



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

בפני כב' השופט, סגן נשיאה ישעיהו שנלר

המעורר: פלוני, עו"ד
בעצמו

נגד

המשיב: מס הכנסה חולון
פרקליטות מחוז ת"א (מיסוי וכלכלה)
על-ידי ב"כ עו"ד נגה בליקשטיין שחורי

החלטה

1. עניינה של החלטה זו בהכרעה בטענת חסיון שהעלה המבקש, עורך דין במקצועו, כנגד תפיסתם של מסמכים במשרדו על ידי רשויות המס - בהליך בהתאם להוראות סעיפים 235-א-ד לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש]. עצם החיסיון לו טוען המבקש מבוסס על סעיף 48 לפקודת הראיות [נוסח חדש], לפיו:

"דברים ומסמכים שהוחלפו בין עורך דין לבין לקוחו או לבין אדם אחר מטעם הלקוח ויש להם קשר ענייני לשירות המקצועי שניתן על ידי עורך הדין ללקוח, אין עורך הדין חייב למסרם כראיה, אלא אם ויתר הלקוח על החסיון."

2. מכתבי הטענות של הצדדים ומדבריהם בדיון בפני עולה כי אין חולק כי המבקש נותן שירותים להקמת ורישום חברות בחו"ל וכי עיקר המסמכים שנתפסו הינם תעודות התאגדות, תקנונים, פרוטוקול מינוי דירקטורים, תעודות מניה, מסמכים לפתיחת חשבון בנק וחשבונות סליקה של כרטיסי אשראי וכיוצא באלה מסמכים של אותן חברות ומסמכים אישיים של אנשים פרטיים הקשורים בהן (ויצוין כי נתפסו גם "מסמכים" בדרך של העתקת קבצים דיגיטליים). עוד הוסכם כי שירותים כאמור ניתנים גם על ידי אנשי מקצוע אחרים, שאינם עורכי דין - וכי אין המדובר בשירות משפטי מורכב במיוחד.

כן הובהר והודגש כי מטרת תפיסת המסמכים היא לקשר בין החברות המוקמות בחו"ל לבין אזרחים ישראלים, החבים בתשלום מס בישראל - דהיינו שרצונן של רשויות המס הוא לדעת מי



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

עומד אחר אותן חברות המוקמות בחו"ל, ובאופן שיימסר המידע אודות הלקוחות וזיקתם לחברה זאת או אחרת, כל זאת מאחר ומדובר ברישום החברות במדינות בהם פרטים אלו אינם נחשפים.

3. לטענת המבקש, על המסמכים הנ"ל חל חיסיון עורך דין-לקוח, משהם עונים על כלל דרישות סעיף הפקודה שצוטט לעיל ומשחלק מהלקוחות לא ויתרו על החיסיון כאמור.

לטענת רשויות המס, החיסיון האמור אינו חל על המסמכים - וזאת משלושה טעמים: משאין המדובר ב"דברים ומסמכים שהוחלפו בין עורך הדין לבין לקוחו..." , אלא בתוצרים של עבודת עורך הדין; משלא מדובר ב"שירות מקצועי" - קרי: משפטי - הניתן על ידי עורך הדין; ומשלא חל חיסיון כנטען על זהותו של לקוחו של עורך הדין.

4. בפרשת מירון - ב"ש (שלום י"ם) 227/83 מירון נ' מדינת ישראל, פ"מ תשמ"ה (1) 62 (1983) - נפסק כי:

"הפקודה אינה פוטרת עורך-דין מן החובה למסור כראיה את השירות המקצועי גופו, אלא את חילופי המידע (בתנאי שיש להם קשר ענייני לשירות המקצועי) עם הלקוח. היא אינה פוטרת עורך-דין מן החובה למסור כראיה... את פעולות הייצוג שעשה בשם הלקוח, ובכלל זה את המסמכים שהחליף עם צד שלישי בשם הלקוח... עורך-דין שעורך חוזה בין לקוחו ובין צד שלישי אינו פטור מן החובה למסור את החוזה כראיה, אלא רק מן החובה למסור כראיה את המידע שהחליף עם לקוחו סביב החוזה."

