קטן (ב) תוך שנה מיום הגשת ההשגה,**
17 **יראו את ההשגה כאילו נתקבלה."**

18
19 (ד) סעיף 83 דן בערעור והוא קובע, בין היתר, כי:

20
21 **"(א) הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל בהשגה רשאי לערער עליה**
22 **לפני בית המשפט המחוזי."**

23
24 (ה) לפי תקנה 2(א) לתקנות מס ערך מוסף ומס קניה (סדרי הדין בערעור), התשל"ו-1976
25 ("התקנות"):

26
27 **"ערעור על החלטת המנהל יהא בהגשת כתב ערעור... תוך שלושים**
28 **יום מיום קבלת ההודעה על החלטת המנהל."**

29
30 לפי תקנה 8 לתקנות, "רשאי בית המשפט אם ניתנה לו סיבה מספקת לכך להאריך
31 את המועדים להגשת ערעור או תשובה לפי תקנות אלה."



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

5. השתלשלות הדברים במקרה דנן מתוארת בתצהירו של מר מאיר איינהורן, מנהל תחום ביקורת חשבונות אצל המשיב, אשר צורף לבקשה לסילוק הערעור על הסף (יצויין כי בדיון שהתקיים בבקשה ביום 1.1.2018, הסכימו ב"כ שני הצדדים כי אין צורך בחקירת המצהירים על תצהיריהם; ראו עמוד 9, שורה 8 לפרוטוקול הדיון). בתמצית, אלה המועדים החשובים לענייננו:
- (א) השומות הוצאו בחודש דצמבר 2015 ונשלחו בדואר רשום לרואי החשבון של המערערת שהיו רשומים כמייצגיה במרשמי רשות המסים. קיים אישור מסירה ליום 4.1.2016. יש להוסיף כי לפני משורת הדין נשלחה טיוטת נימוקי השומה בדואר אלקטרוני למנהל ולחשב המערערת עוד בחודש נובמבר 2015.
- (ב) ביום 7.3.2016, למעלה מחודשיים מיום מסירת השומות לידיהם בהתאם לאישור המסירה הנ"ל, כתבו רואי החשבון של המערערת מכתב למשיב בו ביקשו ארכה בת 30 ימים להגשת השגה בגין השומות שהוצאו, והוסיפו כי **"... לפני משורת הדין, נבקש את התחשבותכם בבקשתנו"**.
- (ג) ביום 9.3.2016 שלח המשיב תשובה לבקשת הארכה, לפיה הוא דחה את הבקשה וציין כי לא נמצאו **"טעמים מיוחדים לפעול מחוץ לשורת הדין"** (אישור מסירה לידי רואי החשבון מיום 16.3.2016). כאן יודגש: **שאלת נכונות וסבירות החלטה זו של המשיב היא אחת הסוגיות המועלות בערעור דנן** (יחד עם סוגיית הזכאות לנכות מס תשומות בנסיבות העניין) ואינני נדרש לדון בה בשלב מקדמי זה, בו מתבקש סילוק הערעור על הסף מהטעמים המפורטים בסעיף 3 לעיל.
- (ד) חרף סירובו של המשיב להאריך את המועד להגשת השגה, מכתב השגה מנומק נמסר למשיב ביום 14.4.2016.
- (ה) ביום 18.5.2016 המשיב שלח מכתב נוסף, החוזר על הקביעה כי המשיב לא מצא טעמים מיוחדים אשר יצדיקו הארכת המועד להגשת השגה. למכתב זה אישור מסירה ליום 30.5.2016.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1 (ו) נמצא כי ביום 6.7.2016 התקיים דיון בעניין האיחור בהגשת השגה; כך מתואר הדיון
2 האמור במכתבו של המשיב לעו"ד שמואל קליין מטעם המערערת מיום 5.7.2017
3 (והדברים לא הוכחו או נסתרו בהליך לפני):

4
5 **"... הוסבר מראש לחברה ונציגיה שאין מדובר בדיון בהשגה מאחר ולא**
6 **נרשמה השגה, וכי מטרת הדיון היא לאפשר לחברה ונציגיה לשטוח את**
7 **טענותיהם באשר להגשת ההשגה. בסיומו של דיון הודעתי לחברה**
8 **ומייצגיה שלא שוכנעתי שיש טעמים מיוחדים לקבל את ה'השגה'**
9 **שהוגשה לאחר המועדים הנקובים בחוק ולכן החיוב בעינינו נותר..."**

