



## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 2755/08

בפני :  
כבוד השופטת א' חיות  
כבוד השופט נ' הנדל  
כבוד השופט ע' פוגלמן

המערערים :  
1. דליה פלח  
2. רפי פלח  
3. אור פלח  
4. בר פלח

נגד

המשיבים :  
1. מס הכנסה-פקיד שומה תל אביב 3  
2. המוסד לביטוח לאומי  
3. אלי פלח

ערעור על פסק הדין של בית המשפט המחוזי תל אביב  
מיום 07/02/2008 בתיק הפ 1096/06 שניתן על ידי  
כבוד השופט יהודה זפט

תאריך הישיבה : י' באדר התש"ע (24.02.10)

בשם המערערים : עו"ד גלעד ברון

בשם המשיבים : 1-2 עו"ד יהודה ליבליין, עו"ד בועז פיינברג  
בשם משיב 3 : אינו מיוצג

### פסק-דין

השופט נ' הנדל:

העובדות הצריכות לעניין

1. ערעור זה מתמקד בפרשנות הראויה שיש להעניק לסעיף 119 א (ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן 'סעיף 1019 א(ב)'), שעניינו סמכותן של רשויות המס לגבות חוב באמצעות נכס שהועבר על ידי החייב במס לקרוב משפחה.

מערערת 1 (להלן 'המערערת') ומשיב 3 התחתנו בשנת 1984 ולהם שלושה ילדים – המערערים 2-4. בתאריך 23.7.03 נערך בין המערערת לבין משיב 3 הסכם גירושין, אשר קיבל תוקף של פסק דין ולפיו העביר משיב 3 למערערת את חלקו בדירה בחולון (להלן 'הדירה'). בתאריך 11.3.04 רשמה המערערת את זכויותיה בדירה בפנקס המקרקעין. הפן השני של התמונה העובדתית הוא כי למשיב 3 חוב למס הכנסה, העומד על סך של כ – 1.8 מליון ₪ בגין שומות עבור השנים 94 ו-96-98. ערעור על שומות המס שהוגש מטעמו – נדחה במסגרת פסק דין מתאריך 2.10.05. בתאריך 22.1.06 נרשמה הערה בפנקס המקרקעין בדבר זכויותיו של מס הכנסה בדירה. זהו הרקע להגשת תביעה על ידי המערערת נגד המשיבים למתן פסק דין הצהרתי, לפיו הזכויות בדירה הינן בבעלותה ולפיכך משיבים 1 ו-2 אינם רשאים להטיל עיקול, לשעבד או לממש את הזכויות בדירה בגין חובותיו של משיב 3.

בית המשפט המחוזי דחה את התביעה בנתחו את סעיף 119א(ב), המאפשר למס הכנסה לגבות חיוב במס מנכסי החייב, אף אם הלה העביר את נכסיו לידי צד שלישי – זאת, בהתקיים התנאים הקבועים בסעיף. נקבע כי במקרה זה קוימו התנאים במלואם ועל כן רשאי מס הכנסה לגבות את חובו באמצעות הדירה שהועברה ממשיב 3 לידי המערערת. בבית משפט קמא ובערעור שבפנינו נחלקו הצדדים בשאלה האם התנאים הנקובים בסעיף אכן התמלאו במקרנו. על מנת להבין את יריעת המחלוקת לאשורה, נציג תחילה את סעיף 119א(ב) על תנאיו.

2. סעיף 119א(ב) לפקודה, שכותרתו גביית מס בנסיבות מיוחדות, קובע כדלקמן:

"היה ליחיד חוב מס סופי לשנת מס פלונית והוא העביר את נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית לקרובו או לחברה שהוא בעל שליטה בה, בלי שנותרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהוא חייב בו ממי שקיבל את הנכסים בנסיבות כאמור, כל עוד לא עברו שלוש שנים מתום שנת המס שבה היה חוב המס לסופי, או שבה הועברו הנכסים, לפי המאוחר".

כפי שניתח בית משפט קמא את הוראות הדין, מונה הסעיף חמישה תנאים הרלוונטיים בענייננו:

- א. חוב המס הפך לחוב מס סופי.
- ב. לא נותרו לחייב אמצעים אחרים לסילוק החוב.
- ג. הנכס הועבר מהחייב לקרובו.

ד. ההעברה נעשתה ללא תמורה או בתמורה חלקית.

ה. לא חלפו שלוש שנים מתום שנת המס בה היה חוב המס לסופי או משנת המס בה הועבר הנכס, לפי המאוחר.

בית משפט קמא קבע, כאמור, כי כל התנאים לעיל התמלאו במלואם. נקבע כי חוב המס של משיב 3 הפך סופי בתאריך 2.10.05 – המועד בו ניתן פסק דין בהליך אחר, במסגרתו נדחה ערעורו כלפי השומות ופסק הדין בעניינן הפך חלוט. נקבע כי למשיב 3 אין אמצעים נוספים לסילוק חוב המס. המערערת הינה בת זוגו של החייב – הוא משיב 3. כך הייתה במועד עריכת הסכם הגירושין ובמעמד זה נותרה כל השנים. לפיכך, מדובר בהעברה לקרוב. עוד נקבע כי על פי העולה מהסכם הגירושין ומפנקס המקרקעין, נעשתה העברת זכויות החייב בדירה למערערת ללא תמורה. לבסוף, נקבע כי העברת הזכויות בדירה למבקשת הושלמה ברישום ביום 11.3.04 ושממילא טרם חלפו שלוש שנים מהתאריך האמור ועד למועד רישום הערת האזהרה לטובת מס הכנסה. יתרה מכך, לא חלפו שלוש שנים מהמועד בו נערך הסכם הגירושין ואף לא מהמועד בו ניתן פסק הדין בעניינן של שומות המס.