ובפרשת ישראלי - ב"ש (מחוזי ת"א) 1529/83 ישראלי נ' מדינת ישראל, פ"מ תשמ"ו (3) 265 (1983);

עתירה כנגד ההחלטה נדחתה בבג"צ 301/85 ישראלי נ' ישראל לוי, פ"ד מג(1) 159 (1986) - נפסק כי:

"הפעולות שעשה עוה"ד בשם לקוחו אינן חסויות ובכלל פעולות אלה פעולות ומסמכים משפטיים שערך. הטענה כי חוזה שערך עוה"ד עבור לקוחו הינו חסוי, נראית לי בלתי סבירה. חוזה הוא פעולה משפטית שנערכה עבור הלקוח אך היא מהווה את הפעולה המשפטית של אותו לקוח. החוזה איננו דברים שהוחלפו בין עוה"ד ללקוחו בקשר לשירותו המקצועי. החוזה הוא הפעולה שנעשתה ע"ס אותם הדברים. המחוקק



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

נתן זכות לעוה"ד וללקוח - כי כל מה שנאמר ביניהם, יהא חסוי - למטרת היוועצות גלויה ואפשרות של עוה"ד לתת ללקוחו את השירות המשפטי הטוב ביותר (ראה הרנון לעיל) אך משניתן השירות והוא החוזה - אין השירות חסוי... כל המסמכים המהווים את הפעולה המשפטית של עוה"ד או שנערכה על ידי עוה"ד ונעשתה על ידי לקוחו אינם חסויים ובמפורט: חוזים ומסמכים אחרים שאינם כשלעצמם הדברים שנאמרו או נכתבו בין עוה"ד ללקוחו."

וזו ההלכה הפסוקה גם כיום - הגם שבספרות המשפטית נמתחה עליה ביקורת, שלא התקבלה בבתי המשפט. וראו: **אתיקה בעריכת דין**, גבריאל קלינג, 2001 (להלן: קלינג), עמ' 426; **על הראיות**, חלק שלישי, יעקב קדמי, 2009 (להלן: קדמי), עמ' 1098; **הבטחת תקשורת חופשית בין עורך דין ללקוח**, לימור זר-גוטמן, בתוך ספר דיויד וינר, 2009 (להלן: זר-גוטמן), עמ' 92.

5. באותן פרשות אף נקבע מפורשות שחסיון עורך דין - לקוח אינו חל כלל על זהותו לקוחו של עורך הדין, ואף בנסיבות הדומות לענייננו. וכך נפסק בפרשת מירון:

"הפקודה אינה פוטרת עורך-דין מן החובה למסור כראיה את השירות המקצועי גופו, אלא את חילופי המידע (בתנאי שיש להם קשר ענייני לשירות המקצועי) עם הלקוח. היא אינה פוטרת עורך-דין מן החובה למסור כראיה את העובדה שהיה לו לקוח, את זהותו של הלקוח..."

וכך נפסק בהרחבה בפרשת ישראלי:

"הנימוק לטענת החיסיון של השמות שהועלה על ידי עוה"ד הוא נימוק האומר: הלקוח בא ממדינה שבה אם תתגלה פנייתו לעוה"ד בישראל יכול הדבר לסכן את חייו, מעמדו או עסקיו. כגון לקוח החי במדינה שבה חוקי מטבע חמורים ביותר. אם יתברר כי פנה לעורך דין בישראל ועוד בנושאי העברת כספים - הרי יפגע בו הדבר במדינתו. משום כך, מבקש הלקוח כי לא יתגלה שמו ופרטי העסקה ועורך הדין חייב לשמור הדבר בסוד-כמוס מקצועי. נימוק זה, כפי שהוסבר - נדמה לי שהוא לוקה במקצת. טעמו של החיסיון איננו החשש שהפרסום יכול לפגוע באדם, אלא טעמו הוא תוכנם של הדברים.

...



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

(3) בהתייחסנו להגדרה של מה כולל החיסיון לגבי עו"ד - לא נראה הדבר כי שמו של הלקוח הוא בין אלה: השם לא נמסר לעורך הדין לצורך השירות המקצועי ואין הוא מעלה או מוריד לגבי תוכן השירות המקצועי... החיסיון חל על דברים שלפי הגדרתם נכנסים להגדרת החיסיון, ואין הוא חל על דברים שהלקוח חושש מגילויים בציבור. הצורך באי פומביות אינו חלק מההגדרה.