10
11 (ז) ביום 24.6.2017, כאחד עשר וחצי חודשים לאחר הדיון הנ"ל ולאחר נקיטת הליכי
12 גבייה על ידי המשיב, שלח עו"ד שמואל קליין בשם המערערת מכתב למשיב כאשר
13 המבוקש בו הוא "ביטול השומה והליכי הגבייה" (סעיף 10 למכתב).

14
15 (ח) תשובה שלילית מטעם המשיב נשלחה לעו"ד קליין ביום 5.7.2017 והתקבלה אצלו,
16 לפי הרשום, ביום 11.7.2017.

17
18 6. נמצא אפוא כי עמדת המשיב בנושא האיחור בהגשת ההשגה ובנושא העדר טעמים
19 מיוחדים להתרת הארכת מועד להגשתה, הובהרה למערערת ולמייצגיה בחודש מרץ 2016,
20 שוב בחודש מאי 2016, ושוב במעמד הדיון שנערך ביום 6.7.2016.

21
22 7. יושם אל לב כי בתשובה הנוספת מאת המשיב מיום 5.7.2017 בעקבות פנייתו של עו"ד
23 קליין, לא התיימר המשיב להפעיל מחדש שיקול דעת מינהלי בעניין האיחור בהגשת השגה,
24 אלא הסתפק בתיאור השתלשלות האירועים עד לאותו מועד והוסיף וציין כי **בסיום הדיון**
25 **בחודש יולי 2016, שנה תמימה קודם לכן, "... לא שוכנעתי שיש טעמים מיוחדים לקבל**
26 **את ה'השגה' שהוגשה לאחר המועדים הנקובים בחוק..."**. דהיינו המכתב מחודש יולי
27 2017 איננו מהווה החלטה (שלילית) חדשה, אלא תיאור של החלטה שנתקבלה על ידי
28 המשיב במהלך שנת 2016.

29
30 8. הערעור הנוכחי הוגש לבית המשפט ביום 7.9.2017.

31





בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 מועד זה הוא **ארבעה עשר** (14) חודשים לאחר הדיון המתואר לעיל (שלא לומר שנה וחצי
2 כמעט ממסירת התשובה המקורית של המשיב לידי המערער ומייצגיה במחצית חודש
3 מרץ 2016).
- 4
- 5 9. בסעיפים 32 עד 36 לבקשה לסילוק על הסף, מסביר המשיב מדוע "אין בפנינו טעמים
6 מיוחדים". ודוק: קיום "טעמים מיוחדים" הוא אמנם המבחן לפיו יינתן **על ידי המשיב**
7 היתר להגשת **השגה** במועד מאוחר לפי סעיף 82(א) לחוק, אולם לעניין הארכת מועדים **על**
8 **ידי בית המשפט** להגשת **ערעור** (או כתב תשובה), אמת המידה נקבעת כאמור בתקנה 8
9 לתקנות והיא קיום "**סיבה מספקת לכך**".
- 10
- 11 דרישת "סיבה מספקת" היא רף נמוך יותר מאשר דרישת "טעמים מיוחדים".
- 12
- 13 10. יש להבהיר כי במקרה דנן המערער כלל לא ביקשה הארכת מועד להגשת ערעור בהתאם
14 לתקנה 8 הנ"ל: היא הגישה את הערעור ביום 7.9.2017 והוא נקלט כדבר שבשגרה
15 במזכירות בית המשפט. המשיב הוא זה המעלה את עניין האיחור במסגרת הבקשה לסילוק
16 על הסף.
- 17
- 18 11. בבואו של בית משפט לשקול הארכת המועד להגשת ערעור מס, מונחים על כפות המאזניים
19 אינטרסים מנוגדים שונים: מצד אחד, הצורך בוודאות בניהול כספי הציבור (תקציב
20 המדינה); הצורך להבטיח שוויון בין הנישומים לבין עצמם כך שכולם יהיו כפופים לאותם
21 "כללי משחק" וענייניהם יידונו בבתי המשפט ביעילות ובקדימות המתבקשת; הצורך
22 בהדדיות בין ההקפדה היתרה בה נבחנת עמידת רשות המסים במועדים הקבועים בחוק
23 לשם הפעלת סמכויותיה, לבין הקפדה מקבילה בבחינת עמידת האזרח בלוחות הזמנים
24 המוכתבים בחוק לשם ערעור על הפעלת סמכויות הרשות; וכן הנזק הראייתי העלול
25 להיגרם כתוצאה מאי עמידה במועדים כנדרש. מן העבר השני, ניתן למנות את זכות הגישה
26 לערכאות, שהיא זכות חוקתית אך לא מוחלטת; השאיפה לברר את סוגיות המס לגופן,
27 היכן שהדבר ניתן, על מנת להגיע לחקר האמת ולגבות מס כדין ולא מעבר לנדרש; הנטייה
28 הכללית לבחון בעין ביקורתית נסיונות מצד המדינה לחסום תביעות כלפיה בטענות
29 פרוצדורליות; וקיום האפשרות להביא לאיזון האינטרסים באמצעות פסיקת הוצאות
30 מבלי לסלק את ההליך כליל.
- 31