#### טענות הצדדים

3. לטענת המערערים, שגה בית משפט קמא בקבעו כי מס הכנסה רשאי להטיל עיקול על חלקו של משיב 3 בדירת המערערת. לשיטתם, תנאי הסעיף אינם חלים על המסכת העובדתית בתיק זה הן לאור לשונו והן על פי תכליתו החקיקתית. לדבריהם, לא התקיים התנאי בדבר העברה לקרוב. 'קרוב' מוגדר בסעיף האמור כהגדרתו בסעיף 88 לפקודת מס הכנסה – דהיינו, לרבות בן זוג. בן זוג מוגדר בסעיף 1 לפקודה כ"אדם נשוי החי ומנהל משק בית משותף עם מי שהוא נשוי לו". המערערים גורסים כי ממועד עריכת הסכם הגירושין ועד היום – חדלה המערערת מלנהל משק בית משותף עם משיב 3. על פי קו זה, גם אם משיב 3 היה עוזב את הבית ימים או שבועות לאחר הסכם הגירושין – אין בכך לגרוע מהעובדה שאף לפני חתימת הסכם הגירושין גמלה בליבה של המערערת ההחלטה להתגרש ממנו. משכך, ראוי שבית המשפט יקבע כי מבחינה מהותית היו בני הזוג פרודים ושאינן לראות בהם בני זוג על פי הגדרת הפקודה. בסיכומיהם הדגישו המערערים כי הסעיף אינו חל על זוג נשוי אשר אינו מנהל משק בית משותף. עוד הודגש כי הוכח שבני הזוג לא ניהלו משק משותף כדרישת הסעיף. זאת, על פי עדותה של המערערת, שלא נסתרה.

באשר לתנאי בדבר העברה ללא תמורה – נטען כי הסכם גירושין אינו הסכם מתנה וככזה אין בו העברת זכויות ללא תמורה. העברת הדירה נעשתה בכפוף לתנאים שבהסכם הגירושין. העובדה שלא ניתן לכמת את מלוא החובות והזכויות דווקא מחזקת את הטענה כי לא ניתן לראות בהסכם גירושין העברה ללא תמורה של הדירה.

טענה נוספת של המערערים הינה נגד קביעת בית משפט קמא, לפיה משהפך חוב המס לסופי – רשאי מס הכנסה לפעול לגביית החוב של משיב 3 מהזכויות שהועברו לידי המערערת. זאת, גם אם ההעברה בוצעה לפני שחוב המס הפך סופי. המערערים סבורים שיש לפרש את הסעיף באופן בו אם העברת הנכס ללא תמורה בוצעה לאחרי שחוב המס הפך לסופי – רק אז תהא למס הכנסה הסמכות לגבות את החוב על פי סעיף 119א(ב). עוד הודגש כי מקום בו מאפשרת לשון הסעיף שתי פרשנויות, יש לבכר את הפרשנות המגשימה את תכלית החוק. אם הפרשנות התכליתית מעוררת קשיים יש להעדיף את הפרשנות המקלה עם הנישום. במישור העקרוני נטען כי לא רק הפרשנות המילולית מובילה למסקנה שתנאי הסעיף לא התמלאו כאן, אלא גם הפרשנות התכליתית. תכלית החוק נועדה למנוע התחמקות מתשלום חוב מס סופי וליתן לפקידי המס את הכלים והיכולת המעשית לגבות את חובו של סרבן המס. צוין שבתיק זה הנכס לא הועבר במטרה להבריחו, מה גם שבית משפט קמא כלל לא בחן את העניין. עוד הודגש כי ירידה לנכסיה של המערערת מכוח הסכם הגירושין, כאשר היא נדרשת לשלם חוב של אדם אחר עמו אינה מקיימת משק בית משותף – פוגעת בזכות הקניין שלה. לכך יש להעניק משקל אף לעניין פרשנות הסעיף, שצריכה להיעשות ברוח חוקי היסוד ובאופן מצומצם.

מנגד, סבורים המשיבים 1 ו-2 (להלן 'המשיבים') כי צדק בית משפט קמא בקבעו שתנאי הסעיף התקיימו במלואם. באשר לתנאי בדבר העברה לקרוב – נטען שהעובדות תומכות דווקא בעמדת המשיבים. עולה מהחומר, למשל, כי המערערת ומשיב 3 ניהלו משק בית משותף תקופה ממושכת לאחר הסכם הגירושין. באשר לתנאי בדבר העברה ללא תמורה – הודגש כי המערערת לא שילמה עבור רכישת זכויותיו של משיב 3 בדירה.

באשר לטענה העקרונית של המערערים, לפיה יש לפרש את הסעיף בצמצום ושעליו לחול רק כאשר הנכסים הועברו לאחרי שחייב המס הפך סופי – סבורים המשיבים כי לשון הסעיף אינה תומכת בפרשנות זו. הסעיף אינו קובע מהי נקודת הזמן בה בוצעה העברה בנכס. על כן, ברי כי ההעברה יכולה להתבצע גם טרם הפך חוב המס לסופי. פרשנותם של המערערים, נטען על ידי המשיבים, מייתרת חלק מהסיפא של

הסעיף – כפי שיובהר בהמשך. לטענת המשיבים, תכלית החוק מובילה אף היא למסקנה דומה. תכלית הסעיף הינה מניעת הברחת נכסים על ידי חייב במס. לגישתם, רק הפרשנות המוצעת על ידם תואמת את התכלית הרלוונטית.

## דיון

4. המחלוקת בערעור זה מתגלעת בעיקרה סביב שאלת פרשנותו של סעיף בפקודת מס הכנסה. מלאכת הפרשנות קשה היא. לעתים, נובע הקושי מחבלי ההכרעה. לעתים, הוא נעוץ במשמעותה של תוצאת ההכרעה. במקרנו, טוענים שני הצדדים – ויש צדק בטענת כל אחד מהם – כי אם תאומץ הפרשנות המוצעת על ידי הצד שכנגד, תתקבל תוצאה המהווה פגיעה ממשית באינטרס המיוצג על ידם עד כדי חוסר סבירות.