...

מסקנתי היא כי אין שם הלקוח חסוי ע"ס ההלכות שציננתי, וכן כי חשש לפרסום אינו נכנס למסגרת הלכת הדברים החסויים.

6. וכך שב ונפסק בבית המשפט העליון ברע"פ 751/15 אברג'יל נ' מדינת ישראל (9.12.15):

"גילוי סכום שכר הטרחה או חשיפת חשבונות המס, אין בהם כדי לפגוע, ככלל, בתקשורת החופשית בין הלקוח לבין עורך דינו. לדידי, פרטים אלו אינם מהווים חלק מהתקשורת בין עורך הדין ללקוחו, עליה מבקש החיסיון להגן. לשם הגשמת זכות הייצוג ההוגן ולמטרת עשיית הצדק, באמצעות הגנה על התקשורת החופשית בין הלקוח לעורך דינו, ראוי, לטעמי, לאמץ את ההבחנה שנעשתה בבתי המשפט, אשר נדרשו לשאלת תחולתו של החיסיון על המסמכים והמידע הרלוונטיים לענייננו (ב"ש י-83/227 מירון נ' מדינת ישראל, פ"מ תשמ"ה (1) 62, 79 (1983); ב"ש (ת"א) 1529/83 ישראלי נ' מדינת ישראל, פ"מ תשמ"ו (3) 265, 268 (1983)). המדובר בהבחנה בין "דברים" ו"מסמכים" הקשורים עניינית לשירות המקצועי אותו מעניק עורך הדין, ושהינם מוגנים מכוח החיסיון, לבין פרטים הנוגעים לעובדת מתן השירות המשפטי, אשר אינם מהווים חלק מהתקשורת החסויה בין עורך הדין ללקוחו, ואשר עורך הדין אינו פטור מלמוסרם. כאמור, החיסיון חל על חילופי הדברים, בעל פה או בכתב, בין עורך הדין ללקוחו, הקשורים לשירות המקצועי. ואולם, פרטים או מסמכים, אשר כשלעצמם אינם נוגעים לשירות המקצועי, אינם חוסים תחת כנפי החיסיון רק משום שהם הוחלפו בין עורך הדין ללקוחו (ראו, גוטמן "תקשורת חופשית", בעמ' 90; יעקב קדמי על הראיות חלק שלישי 1085 (מהדורה משולבת ומעודכנת - 2009); הלוי, בעמ' 264). בהתאם להבחנה זו, סכום שכר הטרחה וכן חשבונות המס, לרבות זהותו של



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

משלם שכר הטרחה הנקוב בהן, הינם מסוג אותם פרטים הקשורים במתן השירות המקצועי, אך הם אינם מהווים חלק מהותי ממנו."

ועוד הוסף ונקבע שם והדברים יפים כאן:

"המסקנה, לפיה החיסיון המעוגן בסעיף 48 לפקודת הראיות, לא נועד למנוע את גילוייו של סכום שכר הטרחה או את מסירת חשבוניות המס לצד שכנגד, נלמדת גם מההסדר החקיקתי הנוגע לתפיסת מסמכים במשרדו של עורך דין על ידי פקיד השומה, במסגרת חקירת מס הכנסה. סעיפים 235ב עד 235ד לפקודת מס הכנסה מתירים לפקיד השומה לבדוק ולתפוס כל מסמך המצוי ברשותו של עורך הדין, וזאת במסגרת סמכותו הכללית של פקיד השומה לקבל מידע, אשר עשוי לסייע לו לעמוד על הכנסתו המלאה של הנישום.

...

באמצעות הסדר זה הביע המחוקק את דעתו, כי, ככלל, אין חסיון עורך דין-לקוח מתפרש על מסמכים הדרושים לצורך חקירות המס, וכי מסירתם אינה חותרת תחת יחסי האמון, שאמורים לשרור בין עורך הדין ללקוחו (הלוי, עמ' 280)."