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

12. כידוע, לא אחת הדגישו בתי המשפט את חשיבותן של מסגרות הזמנים השונות הקובעות בחוקי המס (ובין היתר, המועדים להגשת השגות וערעורים). חרף הגישה הרווחת, המוצדקת כשלעצמה, להעדיף את המהות על פני הצורה, נפסק כי אין קיום יציב למערכת המס ללא קציבת מועדים כאמור (ראו גם ע"א 3602/97 **דניאל שחר ואח' נ' נציבות מס הכנסה** (ניתן ביום 26.12.2001), בייחוד בפסקאות 48 ו-49 לפסק הדין).
13. במקרה דנן, לא השכילה המערערת להצביע על כל סיבה, ולא כל שכן סיבה מספקת, המסבירה או המצדיקה את ההימנעות מצדה – במשך כשנה וחצי (ולכל הפחות, ארבעה עשר חודשים) – לתקוף בערכאות את החלטת המשיב שלא לדון בהשגה שהמערערת ניסתה להגיש.
- בתשובתה לבקשה לסילוק על הסף ובתצהיר שצורף לתשובה זו לא הובא כל נימוק למחדל הדיוני של המערערת במהלך תקופה זו (מעבר להצגת הקונסטרוקציה המשפטית המצוטטת בסעיף 16 להלן). דומה כי רק כאשר ננקטו נגדה אמצעים לגביית המס הגלום בשומות התשומות – בקיץ 2017 – היא החליטה לפעול ולא להשלים עם עמדת המשיב, שהובהרה לה היטב **במחצית הראשונה של שנת 2016**.
14. אודה כי אינני שש לסלק ערעור מס על הסף בשל איחור בהגשתו, אך העדר סיבה מספקת כלשהי מביאני, בהכרח, למסקנה כי אין מקום במקרה זה להפעלת הסמכות המוקנית לבית המשפט על פי תקנה 8 לתקנות.
15. והנה בפסיקת בתי המשפט נמצאות דוגמאות של איחורים בהגשת ערעורי מס הקצרים בהרבה מארבעה עשר חודשים, לגביהם **סירבו** הערכאות להאריך מועד בהתאם לתקנה 8: ע"מ 12-06-5354 **טריניטי מערכות מיחשוב בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב** (ניתן ביום 30.1.2013) – איחור של חודשיים בהגשת ערעור מס ערך מוסף; ע"מ 16-03-7766 **עזרא אילן הניה נ' מנהל מס ערך מוסף תל אביב 2** (ניתן ביום 28.11.2016) – איחור של שלושה חודשים וחצי בהגשת ערעור מס ערך מוסף; ע"מ 16-12-15299 **חברת ונ אבו אלעאפיה מאז 1879 (2006) בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 4** (ניתן ביום 2.4.2017) – איחור של שלושה חודשים בהגשת ערעור מס הכנסה. בעניין **טריניטי הנ"ל** הטעים כבוד השופט אורנשטיין (כתוארו אז):



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1 "מכאן, שהמועד להגשת הערעור חלף ביום 8.4.12, בעוד שהערעור הוגש
2 לפתחו של בית המשפט רק ביום 4.6.12, דהיינו זמן ניכר לאחר חלוף
3 המועד להגשתו, מבלי שהוגשה לבית המשפט בקשה להארכת מועד,
4 וממילא מבלי שיש למערערת טעם מיוחד לכך.