במה דברים אמורים? הרישא של הסעיף קובעת "היה ליחיד חוב מס סופי... והוא העביר את נכסיו... לקרובו". מדובר, אפוא, בשני תנאים מצטברים: קיומו של חוב מס סופי והעברה לקרוב. הצדדים חלוקים בשאלה האם יש חשיבות לסדר הכרונולוגי של התרחשות שני התנאים: לדעת המערערים, מותנית תחולת הסעיף בכך שחוב המס הפך לסופי ולאחר מכן העביר החייב במס את נכסיו לקרובו. עמדת מס הכנסה (להלן 'המשיב') היא שההעברה יכולה להתרחש הן לפני הפיכתו של החוב לסופי והן לאחריו. הבעייתיות הכרוכה בקבלתה של גישת המשיב נובעת מכך שלפי קו טיעון זה, יוחל הסעיף האמור גם אם העברת הנכס על ידי החייב לקרובו התרחשה, למשל, 10 שנים טרם ידע החייב שעומד נגדו חוב מס. המשמעות היא – וזוהי אף טענת המערערים – כי גם אם החייב במס והנהנה מההעברה פעלו בתום לב בעת ההעברה, ניתן יהא לבטלה רטרואקטיבית, אף זמן רב לאחר ביצועה. זאת, מפני שהבחינה לאחור אינה מוגבלת בזמן. לעומת זאת, פרשנותם של המערערים מציגה או יוצרת סבך אחר. אם הסעיף יוחל רק לאחר שהפך החיוב במס לסופי – כי אז יוכל חייב במס להעביר את הנכס לקרוב, כל עוד העניין לא מוצה, לרבות דיון בפני בית המשפט העליון. החייב יוכל לטעון שעד להכרעה כאמור חיובו אינו סופי. הוא יתכנן צעדיו תוך כדי ניהול הליכים שונים, ולו רק על מנת שהחוב לא יסווג כסופי. הדילמה, אפוא, הינה כדלקמן: פרשנות המערערים מיטיבה עם החייב עד מאוד. באופן מלאכותי, יכול הוא לדחות את הקץ – קרי, קיומו של חיוב סופי. הבחירה נתונה בידיו אם לנקוט הליכי השגה שונים, אפילו אם מדובר בהליכי סרק שכל מטרתם להאריך את המועד בו ניתן יהא לקבוע שהחיוב במס הפך סופי. בל נשכח כי החייב במס רשאי להגיש הליכי השגה שונים – הן במישור המנהלי והן בפני בית המשפט. נוצר תמריץ לפעול בחוסר תום לב. התוצאה תהיה יכולת להתחמק מתשלום מס על ידי העברת הנכס לקרוב. מהצד האחר, פרשנות

המשיב מצמצמת עד מאוד את טווח הפעולה של החייב הפוטנציאלי במס. חשוב מכך, הפגיעה היא גם בצד ג', הוא למשל קרוב המשפחה אליו הועבר הנכס. הלה עשוי להניח שהנכס מצוי בבעלותו ולגלות בחלוף השנים – אם יוטל על המעביר חוב מס סופי – שכל פעולת העברה עלולה להתבטל. זאת, גם אם במועד ההעברה טרם החלה להיבנות התשתית, שהובילה ליצירת החיוב הסופי במס של המעביר.

נדמה כי אין מנוס מלהתייחס לחששותיו של כל צד. ההצבעה של צד על כך שאם תאומץ עמדת חברו, עלולה להתקבל תוצאה בעייתית או לא סבירה – עשויה לחזק את עמדתו. ברם, עסקינן בראש ובראשונה בשאלת פרשנות ויש להכריע בה על פי המבחנים המנחים בשיטתנו – לשון החוק ותכליתו.

כללי פרשנות בחוקי מס

5. כללי פרשנותם של חוקי מס השתנו ואף עברו טלטלה. כפי שהיטיב לתאר זאת חברי השופט ע' פוגלמן:

“פרשנות דיני המסים ידעה תמורות בעשורים האחרונים. בעוד שבעבר מקובל היה לפרש את חקיקת המס באופן ייחודי שהיה דווקני ומצמצם, אשר פעמים היטיב עם הנישום, ופעמים לא נטה עימו חסד (ראו אלפרד ויתקון ויעקב נאמן דיני מסים 41-42 (1969); ע”א 10554/02 ערכים תיקי השקעות (1993) בע”מ נ’ פקיד שומה ת”א 1 ([פורסם בנבו], 21.11.06), ההלכה הנוהגת כיום הינה כי לא קיים עוד הבדל בין פרשנותו של כל חוק לפרשנותם של חוקי המס (ע”א 8863/07 – ב.מ. כפריס נ’ מנהל מע”מ חיפה (28.3.10)).”

אכן, נפסק כי אין יחוד בכללי הפרשנות של דיני מס. כפי שקבע הנשיא ברק

בהלכת חצור:

“כללים אלה, המשמשים לפירוש חוקים בדרך כלל, משמשים גם לפירושם של חוקי מסים. אין להם לחוקי המסים כללי פרשנות משלהם... כמו כל חוק אחר, גם לעניין חוק מס נקודת המוצא היא לשון החוק, והשאלה היא, אם לאפשרויות השונות יש עיגון, ולו מינימאלי, בלשון ההוראה. מבין האפשרויות הלשוניות השונות יש לבחור אותה אפשרות, המגשימה את מטרתה של חקיקת המס. לעתים מטרת החקיקה היא הטלת מס, ולעתים מטרתה היא פטור ממס. בזו כבזו על הפרשן ליתן אותו פירוש, המביא להגשמת תכלית החקיקה” (ע”א 165/82 קיבוץ חצור נ’ פקיד שומה רחובות, לט (2), 70, 75).

נדמה כי השאיפה לפי גישה זו היא לשמור על כללי פרשנות אחידים בכל תחומי המשפט. ברם, דיני המס בעלי מאפיינים ייחודיים. במסגרת הסוגיה המתעוררת כאן, די לומר כי ייתכן שהדרך לגשר בין הדברים בכלים הפרשניים הקיימים היא שימוש במפתח החשוב לפריצת דלת הפרשנות – בדיקת תכלית החוק. המונח 'תכלית' עשוי לקבל היקף אחר במפגשו עם דינים שונים. לשון אחרת, הואיל והתכליות ותחומי העיסוק של חוקים שונים אינם זהים – גישת הפרשן תושפע בהתאם. כך או כך, המבחנים המנחים את מלאכת הפרשנות הינם, כאמור, לשון החוק ותכליתו. כדברי חברי השופט ע' פוגלמן (בר"מ 4832/07 - רכבת ישראל בע"מ נ' מנהל הארנונה - מועצה איזורית דרום השרון ואח' תק-על 2010(1), 9310, 9316 (22.2.10)):

"כפי שנקבע בהלכה הפסוקה פעמים רבות, לא קיים הבדל בין פרשנות חקיקה ככלל, לבין פרשנותם של דיני המס. נקודת המוצא הינה לשון החוק, כשמבין החלופות השונות שלהן קיים עיגון בטקסט, יש לבחור את זו המגשימה את תכליתה של החקיקה"

נפתח בבדיקת לשון החוק, תוך אזכור דברי השופט מ' חשין בעניין פלוני:

"פרשנות של טקסט המונח לפנינו הינה ביאור והסבר של אותו טקסט, רעיון ותכלית. הטקסט הוא המונח במרכז הבימה ואנו הפרשנים הולכים-סובבים אותו סחור-סחור. אכן, פירושו של טקסט אינו אך פירוש המילים שבו, מילה אחר מילה. אותיות חוברות למילים, מילים מאגדות עצמן לפסוקים, פסוקים מארגנים עצמם לטקסט שלם, והמשמעות של המילים, של הפסוקים ושל הטקסט כולו – רעיון ותכלית – נגזרות מכל אלה ומן הסובב אותם, מעגלים מעגלים, מעגלים קרובים ומעגלים שאינם כה קרובים. ואולם בסוף כל הסופות מטרחנו היא פרשנות, וככל שנרחיק לכת באותם מעגלים קונצנטריים – מעגלים שהטקסט במרכזם ובו כוח הכבידה – תמיד נחזור אל הטקסט" (ע"א 3798/94 פלוני נ' פלונית, פ"ד נ(3) 133, עמודים 172-173).

