



בבית המשפט העליון

רע"א 2971/13

לפני: כבוד השופטת א' חיות

המבקש: עמירם סיון

נגד

המשיב: פקיד שומה כפר סבא

בקשת רשות ערעור על החלטתו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו מיום 19.03.2013 בעמ"ה 1038/06 שניתנה על ידי כבוד השופט מגן אלטוביה

בשם המבקש: עו"ד רחל כץ

בשם המשיב: עו"ד קמיל עטילה

החלטה

זוהי בקשה למתן רשות ערעור על החלטתו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (כבוד השופט מ' אלטוביה) מיום 19.3.2013, בה נדחתה בקשת המבקש לעיון מחדש בהחלטה שדחתה את בקשתו לקבל "על הסף" ערעור שהגיש על שומת מס שהוצאה לו.

1. בשנת 2001 נערך בין המבקש לרשויות המס הסכם המתייחס, בין היתר, להכנסותיו החייבות במס לשנת 1999 (להלן: הסכם השומה). במהלך שנת 2005, בנסיבות שאין זה המקום לפרטן, החליט הגורם המוסמך ברשות המיסים בהתאם לסעיף 147 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: הפקודה) ועל-פי בקשת המשיב, לפתוח את הסכם השומה האמור. במאמר מוסגר יצוין כי אין חולק על כך שבהתאם לסד הזמנים הקבוע בסעיף 147 לפקודה, ניתן היה לפתוח את הסכם השומה דנן ולקבוע שומה חדשה בצו רק עד ליום האחרון של שנת 2005. ביום 29.12.2005, קרי – יומיים לפני תום המועד החוקי להוצאת צו כאמור, התקיימה פגישה בין המבקש למשיב ובסיומה נשלחו באותו היום לבא-כוח המבקש באמצעות פקסימיליה שני מסמכים: מסמך חתום על-ידי המשיב שכותרתו "פירוט הנימוקים לקביעת השומה – תוספת לטפסי שומה", בו צוין כי הוחלט לתקן בצו את הכנסתו החייבת של המבקש לשנת 1999 כך שיתווסף לה סכום של 2.2

מיליון ש"ח, וכן תדפיס ממחשבי המשיב המתוארך לאותו היום וכולל את נתוני חישוב המס המעודכנים (להלן בהתאמה: מסמך פירוט הנימוקים ו-התדפיס, וביחד: המסמכים).

2. המבקש ערער על קביעה זו לבית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו וביום 18.3.2007 הגיש "בקשה לקבלת הערעור על הסף" בה טען לכשלים שנפלו בהליך שנקט המשיב המצדיקים לשיטתו את ביטול הצו שהוצא לו (בש"א 6634/07 שהוגשה במסגרת עמ"ה 1038/06). בבקשתו טען המבקש, בין היתר, כי נפלו פגמים שונים בקבלת ההחלטה על פתיחת הסכם השומה ולא היא כל מקום לפותחו, כי "השומה המתוקנת" הוצאה תוך חריגה מסמכות וכי שומה זו עודכנה במחשבי המשיב רק ביום 12.2.2006 ומכאן שלא אושרה בתוך המועד החוקי שהוקצב לכך והתיישנה. בהחלטתו מיום 13.12.2009 דחה בית המשפט המחוזי (כב' השופט מ' אלטוביה) את הבקשה, בקובעו כי במקרה דנן התקיימו נסיבות "חריגות ומיוחדות" המצדיקות את פתיחת הסכם השומה. בית המשפט ציין כי המבקש היה ער לכך שהמשיב עשה טעות בהסכם השומה שנערך עימו, אך הוא נמנע מלהסב את תשומת ליבו של המשיב לעובדה זו. בנסיבות אלה, כך קבע בית המשפט, התנהלותו של המבקש "אינה מתיישבת עם חובת תום הלב ושיתוף הפעולה" ולפיכך נשמטת הקרקע תחת טענתו להסתמכות על סופיות הסכם השומה. עוד קבע בית המשפט כי המבקש לא הרים את הנטל להוכיח שהצו ניתן בחוסר סמכות וכן כי מסמך פירוט הנימוקים שנשלח אל המבקש אומנם לקוני ואינו מנומק דיו ואולם אין בכך כדי להביא לביטול השומה המתוקנת. לבסוף ציין בית המשפט כי נוכח תוצאה זו הוא אינו מוצא מקום לדון ביתר טענות הצדדים (להלן: ההחלטה המקורית). בקשת רשות ערעור שהגיש המבקש על החלטה זו נדחתה ביום 5.7.2010, הן משום שהמבקש לא הראה כי עלול להיגרם לו נזק של ממש אם טענותיו יתבררו במסגרת ההליך העיקרי, הן לגופו של עניין (רע"א 348/10). בית המשפט הוסיף וקבע כי על הערכאה הדיונית לדון במכלול טענותיו של המבקש וכי אין בדחיית הבקשה כדי להוות מעשה בית דין או השתק פלוגתא.