5 ...

6 לא נעלמה מעיניי ההלכה הפסוקה, לפיה על בית המשפט לנקוט משנה
7 זהירות בבואו לדחות הליך על הסף. יחד עם זאת, שעה שנקבעו מועדים
8 להגשת הליכים, והמבקש לא עמד בהם, ואף לא נתן טעם ענייני לכך, לא
9 כל שכן, לא טרח להגיש בקשה להארכת מועד, קצרה ידי להושיע. במיוחד
10 נכון הדבר, שעה שעסקינן באחור של כחודשיים ימים."

11
12 16. בסעיפים 3 ו-6 לתשובת המערערת לבקשה לסילוק על הסף נטען:

13
14 "למעשה עד להגשת הערעור לא התייחסה המשיבה כלל להשגה, ומשכך הדבר
15 לא זו בלבד שלא החל מעולם מרוץ הימים להגשת ערעור, אלא שדין ההשגה
16 להתקבל בהעדר דחייה לגופו של עניין בחלוף שנה מיום הגשת ההשגה...

17
18 ... בהעדר התייחסות להשגה בחלוף שנה מיום הגשתה אחת דינה להתקבל
19 בהתאם לחוק ולא יהיה מקום כלל להידרש לנימוקי המשיבה לגוף העניין."

20
21 17. אינני יכול לקבל קו טיעון זה. סעיף 82(א) לחוק מגביל את משך הזמן להגשת השגה
22 לשלושים ימים לאחר המצאת השומה.

23
24 אם השגה איננה מוגשת תוך פרק זמן זה, על החייב במס לפנות למנהל ולבקש היתר –
25 מטעמים מיוחדים – להגשה מאוחרת של השגה. אם יחליט המנהל כי לא מתקיימים
26 טעמים מיוחדים, כנדרש, וכתוצאה מכך הוא איננו מתיר הגשת השגה באיחור, אזי ממילא
27 אין השגה לדון בה. במקרה דנן עשתה המערערת דין לעצמה והגישה השגה על אף סירובו
28 של המשיב להאריך את המועד לכך. עובדה זו לא יכולה להטיל על המשיב חובה לדון
29 ב"השגה" כפי שהוגשה (ללא היתר) ולהחליט בה במסגרת סעיף 82(ב) לחוק.

30
31 מסיבה זו כלל אין תחולה למירוץ הזמן הקבוע בסעיף 82(ד) לחוק ("תוך שנה מיום השגת
32 ההשגה").