ומן הכלל אל הפרט.

לשון סעיף 119א(ב) לפקודת מס הכנסה

6. הפרשנות הלשונית של סעיף 119א(ב) תומכת בעמדת המשיב. הסעיף אינו מציין כי תנאי לתחולתו הוא שהעברת הנכס התרחשה רק לאחר שחוב המס הפך לסופי.

לרשות המחוקק עומדים הכלים להבהיר, אם יחפוץ, כי עסקינן בתנאים מצטברים וכרונולוגיים וזאת לא עשה. נימוק זה הינו על דרך החסר: הסעיף אינו אומר בצורה מפורשת שהתנאים הינם כרונולוגיים. יתרה מכך, אף מהותם של שני התנאים אינה מחייבת את הבנת הסעיף באופן המציב דרישה כרונולוגית. לצד זאת, יש נימוק אחר התומך בעמדת המשיב, שיסודו בכתוב בהמשך הסעיף.

נכתב בסיפא כי "ניתן לגבות את חוב המס... כל עוד לא עברו שלוש שנים מתום שנת המס שבה היה חוב המס לסופי, או שבה הועברו הנכסים, לפי המאוחר". הסיפא מציגה, אפוא, שתי אפשרויות לתחילת גבולותיה של תקופת הגבייה: האחת, שלא חלפו שלוש שנים מתום שנת המס הרלוונטית. השנייה, שלא חלפו שלוש שנים מהמועד שבו הועברו הנכסים. המועד הקובע הוא המאוחר מביניהם. אם נאמץ את הצעת הפרשנות של המערערים, לפיה העברת הנכסים חייבת להתרחש לאחר שחוב המס הפך לסופי – כי אז תתייחר האפשרות הראשונה. זאת, מהטעם שעל פי ההצעה הפרשנית של המערערים חייבת העברת הנכסים להתבצע לאחר שהפך חוב המס לסופי. אם כך, ההעברה לעולם תהא מאוחרת יותר ממועד הפיכת חוב המס לסופי. פרשנותם של המערערים בדבר הרישא של הסעיף גורמת לכך שאין היגיון בסיפא של הסעיף. אין טעם להורות כי יש לפעול על פי התאריך המאוחר מבין שתי האפשרויות, כאשר הרישא קובעת אליבא דמערערים שמועד העברת הנכסים בהכרח מאוחר יותר.

ואולם, הדברים אינם כה פשוטים וחד משמעיים. לשם הדיוק, הרישא של הסעיף מתייחסת ליחיד שהינו בעל "חוב מס סופי לשנת מס פלונית" ואילו הסיפא עוסקת בתקופה בת שלוש השנים "מתום שנת המס שבה היה חוב המס לסופי". מכאן, המערערים רשאים לטעון כי גם על פי הפרשנות שהוצעה על ידם, ייתכנו מצבים בהם תיוודע משמעות לתחרות בין שתי האפשרויות המופיעות בסיפא – שלוש שנים "מתום שנת המס שבה היה חוב המס לסופי" או תקופה של שלוש שנים ממועד העברת הנכסים. יוצא שגם על פי פרשנות המערערים, לפיה מדובר בתנאים כרונולוגיים ומצטברים, ייתכן מצב בו תאריך של שלוש שנים לאחר מועד ההעברה יהא מוקדם יותר מאשר תאריך של שלוש שנים מסוף שנת המס בה הפך חוב המס לסופי. אין עסקינן בהכרח באותה תקופה. במצב כזה, ההבדל בין שתי התקופות בסיפא יכול למצוא ביטוי בימים, שבועות ואפילו חודשים עד לכמעט שנה. מועד הרישא תלוי בתאריך בו נקבע החוב כסופי, יהא זה אשר יהא. מועד הסיפא תמיד יחול בסוף שנת המס. כאמור, בהנחה שהעברת הנכסים נופלת בתוך תקופת התפר שבין המועד בו הפך החוב לסופי לבין סוף שנת המס שבה הפך החוב לסופי – המועד המאוחר, והקובע על פי הסעיף, יהא מועד תום שנת המס בה הפך החוב לסופי. ועדיין, הפרשנות המוצעת



על ידי המערערים מעוררת קושי. יש לזכור כי החייב במס אינו יכול לקבוע באיזה מועד הפך חובו לסופי. החלטה כגון דא ניתנת על ידי הרשות המוסמכת לכך או על ידי בית המשפט. בהתאם לאמור לעיל, עולה כי פרשנות המערערים הינה אפשרית הואיל ובמקרים מסוימים יהא צורך לקבוע מהו המועד המאוחר יותר.

ברם, השאלה אינה רק אם פרשנות מסוימת אפשרית היא, אלא גם יש לשאול האם הפרשנות הגיונית וסבירה. על פי פרשנות המשיב, הצורך בקביעת מועד מאוחר יותר בסיפא נובע מקשת רחבה של אפשרויות, כיוון שניתן להעביר את הנכסים לפני ואחרי שחוב המס הפך לסופי. לעומת זאת, כדי להצדיק את פרשנות המערערים יש להתמקד אך ורק במונח שנולד בסיפא – תום שנת המס בה הפך החוב לסופי – כדי לקבוע מהו המועד המאוחר יותר. על פני הדברים, עסקינן בעניין שולי, שאינו דורש קביעת לוח זמנים של קדימות. המדובר בתקופה קצרה ומוגבלת של חודשים ספורים לרוב, אשר תכליתה אינה נהירה. הרי, עמדת המערערים היא שלא ניתן להעביר את הנכס לאחר שהפך חוב המס לסופי. אם זוהי הנחת היסוד ברישא, המועד המאוחר יותר הינו מועד ההעברה. אם כך, קשה להבין מדוע המחוקק ייאלץ לקבוע מחדש מהו המבחן המאוחר יותר בסיפא אך ורק משום שקבע מועד נוסף בסיפא ולא הסתמך בה על המועד בו הפך חוב המס לסופי, אלא על תום שנת המס בה הפך החוב לסופי. זאת, בתוספת של שלוש שנים למועדים הנקובים. מהעבר האחר, פרשנות המשיב משתלבת עם מבנה הסעיף לאורכו.