וראו עוד בספרות המשפטית: דיני ראיות, חלק שני, אליהו הרנון, 1977 (שכבר אוזכר במצוטט מתוך פרשת ישראליו); קלינג, עמ' 418 (אשר מבקר את ההלכה הפסוקה הנסמכת על החקיקה הקיימת); קדמי, עמ' 1097; תורת דיני הראיות, כרך ד', גבריאל הלוי, 2013 (להלן: הלוי - שאוזכר במצוטט לעיל), עמ' 266.

7. מכאן שאף בנסיבות המקרה דנו, בהן מוסכם על הצדדים כי זהות הלקוחות של עורך הדין היא עיקר המידע המבוקש, אין כדי להקים חסיון עורך דין - לקוח ביחס לפרטים הנוגעים לעובדת מתן השירות המשפטי, ובכלל זה זהות הלקוח, באופן החורג מהוראת החוק.

8. ביחס לטענתן הנוספת של רשויות המס כי אין להחיל חסיון עורך דין - לקוח על שירות מקצועי שאינו "שירות משפטי" יצוין כי עולה כי טענה כזו לא התקבלה בבתי המשפט. וכך נקבע ברע"פ 751/15 אברג'יל נ' מדינת ישראל (9.12.15) - שכבר אוזכר לעיל:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

"לשון סעיף 48 לפקודת הראיות קובעת כי החסיון יחול רק על "דברים ומסמכים" שהוחלפו בין עורך הדין ללקוח. התנאי העיקרי הנדרש בסעיף הוא כי ל"דברים", כשהכוונה לדברים שהוחלפו בעל פה (הרנון, בעמ' 99), ול"מסמכים", יהא "קשר ענייני לשירות המקצועי". על מהות השירות המקצועי, הניתן על ידי עורכי הדין ללקוחותיהם, ניתן ללמוד מסעיפים 20 ו-22 לחוק לשכת עורכי הדין, הכוללים, בין היתר "ייצוג אדם אחר וכל טיעון ופעולה אחרת בשמו לפני בתי משפט, בתי דין, בוררים וגופים ואנשים בעלי סמכות שיפוטית, או מעין שיפוטית"; "עריכת מסמכים בעלי אופי משפטי בשביל אדם אחר"; ו"ייעוץ וחיווי דעה משפטיים", אם כי אין מדובר ברשימה "סגורה" (קלינג, בעמ' 413; ע"א 632/77 מוסקונה נ' מאור, פ"מ לב(2) 321 (1978)).

וראו בספרות המשפטית: קלינג, עמ' 413; הלוי, עמ' 265; זר-גוטמן, עמ' 91 - וכן קדמי, עמ' 1086 (אשר מבקר את העולה מהפסיקה).

לא התעלמתי מהטענה כי במקרה דנן גילוי שם הלקוח וזיקתו לחברה זאת או אחרת, יכול ויפגע בלקוח אשר יכול וסבר כי אם יקים את החברה באמצעות עורך דין זהותו וזיקתו לא תגולה מטעמי חיסיון. אולם, דומה כי דווקא טיעון זה מחייב את דחיית הבקשה ובאופן שפניה לעורך דין לא תהווה בגדר "מקלט" מגילוי מול עריכת אותן פעולות אצל גורמים אחרים.

9. סיכומם של דברים, כי בהתאם להלכה הפסוקה לא חל חסיון עורך דין - לקוח על תוצרי עבודת עורך הדין (הפעולות והמסמכים שנערכו) או על זהות לקוחו של עורך הדין (והמסמכים הקשורים בכך) - אף במקרה דנן. למעלה מן הנדרש יוער כי ברי לכל כי לא חל חסיון עורך דין - לקוח ביחס לאותם לקוחות אשר ויתרו על כל חסיון כאמור.

10. אשר על כן, בקשת המבקש נדחית וזאת בכל הקשור לגילוי שמות הלקוחות וזיקת לקוח זה או אחר לחברה פלונית אלמונית.

ניתנה היום, כ"א אייר תשע"ו, 29 מאי 2016 במעמד המבקש וב"כ המשיב.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

29 מאי 2016

ע"מ 32164-05-16 פלוני נ' פקיד שומה חקירות מרכז

ישעיהו שנלר, שופט, סגן נשיאה