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

- 1
- 2 18. תפיסה זו של מבנה החוק מביאה אותי למסקנה כי **אילו** הייתי משתכנע כי הייתה סיבה
- 3 מספקת לאיחור בהגשת הערעור במקרה זה, **לא** הייתי מקבל את טענתו הנוספת של המשיב
- 4 בבקשה לסילוק על הסף. כזכור, טוען המשיב כי לא ניתן לערער במסגרת סעיף 83 לחוק
- 5 על החלטתו שלא להאריך למערערת את המועד להגשת השגה. כל כך למה? כי סעיף 83(א)
- 6 פותח במילים **"הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל בהשגה רשאי לערער עליה"** וכו'.
7 על פי הטיעון, החלטת מנהל שלא להתיר הגשת השגה בשל איחור איננה בבחינת "החלטה
- 8 בהשגה" ועל כן אין סעיף 83(א) חל עליה.
- 9
- 10 19. לטעמי גישה זו של המשיב עומדת בסתירה למגמה השלטת בפסיקה לפיה יש להעדיף את
- 11 השימוש בהסדרים המיוחדים המעוגנים בדיני המסים להכרעה במחלוקות בתחום זה על
- 12 פני השימוש בסעדים אזרחיים כלליים שאינם מותאמים לנושא המיסוי (והרי לא יעלה על
- 13 הדעת כי כלל לא תתאפשר ביקורת שיפוטית על החלטות המנהל לפי סעיף 82(א) סיפא).
- 14
- 15 ככלל, יש לנתב מחלוקת מסים להליכים הייחודים הכלולים בחוקי המס ולא להתיר
- 16 התדיינות במסגרות אחרות שלא נועדו לכך: ראו ע"א 306/78 **קרוליק נ' עזבון המנוח**
- 17 **פנחס ואח'** (ניתן ביום 19.2.1979) וכן, לאחרונה, ע"מ 71660-01-18 **סקייטק הנדסה ובניה**
- 18 **בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף חדרה** (החלטה שניתנה ביום 3.5.2018), שם מתייחסת כבוד
- 19 השופטת וינשטיין ל"פורום הנאות" לדיון בטענות החברה כנגד החלטה מסויימת על פי
- 20 החוק מס ערך מוסף (ראו בייחוד סעיפים 15 ו-26 להחלטה ודברי בית המשפט לפיהם "...
- 21 **הרי ברי כי הערכאה המתאימה והמיומנת לבחינת טענותיה של המערערת ביחס**
- 22 **להחלטת המשיב לדחות את בקשתה להירשם כ'עוסק' – היא בית המשפט המחוזי**
- 23 **בשבתו בערעור לפי חוק מע"מ."**
- 24
- 25 20. כאמור, להבנתי סעיף 82 לחוק טומן בחובו שני סוגים של החלטות הנוגעות לנושא הגשת
- 26 השגה:
- 27 (א) החלטה כאמור בסעיף 82(א) סיפא בעניין התרת הגשה באיחור. סעיף 82(א) סיפא
- 28 דומה במהותו לסעיף 116 לחוק, שכותרתו **"דחיית מועדים"**, שם נקבע כי: **"המנהל**
- 29 **רשאי להאריך כל מועד שנקבע בחוק זה או בתקנות על פיו לעשיית דבר, למעט מועד**
- 30 **להגשת ערעור או ערר..."**. עם זאת סעיף 82(א) סיפא הוא דין ספציפי, החל רק בענייני
- 31 השגות;
- 32



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1 (ב) החלטה כאמור בסעיף 82(ב) לגופו של עניין ההשגה.

2

3 החלטה שלילית בהקשר של סעיף 82(א) סיפא מייתרת את הצורך לקבל החלטה מן הסוג
4 המוסדר בסעיף 82(ב).

5

6 21. יוער כי אין בחוק מס ערך מוסף הסדר ערעור כללי ואחיד: יש כמובן ערעור לפי סעיף 83
7 (המצוי בפרק י"ב לחוק: "קביעה, שומה, השגה וערעור") ובנוסף לכך פזורות לאורך החוק
8 הוראות נוספות המקנות לחייב במס זכות להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי כנגד
9 החלטות שונות של המנהל (ובין היתר, מצויות זכויות ערעור כאמור בסעיפים 50, 74, 77א,
10 77ב, 95, 106, 112, 113, 128 ו-138 לחוק).

11

12 22. האם משמעות עמדת המשיב בשאלה זו היא הפניית העוסק, הרואה את עצמו מקופח
13 מהחלטת המנהל על פי סעיף 82(א) סיפא, לעבר שערי בית המשפט הגבוה לצדק כדי
14 שערכאה נכבדה זו תבחן את הנסיבות העובדתיות של האיחור בהגשת ההשגה ותחליט אם
15 התקיימו טעמים מיוחדים אם לא? או שמא הגשת המרצת פתיחה בפני בית המשפט
16 המחוזי היא דרך נאותה יותר? ב"כ המשיב נשאל בנושא זה במהלך הדיון בבקשה דן
17 והשיב:

18

19 **"מבלי שהדבר יחייב אותי בג"צ יכול להיות דבר טוב. יכול להיות המרצת**

20 **פתיחה אולי אפילו לבימ"ש שלום."**

21 (עמוד 5, שורה 23)

22

23 שוב, לדידי אין כל סיבה עניינית שמקרה מסוג זה לא יידון באכסניה הטבעית לו – היא
24 ערעור מס ערך מוסף.