על סמך האמור, מבחן הפרשנות המילולית תומך בעמדת המדינה. זאת, בשני אופנים: הראשון הוא שהסיפא מהווה דוגמא לכך שהמחוקק אכן טורח להבהיר את סדר הזמנים הרצוי. לשון הסעיף אינה קובעת שניתן להעביר את הנכס רק לאחר שחוב המס הפך סופי. האופן השני נסב סביב הסיפא של הסעיף ביחס למבחן בדבר המועד המאוחר יותר, כפי שהובהר לעיל. כמובן, יש קשר בין שני האופנים. עסקינן בחלק של אותו הסעיף מושא הדיון הפרשני. ברי כי על הפרשן לשמור על המשמעות והקוהרנטיות של הסעיף בכללותו עת הוא ניגש לפרש חלק ממנו. קריאת הסעיף, על פי לשונו ומבנהו, משתלבת יותר עם עמדת המשיבים מאשר עם עמדת המערערים. ובכל זאת, בדיקתו המילולית של הסעיף אינה קונקלוסיבית. רוצה לומר, אין בה, כשלעצמה, להכתיב תוצאה. בהתאם, יש לבחון את תכלית החוק.

7. סבורני כי תכלית החוק מתיישבת עם עמדת המשיב ואף היא פועלת נגד גישת המערערים. ויורא, הפרשנות התכליתית אינה מתמצה אך בקריאת הסעיף או תת הסעיף הקונקרטי. התכלית תילמד לא רק מ'דירת המגורים' – היא הסעיף או תת הסעיף, אלא גם מ'הבניין' ומ'השכונה' – שאר חלקי הסעיף והחוק בכללותו. זהו כלי עזר חשוב. סעיף 119א כותרתו – "גביית מס בנסיבות מיוחדות". למשל, סעיף 119א (א) מתייחס לחוב מס לחבר בני אדם שנתפרק או שהעביר את נכסיו לאחר. סעיף 119א(2) עניינו חוב מס סופי לחבר בני אדם שהעביר את פעילותו לחבר בני אדם אחר "שיש בו במישרין או בעקיפין אותם בעלי שליטה או קרוביהם". המשותף לכל תת הסעיפים, כולל הדוגמא שלנו, הוא שההעברה בוצעה ללא תמורה או שבוצעה בתמורה חלקית. מכנה משותף נוסף הוא כי הדין מתיר לרשות המס לגבות את החוב אפילו שהנכסים הועברו לאחר. היעד הוא לצמצם פעולה כזאת על חשבון הגבייה, כאשר ההעברה נעשית מבלי לקבל תמורה הולמת.

יתד נוסף לפרשנות מצוי בסעיף עצמו. התרכזנו בהעברה לקרוב משפחה, כיוון שהוא הנהנה במקרה שבפנינו. עם זאת, הסעיף רחב יותר בשני מובנים: המובן האחד הוא ש'קרוב' אינו רק קרוב משפחה, אלא גם קרוב במובן של "חבר בני אדם שבחזקת אדם או קרובו" או "נאמן כהגדרתו בסעיף 75ג" (ראו הגדרת 'קרוב' בסעיף 88(3), (4) לפקודה, אליה מפנה סעיף 119א(ד)). המובן האחר הוא כי הסעיף עצמו מתייחס להעברה הן לקרוב והן לחברה שהחייב בעל שליטה בה. הרחבת המעגל מתייחסת לקרבה עסקית ולא משפחתית. הדין קבע כי העברת נכס שלא בתמורה מלאה לקרוב משפחה כמזהה כהעברה לגורם הקרוב מבחינה עסקית. ראייה זו מחזקת את תכלית הסעיף למנוע העברה שלא בתמורה מלאה. המטרה הינה להגביל את 'חופש ההעברה' של החייב אם יתברר כי הותרת ההעברה על כנה משמעותה שלילת יכולתה של רשות מס הכנסה לגבות את החוב. פשיטא כי מתן דרך לחייב לבטל כל אפשרות לגבייה באמצעות העברת הנכס לאחר, ולו מן הטעם שהוא רשאי לפתוח בהליכים נוספים, אינו תואם את תכלית הסעיף האמורה.

ניתן אף לפנות ל'שכונה סמוכה' בדמות סעיף 106(ב) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, הקובע: "היה לחייב במס חוב סופי והוא העביר את נכסיו בלא תמורה, או העבירם למי שיש לו עמו יחסים מיוחדים בלא תמורה או בתמורה חלקית, בלי שנותרו לו בישראל אמצעים לסילוק החוב (להלן – המעביר), ניתן לגבות את החוב הסופי...". הדמיון בין הסעיפים בולט לעין. פרופסור א' נמדר הציג את מטרת הסעיף

באופן הבא: "סעיף 106 לחוק בא למנוע הערמה של שלטונות המס על ידי מסירת נכסי החייב במתנה או במחיר נמוך לבני אדם אחרים ובדרך זו לסכל את גביית המס" (א) נמדר, "מס ערך מוסף" (חלק ב) מהדורה רביעית, תשס"ט – 2009, עמוד 810). הדברים ראויים אף בענייננו. זאת, מבלי לקבוע מסמרות באשר ליחס בין שני הסעיפים.

עסקינן, אפוא, בסעיף שתכליתו אכיפת הגבייה. המטרה היא למנוע העברת נכסים על ידי החייב במס באופן שיפגע בתהליכי הגבייה. יוצא, אפוא, כי הדין אינו מתיר לגורם להעביר את נכסיו, אלא הללו עומדים לטובת רשות המס. אם כך הוא המצב, פרשנות הסעיף באופן המקל עם החייב עד כדי הענקת האפשרות לחייב להתחמק מתשלום – באמצעות הרחקת הנכס מזרועות הרשות אף בהתנהגות חסרת תום לב – אינה מתיישבת עם תכלית החוק. מצב דברים זה נגזר מהפרשנות המוצעת על ידי המערערים. החייב יהא רשאי להגיש הליכי השגה באפיקים המנהלי והמשפטי. לאחר דחיית ההשגה ניתן, למשל, לערער לבית המשפט המחוזי ולערער בזכות לבית המשפט העליון. זהו המצב המשפטי גם כאשר מדובר בהליכי סרק, שכל מטרתם היא דחייה מלאכותית של המועד להעברת הנכסים, כך שזה יתאים לחייב. חמור מכך, בכוחו של החייב למנוע את תחולת הסעיף על נכס מסוים באמצעות העברתו של הנכס טרם הפך החוב לסופי. כל עוד מחזיק החייב באמתחתו את הזכות להגיש הליך נוסף – כדי שהחוב לא יהפוך לסופי – אין זה משנה כי הוא מודע לחובו ושהגורמים הרלוונטיים אישרו את חבותו. פרשנות המעניקה לחייב כוח כגון דא, הן באשר לעיתוי והן באשר ליכולת להגיע לנכס בכלל, ניצבת בסתירה לתכלית החוק.