3. לאחר הדברים האלה ובעוד הליך הערעור שבו נקט תלוי ועומד (עמ"ה 1038/06), הגיש המבקש לבית המשפט המחוזי בחודש פברואר 2013 בקשה לעיון מחדש בהחלטתו המקורית. המבקש סמך את בקשתו זו על שני פסקי דין שניתנו בתקופה שחלפה מאז נדחתה בקשתו הראשונה לקבלת הערעור "על הסף": דנ"א 3993/07 פקיד שומה ירושלים 3 נ' איקאפוד בע"מ (14.7.2011) (להלן: עניין איקאפוד) ו-רע"א 429/12 דור און נ' מס הכנסה פקיד שומה (6.1.2013) (להלן: עניין דור און)). לטענת המבקש, שילובן של ההלכות שיצאו תחת ידיו של בית משפט זה באותם מקרים משמיע כי סד הזמנים הקבוע בסעיפים שונים בפקודה (ובכלל זה בסעיף 147) מחייב את פקיד השומה לא רק לקבל את החלטותיו אלא גם להעבירן לידי הנישום בתוך פרק הזמן הקבוע לכך בפקודה, וכן כי

ידיעת הנישום בפועל על אודות התוצאה הצפויה של השומה ופרטיה אינה מייצרת את הצורך להעביר את החלטה הרשמית לידי בתוך פרק הזמן שנקצב לכך. נוכח האמור טען המבקש, בתמצית, כי רק קבלת החלטה חתומה "כדת וכדין" עוצרת את מרוץ ההתיישנות לצורך פתיחת הסכם השומה בעניינו וכי המסמכים שנשלחו אליו בפקס ביום 29.12.2005 אינם עונים על דרישה זו. המבקש שב וטען כי בהתאם לרישומים במחשב המשיב הוצאה השומה המתוקנת רק ביום 12.2.2006 ועל כן לטענתו יש לקבל על הסף את הערעור שהגיש מחמת התיישנות השומה.

4. בהחלטתו מיום 19.3.2013 דחה בית המשפט המחוזי את הבקשה לעיון מחדש בקובעו כי לא חל כל שינוי בנסיבות או בעובדות המצדיק את קבלתה. בית המשפט הוסיף וקבע כי השאלה המתעוררת במקרה דנן היא האם המסמכים שנשלחו אל המבקש ביום 29.12.2005 מהווים "שומה שהוצאה כדין" וכי במובן זה אין בהלכות שנקבעו בעניין איקאפוד ובעניין דור און כדי לשנות את מצבו של המבקש שכן אלו עסקו בשאלת מועד החצאת השומה ולא בשאלת מועד קביעתה. עוד קבע בית המשפט קמא כי המסמכים שנשלחו למבקש ביום 29.12.2005 חתומים על-ידי המשיב ומכילים את המידע הנדרש ועל כן הם מהווים "שומה" לעניין הפקודה. רישומי המחשב עליהם נסמך המבקש, כך קבע בית המשפט, נושאים "משקל פעוט בלבד" בנסיבות העניין ומהווים לכל היותר "כשל פרוצדוראלי פנימי" שאין בו כדי לסייע לו. לפיכך דחה בית המשפט את הבקשה לעיון מחדש בהחלטתו המקורית, בחייבו את המבקש לשלם למשיב הוצאות ושכר טרחת עורך-דין בבקשה בסך של 7,400 ש"ח.

5. מכאן הבקשה שלפניי, בה טוען המבקש כי המסמכים שנשלחו אליו בפקס ביום 29.12.2005 אינם מהווים "שומה סופית" וכי כעולה מרישומי מחשב המשיב שומה זו אושרה ושודרה למחשב לראשונה רק ביום 12.2.2006 – דהיינו כחודש וחצי לאחר חלוף תקופת ההתיישנות הקבועה בסעיף 147 לפקודה. המבקש סומך ידיו בהקשר זה, בין היתר, על נהלי רשות המיסים (הוראת ביצוע 20/97 שומה/משפטית מיום 20.5.1997) ועל סעיף 149 לפקודה, המחייב המצאה של הודעת שומה בדואר רשום או במסירה ידנית. לטענת המבקש, התדפיס שהומצא לו היווה "סימולציה" בלבד שאינה מאושרת או חתומה, ומסמך פירוט הנימוקים שקיבל הוא לקוני ואין בו כדי להחליף את השומה הסופית. המבקש מוסיף וטוען כי טענת ההתיישנות הועלתה על-ידו כבר בבקשתו הראשונה לקבלת הערעור "על הסף" אך לא הוכרעה בהחלטתו המקורית של בית המשפט המחוזי מיום 13.12.2009 ולא בהחלטה שדחתה את בקשת רשות הערעור שהגיש עליה (רע"א 348/10). עוד טוען המבקש כי ההלכות שנפסקו בעניין איקאפוד ובעניין דור און יש בהן כדי לתמוך בעמדתו, שכן נקבע בהן לדבריו כי רק הודעת שומה שאושרה ונחתמה כדין ונשלחה אל הנישום

מפסיקה את מירון ההתיישנות לעניין המועדים הקצובים בפקודה. המבקש סבור כי החלטתו של בית המשפט קמא יש בה כדי לצמצם הלכות אלה ולטענתו יש להכריע בסוגיה זו כבר בשלב מקדמי של הדיון נוכח חשיבותה המשפטית, אשר לדבריו "נושקת לשאלה החוקתית שעניינה כפיפות בית המשפט קמא להלכה הפסוקה".