25

26 23. יתרה מזאת, לשונו של סעיף 83(א) לחוק איננה מחייבת מסקנה אחרת. המלים **"בהחלטת**
27 **המנהל בהשגה"** עשויות להתייחס להחלטות מכל אחד משני הסוגים המנויים לעיל:
28 החלטה בדבר אי מתן היתר הגשה בשל איחור, כאמור בסעיף 82(א) סיפא, והחלטה לגופו
29 של עניין (לאחר קיום דיון), לפי סעיף 82(ב) לחוק. דהיינו, התיבה **"החלטה בהשגה"**
30 שבסעיף 83(א) יכולה להורות על כל החלטה הנוגעת להשגה, תוכנה, צורתה, ומועד הגשתה
31 (והשוו דברי כבוד השופט אשר בעניין קרוליק הנ"ל: **"כשלעצמי, הייתי מאמץ את הגישה,**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1 שלפיה קביעת חבותו של אדם למס, כולל החלטה בכל שאלה הכרוכה בקביעת החבות
2 והיקפה".

3
4 פרשנות כזו לא תותר, ללא כל הצדק, החלטה שלילית על פי סעיף 82(א) סיפא לחוק מחוץ
5 לתחום הביקורת השיפוטית המתבקשת, כך שעוסק שביקש להגיש השגה באיחור וסורב,
6 יוכל לתקוף החלטה זו לפי סעיף 83 (הן בשאלת עצם האיחור בהגשה והן בשאלת קיום
7 טעמים מיוחדים).

8
9 24. ניתן למצוא הקבלה מסויימת למקרה הנוכחי בפסק דין **אבו אלעאפיה הנ"ל**, שם הטעימה
10 כבוד השופטת סרוסי כי:

11
12 **"כאשר לא התקיים הליך שימוע בפני המשיב, משום שלטענתו**
13 **השתהותה של המערערת בהגשת הבקשה לשימוע הייתה בלתי מוצדקת,**
14 **ספק אם ניתן לערער לבית המשפט לגופה של החלטת הפסילה. עם זאת,**
15 **ניתן יהיה להעמיד למבחן הביקורת השיפוטית את החלטתו של המשיב,**
16 **שלא לאפשר למערערת להשמיע את טענותיה בפניו כנגד כוונתו לפסול את**
17 **פנקסיה שכן השתהותה בהגשת הבקשה הייתה בלתי מוצדקת.**"
18 (סעיף 21 לפסק הדין; קו ההדגשה איננו במקור)

19
20 אמנם בהמשך השופטת סרוסי מציינת כי **"אעיר, בהערת אגב, כי אינני רואה להידרש**
21 **לשאלה מהו ההליך המשפטי הנכון לבחינת זכאותה של המערערת לקבלת אורכה**
22 **להשמעת טענותיה בפני המשיב...**", אך בפועל היא המשיכה לדון בסוגיית הארכת המועד
23 **"מטעמי יעילות".**

24
25 25. המשיב הביא את האמור בע"מ 17-09-44020 א בני שחתות בע"מ נ' מס ערך מוסף נצרת
26 (החלטה שניתנה ביום 26.11.2017 מפי כבוד השופטת הוד) כאסמכתא לכך כי לא ניתן
27 לערער במסגרת סעיף 83 לחוק על סירוב מנהל מס ערך מוסף להאריך את המועד להגשת
28 השגה (באותו מקרה הגישה החברה בקשת ארכה מבלי להגיש בפועל השגה, והמשיב דחה
29 את הבקשה). אמנם ניתן להבין את דברי בית המשפט כתומכים בעמדת המשיב דנן:

30
31 **"בסעיף 83 לחוק מע"מ נקבע, כי מי שרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל**
32 **בהשגה רשאי לערער עליה בפני בית המשפט המחוזי. במקרה בו עסקינן**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

1 לא הוגשה השגה ולא ניתנה בה החלטה ועל כן אין בידי המבקשת להגיש

2 ערעור בהתאם לסעיף 83 לחוק.