מסקנתי היא כי יש לבכר את הפרשנות שהוצגה על ידי המשיב על פני הפרשנות שהציגו המערערים. כך עולה מהבדיקה הלשונית והתכליתית כמתואר לעיל. ברם, צוין לעיל כי קבלת כל אחת מהפרשנויות שהוצעו תעורר קושי. אומנם, הקושי כשלעצמו אינו שולל את העדפת עמדת המשיב. אולם, האם יש להשלים עמו? לשון אחרת, הוסבר מדוע אין לקבל את פרשנות המערערים, אשר תביא לכך שחייב יוכל לפעול בחוסר תום לב כדי לסכל את תכלית החוק. עם זאת, קביעה שהעברת הנכס לקרוב אינה יכולה להתבצע גם טרם הפך החוב לסופי – משמעה כי הסעיף אינו מגביל את תחולתו לאחור. זאת, אף אם הנכס הועבר לקרוב שנים רבות לפני שהחוב כלל הפך לסופי ואפילו עוד טרם החוב נוצר. תוצאה כזאת אינה רצויה וניתן אף לטעון שהיא עלולה לפגוע בצורה שאינה מידתית בזכויות קנייניות של המעביר והמקבל. בעניין זה, הסכים בא כוח מס הכנסה כי לא יהא זה נכון לפעול אחורה בלא הגבלה. לשאלת בית המשפט במהלך הדיון, הודיע עו"ד י' לייבלין כי נקודת ההתחלה תהא "מרגע שמתחילים הליכי שומה ומוזמן הנישום לדיון". משמע, מדובר על הליך תלוי ועומד שהנישום יודע עליו.

היתרון בגישה זו הוא כי היא תוחמת את הזמן על פי מבחן הידיעה: מהשלב בו יודע הנישום כי תלוי ועומד נגדו הליך, עליו לדעת שהוא אינו יכול להעביר נכסיו למשל לקרוב משפחה ללא תמורה או בתמורה חלקית מבלי להסתכן בכך שמש הכנסה יגבה את החוב דרך הנכס האמור. ברם, טרם תקופה זו היה אם החייב העביר את הנכס לאחר – הוא הופך למעשה לחסין מפני פעולות גבייה. בהשלמת הטיעון בכתב, שהוגשה לאחר הדיון, הובהרה עמדת המדינה: "לגישתנו, בכל מקרה שבו נישום צריך לצפות, כי יהא חייב במס לאור הליכים שמתנהלים בינו לבין רשויות המס, הרי שאם הוא מעביר נכסים ללא תמורה בעיתוי זה רשאית רשות המיסים להיפרע מהם". היתרון בגישה זו הוא כי היא תוחמת את הזמן על פי מבחן הידיעה שכרוך בו גם מימד הצפויות. פעולת הרשות כפופה לידיעה ולציפייה של הנישום. טרם תקופה זו אם החייב העביר את הנכס לאחר – הופך הוא למעשה לחסין מפני פעולות גבייה. בגישה זו יש מן ההגינות והיא עונה על דרישת תום הלב.

שאלה נפרדת היא מה כוחה של הצהרת בא כוח המדינה? לדעתי, יש להעניק לה משקל נכבד. הצהרה זו הוצגה במהלך הדיון בפני בית משפט זה – בעל פה ובכתב – עת חשיבות העניין הייתה ברורה לעיני כל. לגישתי, ההצהרה אומנם הגונה, אך היא אינה נדיבה ואינה מהווה סוג של ויתור. המשיב – מס הכנסה – פועל כרשות מנהלית. ככזה, חובה עליו לפעול בסבירות והוא כפוף לביקורת. עסקינן בהפעלת שיקול דעת. נקודה זו מועצמת במקרה דנא. הסיבה לכך נעוצה במשתמע מהטיעונים שהוצגו לפיהם זהו הנוהג המקובל – הן מדברי בא כוח המשיב והן מהיעדר תקדימים המלמדים על היפוכו של דבר. רוצה לומר, אין המדובר בהצהרה שיש בה שינוי של מדיניות, אלא במתן ביטוי למדיניות הקיימת. היה אם המשיב יפעל באופן אחר בעתיד – ואינני מביע החשש שכך יקרה – יהא ניתן בכל מצב לתקוף את התנהלות הרשות לא רק מבחינה פרשנית, אלא גם בהיותה התנהגות בלתי סבירה הן לגופו של עניין והן על סמך המנהג הקיים. ודוק, אינני מעניק בכך לדברי בא כוח המשיב מעמד של מעין הבטחה שלטונית, הגם שהדברים עמדו בלב הדיון והוצגו לאחר בדיקה. זהו חלק ממארג כולל, התומך במסקנה כי גישה אחרת עלולה להיחשף לביקורת מנהלית על ידי בתי המשפט. הדברים נאמרו לא בדמות פסיקה מחייבת. אולם, הקושי התעורר בעניין זה ואין להתעלם ממנו. כאמור, העמדה שהוצגה מתיישבת עם כללי הסבירות, הפעלת שיקול דעת ראוי, עמדת המשיב והנוהג הקיים.