6. המשיב טוען, מצידו, כי מדובר בניסיון נוסף של המבקש למנוע את בירור השומה לגופה באמצעות העלאת טענות מקדמיות שכל תכליתן היא עיכוב ההליך. לטענת המשיב, הבקשה דנן אינה עומדת במבחנים שנקבעו בדין למתן רשות ערעור על החלטת ביניים ולדבריו ניתן יהיה לשוב ולבחון את הסוגיה שמעלה המבקש במסגרת ערעור על פסק הדין הסופי כלל שיהיה בכך צורך. המשיב מוסיף וטוען כי החלטה אם לעיין מחדש בהחלטה קודמת מצויה בלב מתחם שיקול הדעת של הערכאה הדיונית ולשיטתו בקשתו הנוכחית של המבקש עולה כדי שימוש לרעה בהליכי משפט. גם לגופו של עניין, כך טוען המשיב, אין לקבל את הבקשה שכן משקבע בית המשפט קמא כי המסמכים שנשלחו למבקש ביום 29.12.2005 מהווים "שומה" אין כל רלוונטיות להלכות שנפסקו בעניין איקאטו ובעניין דור און. לבסוף טוען המשיב, בין היתר, כי המסמכים שנשלחו למבקש בטרם חלף המועד הקבוע לכך בפקודה מהווים שומה לכל דבר ועניין ולדבריו עדכון השומה במחשב המרכזי ביום 12.2.2006 אינו מעלה או מוריד בנסיבות בהן הוזנה השומה אל המחשב עוד ביום 29.12.2005.

7. לאחר שעיינתי בטענות הצדדים הגעתי למסקנה כי דין הבקשה להידחות.

ככלל, השגות על החלטת ביניים של הערכאה הדיונית ידונו על-ידי ערכאת הערעור במסגרת הערעור על פסק הדין הסופי, אלא אם הראה מבקש רשות הערעור כי דחיית הדיון בהשגתו תשפיע באופן ממשי על זכויות הצדדים, כי עלול להיגרם לו נזק של ממש, או כי יתקיים בעניינו הליך מיותר או שגוי (ראו: סעיף 41(ב) לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984 (להלן: חוק בתי המשפט); רע"א 2856/12 כהן נ' מע"צ – החברה הלאומית לדרכים בישראל בע"מ, פסקאות 9-12 (20.5.2012); רע"א 8946/12 חברת נמל חיפה בע"מ נ' בתי זיקוק לנפט בע"מ, פסקה 6 (21.3.2013)). כלל זה יפה ביתר שאת באותם מקרים שבהם משמעותה המעשית של החלטה נושא בקשת רשות הערעור היא המשך בירור ההליך לגופו תוך דחיית טענה מטענותיו המקדמיות של המבקש (ראו: רע"א 3876/08 פנט נ' פקיד שומה תל אביב-יפו, פסקה 2 (5.4.2009); רע"א 3326/08 דהב מערכות פיננסיות בע"מ נ' פקיד שומה ת"א 3, פסקה 3 (16.4.2009); רע"א 4815/12 שגיא נ' מנהל רשות המסים, פסקה 3 (9.8.2012)). על אחת כמה וכמה יפים הדברים כאשר הבקשה מכוונת כמו בענייננו כנגד החלטה לעיון חוזר בהחלטת ביניים שבקשת רשות ערעור עליה

כבר נדחתה בעבר. למותר לציין כי ככל שהמבקש ירצה להשיג על תוצאת פסק הדין שינתן בעניינו, פתוחה בפניו הדרך לעשות כן באמצעות הגשת ערעור בזכות. לבסוף ולמעלה מן הדרוש יצוין כי פסקי-הדין שניתנו בעניין איקאפוד ובעניין דור און אין בהם כדי להכריע את הכף - בודאי שלא "על הסף" - בערעור דנן שכן השאלה העולה בו שונה והיא נוגעת לסיווגם של מסמך פירוט נימוקי השומה והתדפיס שצורף אליו כ"שומה סופית".

8. מן הטעמים שפורטו, דין הבקשה להידחות.

המבקש ישלם למשיב שכר טרחת עורך-דין בבקשה בסך של 8,500 ש"ח.

ניתנה היום, א' באב התשע"ג (8.7.2013).

ש ו פ ט ת