3 (סעיף 12 לפסק הדין)

4
5 אולם גם ניתן להבין את המילים "אין בידי המבקשת להגיש ערעור" כמכוונות להעדר
6 אפשרות לתקוף באמצעות ערעור לבית המשפט המחוזי את השומה עצמה – בהעדר השגה
7 – מפני שיהיה בכך "דילוג" על שלב שומה נחוץ (למסקנה דומה הגיעה השופטת סרוסי,
8 בהקשר אחר, בעניין אבו אלעאפיה הנ"ל). לפיכך אין הכרח למצוא באמירה הנ"ל בעניין
9 בני שחתות שלילה של אפשרות להגיש ערעור כנגד החלטת המנהל לסרב להאריך את
10 המועד להגשת ההשגה. והנה כי כן, בהמשך ההחלטה בעניין בני שחתות אומר בית המשפט
11 (סעיף 14):

12
13 "מצאתי, כי לא נפל פגם בהחלטת המשיב שלא להאריך את המועד

14 להגשת השגה וכי אין כל הצדקה להיעתר לבקשה להשיב את הדיון

15 למשיב בכדי שהלה ידון בהשגה."

16
17 דהיינו, שיקול הדעת של המשיב בדחותו את בקשת הארכה כן נבחן על ידי בית המשפט
18 וזאת במסגרת ערעור שהוגש על פי סעיף 83 לחוק.

19
20 26. בנסיבות המקרה דנו, ולאור המסקנה אליה הגעתי בסוגיית האיחור בהגשת הערעור לבית
21 משפט (להבדיל מסוגיית האיחור בהגשת ההשגה, שלא נדונה כאן), אינני נדרש בסופו של
22 דבר להכריע בשאלת היקף תחולתו של סעיף 83(א) לחוק.

23
24 27. כך או כך, המערערת בחרה להגיש ערעור לפי סעיף 83 לחוק והיא איחרה איחור רב (ארבעה
25 עשר חודשים למצער) בעשותה כן. היא לא סיפקה כל סיבה לכך ואין בטיעון המעגלי לפיו
26 כלל לא נדרשת הגשת ערעור (כי ממילא השגת המערערת התקבלה מכוח סעיף 82(ד) לחוק)
27 כדי להושיע. בהעדר סיבה מספקת אינני יכול לפעול בהתאם לתקנה 8 לתקנות. מסקנה זו
28 מתחזקת לנוכח העובדה כי מדובר לכאורה בשני רבדים שונים של איחור – אחד בהשגה
29 והשני בהגשת ערעור. עובדה זו מלמדת כי המערערת לא הקפידה לממש את זכויותיה
30 הדיוניות במועד והאחריות לתוצאות הדבר מונחת לפתחה.

31



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

16 מאי 2018

ע"מ 17-09-17039 מובייל מקס טכנולוגיות בע"מ נ' רשות המיסים

- 1 28. אוסיף בשולי הדברים, כי גם עיון בטענות המערערת לגופו של עניין, בסוגיית התרת ניכוי
2 מס התשומות, איננו מגלה סיכוי גבוה במיוחד לקבלת הערעור - והדברים נאמרים בזהירות
3 כי טרם הובאו כל ראיות לכאן או לכאן - ונראה כי קיים סיכוי בלתי מבוטל שהערעור היה
4 נדחה.
5
6 29. אשר על כן, החלטתי לקבל את בקשת המשיב לסלק את הערעור על הסף מחמת האיחור
7 בהגשתו (אך לא על בסיס הטיעון הנוסף אשר העלה המשיב כמוסבר).
8
9 המשיב לא דק פורתא אם הוא מבקש את סילוק הערעור על הסף מכוח תקנות 100 לתקנות
10 סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 (מחיקה) או מכוח תקנה 101 לתקנות (דחייה), ושתי
11 התקנות מוזכרות בנשימה אחת במבוא לבקשה. במצב זה הנני מורה על מחיקת הערעור
12 מכוח תקנה 100 לתקנות אלו.
13
14 30. החלטתי כי בנסיבות העניין אין מקום לתת צו להוצאות.
15
16 31. מזכירות בית המשפט תמציא את פסק הדין לב"כ שני הצדדים.
17
18
19 ניתן היום, ב' סיון תשע"ח, 16 מאי 2018, בהעדר הצדדים.
20
21

הרי קירש, שופט

22