מעניין יהא לפנות למשפט העברי בנדון. בשל הצורך לממן חברה על צרכיה, עסקה ספרות השו"ת רבות בדיני מיסים. מספר כללים הותירו את חותמם בתחום זה של המשפט. לעניין זה יפים דברי הרשב"א, אשר חי במאה ה-13 בברצלונה – עיר נמל

חשובה ומרכז סחר בינלאומי באותה העת. ידיעותיו של הרשב"א, שהיה תלמידו של הרמב"ן, במישורי המשפט הרומי, המקומי והכלכלה סייעו בידיו בניהול חיי הקהילה. לכך נודעה אף השלכה לדיוניו בתחום דיני המיסים, המצריכים ידע כללי, כלכלי, משפטי והלכתי. הרשב"א פסק כי "דיני המס בכל מקום, אין יסודתן בהררי קודש התלמוד. ובכל מקום ומקום, תמצא בו דינים מחונפים על פי הנהוג... ורשאיין בני העיר לעשות תקנות קבועות, ומנהגים ידועין, כפי מה שירצו שלא ע"פ ההלכה, שזה דבר שבממון הוא. ועל כן, אם יש מנהג ידוע להם בדבר זה, הלך אחר המנהג. שהמנהג מבטל את ההלכה" (שו"ת הרשב"א חלק ד סימן רס). כך גם פסקו חכמי ההלכה בימנו. כדברי מנחת יצחק, שנפטר בירושלים לפני כ-20 שנה: "דבענייני מיסים ... אזלינן בתר מנהגם [הולכים אחר המנהג] דבני העיר או דבני המדינה שנהגו בה מקודם אפילו היא לא הוקבע על פי החכמים" (שו"ת מנחת יצחק ז', קכ"ו). הנפקות לענייננו הינה בדבר כוחו של הנוהג. המשפט העברי – שיטה משפטית דתית ביסודה – נכון בתחום זה להעדיף את הנוהג על פני ההלכה. נקודה זו חשובה באשר למשקל שיש להעניק לנוהג הקיים שלא לנקוט צעדים לגביית החוב על נכסים שהועברו לקרוב טרם החלו הליכי שומה, בכפוף למבחן הידיעה והצפיות. זאת, גם אם הפרשנות שהוצגה על ידי המשיב מובילה למסקנה שניתן לפעול על פי ציר זמנים ארוך יותר. כמוכן, הנוהג כשלעצמו אינו מחייב בשיטתנו. ברם, כאשר הנוהג תואם כללים חשובים במשפט המנהלי – כגון סבירות, הגינות ומידתיות – יש להעניק לו משנה תוקף.

העולה מן המקובץ כי מבין שתי הפרשנויות שהוצעו בנדון – זו של המערערים סותרת את תכלית החוק, עלולה לרוקן את הסעיף מכל תוכן מעשי ואף מתיישבת פחות עם הגיונו של הסעיף ומילותיו. מהעבר האחר, הפרשנות המוצעת על ידי המשיב תואמת את לשון החוק ואת תכליתו. בהגיעי לתוצאה זו, לא התעלמתי מהקושי המעשי שמעוררת פרשנות המשיב. התשובה לכך טמונה בעמדת המדינה ואף חשוב מכך – בכללים המנהליים המחייבים כאמור את הרשות המנהלית. ביד אחרונים למנוע שימוש לא רצוי ולא מבוקר בסמכויות המוענקות לרשות מכוח החוק.

הדגש בנקודה האמורה מושם על שלילת גביית נכס שהועבר לקרוב טרם החלו ההליכים מטעם מס הכנסה נגד החייב. בכך, יש להגביל את תחולת הסעיף לאחור. גישה זו ראויה. האם אף בקו שנקבע – מועד תחילת ההליכים מצד מס הכנסה בכפוף למבחן הידיעה והצפיות – ייתכנו מקרים בהם תיחשף רשות המס לביקורת מנהלית? במסגרת פסק דין זה, אין צורך להשיב לשאלה זו ודי להעלותה כאפשרות. חזקה על מס הכנסה שלאחר מתן פסק דין זה, ידון בהיבט זה של העניין תוך מתן משקל ראוי למלוא חופן השיקולים הרלוונטיים.

8. נותרו שתי סוגיות פרשנויות נוספות. אומר כבר עתה כי סוגיות אלה נכבדות הן. ברם, וכפי שיוכרה, בתשתית העובדתית של המקרה דנא – אין צורך להרחיב את היריעה ולשרטט במדויק את המונחים הרלוונטיים.

הסוגיה הראשונה נסבה סביב התנאי בסעיף, לפיו תחולתו מותנית בכך שהעברה תיעשה "בלא תמורה" או לכל הפחות "בתמורה חלקית". מלשון הסעיף ניתן ללמוד כי אם הועבר הנכס לקרוב המשפחה בתמורה מלאה, לא ניתן יהא לגבות את החוב באמצעות הנכס שהועבר. הסבך בענייננו נוצר משום שאין מחלוקת כי העברת הנכס נעשתה במקרנו במסגרת הסכם גירושין. הסכם שכזה, מטבעו, משקף מערכת יחסים הדדית של תן וקח בין הצדדים לו. היחסים בין צדדים להסכם גירושין מורכבים הן רגשית והן כלכלית. האופן בו ייבדק קיומה של תמורה חייב לשקף זאת. הנושאים במשא ומתן מסוג זה אינם רק כלכליים. עם זאת, מדובר בהסכם. הצדדים רשאים להסכים ביניהם שצד אחד לא יקבל תמורה או תמורה חלקית. זוהי אפשרות שאין לשלול אותה אפריורית. לפיכך, אין מנוס מלבחון את המקרה הקונקרטי. כאן, התשתית העובדתית מבססת את המסקנה כי לא הייתה תמורה, ודאי לא תמורה מלאה. הממצא בדבר היעדר התמורה נקבע על ידי בית משפט קמא. זוהי קביעה עובדתית וכידוע אין זו דרכה של ערכאת ערעור להתערב בממצאי עובדה של הערכאה המבררת. יצוין כי המערערת לא שילמה עבור רכישת זכויותיו של בעלה – הוא המשיב 3 – בדירה האמורה. יתרה מכך, למשיב 3 לא ניתנה כל זכות ממונית. על פי ההסכם, נקבעו למשיב 3 הסדרי ראייה והסדרים לעניין קבלת חפציו האישיים. לא הונח כל בסיס למסקנה כי עסקינן בתמורה שניתנה עבור העברת הדירה. הטענה בעניין זה אינה אלא הנחה כללית ביחס להסכם הגירושין, מבלי להתייחס לפרטי המקרה דנא. אין לקבל, אפוא, את עמדת המערערים באשר לקיומה של תמורה, קל וחומר תמורה מלאה.

הסוגיה המשפטית הנוספת מתמקדת בזהות הגורם שאליו הועבר הנכס על ידי החייב במס. סעיף 119א(ב) מצמצם את תחולתו להעברת הנכס לידי 'קרוב'. מיהו 'קרוב'? על פי הסעיף: "קרוב כהגדרתו בסעיף 88". עיון בסעיף 88 לפקודה משכילנו כי 'קרוב' הינו גם 'בן זוג'. המערערים מפנים את תשומת הלב לכך ש'בן זוג' מתואר בסעיף ההגדרות של הפקודה באופן הבא: "אדם נשוי החי ומנהל משק בית משותף עם מי שהוא נשוי לו". על בסיס הקונסטרוקציה האמורה, טוענים המערערים כי המערערת אינה בת הזוג של משיב 3. זאת, משום שלטענתם המערערת אינה מנהלת משק בית משותף עם משיב 3 ממועד עריכת הסכם הגירושין – בגדרו הועברה הדירה – ועד לימנו אנו. ושוב, אין צורך לקבוע בצורה מדודה את הגדרת המונח. אף בהנחה שנכון

להגדיר 'בן זוג' באופן המוצע לעיל, גם אז יוחל הסעיף על המקרה שבפנינו. דבריה של המערערת עצמה הם המשוכה הניצבת בפניה. אומנם, בכתבי טענותיה היא מפנה להסכם הגירושין. ברם, בעדותה בפני בית המשפט המחוזי ולשאלתו הצהירה: "למעשה אנו נשואים היום. לא התגרשנו, אלא עשינו הסכם יחסי ממון" (ראו עמוד 2 לפרוטוקול בית משפט קמא). מהחומר עולה כי גם לפי עדותה של המערערת, חיו בני הזוג יחדיו באותה הדירה לאחר החתימה על הסכם הגירושין משך תקופה. על רקע האמור, עדות המערערת אינה מניחה את התשתית בדבר אי קיומו של משק בית משותף בתקופה הרלוונטית. גרסתה אינה עקבית והיא סותרת את עצמה בנקודות חשובות. גם מסמכים על אודות התנהגותו של משיב 3 אינם מובילים למסקנה העובדתית לה טוענת המערערת בהקשר זה. למשל, מספר שנים לאחר ההסכם, הצהיר משיב 3 בפני שלטונות המס כי הוא מתגורר בדירה. כך נהגו בני הזוג בהליכים שונים (ראו מוצגים ב', ו'-ח' בתיק המוצגים מטעם המשיבים). יוצא, כפי שצוין לעיל, שלא הוכח מבחינה עובדתית שהמערערת ומשיב 3 הפסיקו להיות בני זוג בתקופה הרלוונטית.

כפי שצוין, הסוגיות הפרשניות של תמורה או תמורה חלקית במסגרת הסכם גירושין ושאלת מיהו בן זוג הינן חשובות. אולם, בבדיקה הפרטנית מונחים אלה אינם משמשים דרכי מילוט מתחולת הסעיף על המקרה. המסקנה היא שהסעיף חל.

9. סוף דבר. הייתי מציע לחבריי לדחות את הערעור ולחייב את המערערים ביחד בהוצאות ובשכר טרחת עורכי דין בסך 10,000 ₪.

ש ו פ ט

השופטת א' חיות:

השאלה המרכזית העולה בערעור זה נוגעת לפירושו הנכון של סעיף 119א(ב) לפקודת מס הכנסה הקובע כי:

"היה ליחיד חוב מס סופי לשנת מס פלונית והוא העביר את נכסיו ללא תמורה או בתמורה חלקית לקרובו או לחברה שהוא בעל שליטה בה, בלי שנתרו לו אמצעים בישראל לסילוק החוב האמור, ניתן לגבות את חוב המס שהוא חייב בו ממי שקיבל את הנכסים בנסיבות כאמור, כל עוד לא עברו שלוש שנים מתום שנת המס שבה היה חוב המס לסופי, או שבה הועברו הנכסים, לפי המאוחר".

ביתר פירוט השאלה היא האם – כטענת המשיב – ניתן על פי סעיף זה לגבות חובות מס של הנישום גם מנכסים שהעביר בטרם הפך חוב המס לסופי או שמא – כטענת המערערים – אין הסעיף מאפשר גבייה אלא מנכסים שהעביר הנישום לאחר שחוב המס הפך לסופי. בחוות דעתו עמד חברי על הקשיים שמעוררת כל אחת מן הגישות הפרשניות שהציגו הצדדים ושותפה אני למסקנתו כי באיזון הכולל ובהינתן לשון הסעיף ותכליתו, יש להעדיף את גישתו הפרשנית של המשיב, אותה הבהיר וחיידד בהשלמת הטיעון שהגיש ביום 15.3.2010, בציינו כי אף שהסעיף חל (בהתקיים יתר תנאיו) על העברת נכסים שביצע הנישום טרם שחוב המס הפך לסופי, אין בפיו טענה כי ניתן "ללכת אחורה בזמן" ללא הגבלה והפרשנות המוצעת על ידו בהקשר זה היא כי הרשות הנתונה לשלטונות המס להיפרע מנכסים שהועברו כאמור, הינה רק באותם המקרים שבהם היה הנישום צריך לצפות את האפשרות כי יהא חייב במס לאור הליכים שמתנהלים בינו לבין רשויות המס.

פרשנות זו תואמת את תכלית הסעיף ואינה מרחיבה את תחום התפרשותו אל מחוזות רחוקים העלולים להופכה לבלתי סבירה ובלתי הוגנת מבחינת הנישום ומבחינת צד ג' – הנעבר. אוסיף ואומר כי גם בהינתן הפרשנות שאימצנו, חזקה על המשיב כי יבחן כל מקרה לפי נסיבותיו שמא גם במתחם הגבייה האפשרי על פי פרשנות זו – המתמקדת בנישום ובמה שהוא "צריך היה לצפות" – נגרמת פגיעה כה אנושה לצד ג' תם-לב ששילם, למשל, תמורה חלקית עבור הנכס שהועבר אליו, עד כי מן הראוי להביא גם נתון זה בחשבון במכלול השיקולים הקשורים ביישום הליכי הגבייה לגבי אותו הנכס.

אני מצטרפת, אפוא, למסקנת חברי כי דין הערעור להידחות.

ש ו פ ט

השופט ע' פוגלמן:

מקובלת עלי מסקנת חברי, השופט נ' הנדל, המבוססת על לשון סעיף 119א(ב) לפקודה ועל תכליתו, כי ניתן להפעיל הליכי גבייה לפי סעיף זה גם בגין העברות שבוצעו לפני היות החוב סופי, בסייגים עליהם עומד חברי. מצטרף אני גם להערת חברתי, השופטת א' חיות, בדבר תחומי התפרשותו הראויים של סעיף זה. מקובל אף עלי כי בנסיבות הקונקרטיות של המקרה, דין הערעור להידחות.

ש ו פ ט



הוחלט כאמור בפסק דינו של השופט נ' הנדל.

ניתן היום, ל' באב התש"ע (10.8.10).

שופט

שופט

שופט