



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 3890/13

לפני: כבוד השופט ס' גובראן
כבוד השופט י' דנציגר
כבוד השופט י' עמית

המערערת: כלל חברה לביטוח בע"מ

נגד

המשיב: פקיד שומה למפעלים גדולים

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו
מיום 20.2.2013 בתיק ע"מ 26356-10-10 שניתן על ידי
כבוד השופט מ' אלטוביה

תאריך הישיבה: ז' בטבת תשע"ה (29.12.14)

בשם המערערת: עו"ד גיל גריידי; עו"ד שלמה אביעד לידר

בשם המשיב: עו"ד עמנואל לינדר

פסק-דין

השופט י' דנציגר:

לפנינו ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו (השופט מ'
אלטוביה) במסגרתו נדחה ערעור של המערערת על שומות שקבע המשיב לשנות המס
2004-2006.

המערערת ביצעה בשנת 2005 שלוש עסקאות לרכישת מניותיהן של שלוש
חברות לניהול קרנות פנסיה. בדיווחיה למשיב טענה המערערת כי לא רכשה מניות

בלבד, אלא נכס נוסף הנלווה אליהן – מוניטין. המשיב דחה את עמדת המערערת ומיסה את העסקאות כעסקאות לרכישת מניות.

בית המשפט המחוזי קבע כי בדוחותיה הכספיים הנפרדים (דוחות סולו) ובדיווחיה לרשות לניירות ערך ולבורסה לניירות ערך דיווחה המערערת כי היא ביצעה עסקה לרכישת מניות ורק בדוחותיה המאוחדים התייחסה המערערת לרכישת מוניטין. בית המשפט קבע כי במטרה לבחון את טענות המערערת, יש לבדוק את מהות העסקאות שנעשו על פי עקרון המהות הכלכלית האמיתית בצירוף העקרון של הטלת מס אמת, כשהנטל להוכחת הטענות מוטל על המערערת, והגיע לכלל מסקנה כי לא עלה בידי המערערת להרים את הנטל שהונח לפתחה.

בית המשפט בחן את טענותיה הפרטניות של המערערת בהתייחס לכל אחת משלוש העסקאות, התעמק במסד הראייתי שהונח לפניו, ודחה אותן.

בהתייחסו לעסקת מיטבית קבע בית המשפט קמא, בין היתר בהתייחסו לפסק הדין בע"א 7493/98 שרון נ' פקיד השומה (להלן: עניין שרון), כי רשימת הלקוחות היתה חלק בלתי נפרד מנכסיה של מיטבית, וכי למיטבית היתה זכות עצמאית לפנות ללקוחותיה בכל עניין, במנותק מהקשר של קג"מ לאותם לקוחות. נקבע כי תיק הלקוחות חילחל עם השנים מקג"מ למיטבית באופן שנהפך להיותה חלק מובנה ממנה. כן נדחתה הטענה כי לרשימת הלקוחות אין ערך של ממש מבלי שהיא נתמכת על ידי נוכחותה של קג"מ, באופן שהמוניטין הוא למעשה נכס חיצוני לתיק הלקוחות. נפסק כי לא הוכח שניתן משקל כלשהו בשיווקה של מיטבית להיותה חברת בת של קג"מ, או כי האחרונה היתה מעורבת בפעילות מיטבית לאחר המכירה, באופן שיש בו כדי לרמוז על העברת ידע יחודי אודות לקוחות מיטבית למערערת. גם טענתה החלופית של המערערת בדבר רכישת נכס ה"סינרגיה" נדחתה, משנקבע כי התמורה העודפת ששולמה בגין פוטנציאל הסינרגיה נבע מהשווי הסובייקטיבי שייחסה המערערת לנכס ולא מהשווי האובייקטיבי של נכס המוניטין, וזאת אף בהתעלם מכך שלא היה בנמצא צד שמכר לה את אותו "נכס".

בהתייחסו לעסקת עתודות החדשה נקבע כי אין להסיק את דבר קיומו של ממכר מוניטין מהסממנים השונים שהעידו לכאורה על המשכיות העסק הנרכש על ידי המערערת. עסקאות הרכישה עם שמיר ועם ביטוח חקלאי בוצעו באותו מחיר ביחס לשיעור האחזקה של המוכרות, והדבר מלמד שמדובר בתמורה בגין מניות עתודות החדשה ותו לאו. באשר לעסקת שבח נפסק כי משעה שעמיתים חדשים לא יכולים היו

להצטרף לקרן ואילו העמיתים הוותיקים יכולים היו לבחור רק מבין מספר קרנות מצומצם, מעיד הדבר על כך שמצבה של עתודות הוותיקה, בה החזיקה שבת, היה סטטי יחסית, באופן שלא עולה בקנה אחד עם האופן שבו הוגדר והוכר מוניטין בעניין שרון. נקבע כי נוכח הרפורמה בקרנות הפנסיה הוותיקות, היו הלקוחות "משומרים" (בכחנת "קהל שבו") ממילא, ולא היתה קיימת אפשרות ממשית לעזיבתם.

בבוא המערערת לתקוף את קביעותיו של בית המשפט המחוזי היא סקרה בהרחבה את הראיות שהוצגו לפני בית המשפט המחוזי, וניסתה לבסס את טענותיה על ידי תקיפת הממצאים והקביעות שאליהם הגיע בית המשפט קמא.

המשיב טען כי המערערת מושתקת מלטעון כי בשלוש העסקאות דנן היא רכשה מוניטין, מאחר שהציגה מצג שונה – לפיו היא התקשרה בעסקאות לרכישת מניות – הן לפני הרשות לניירות ערך, הן לפני הבורסה לניירות ערך והן לפני ציבור המשקיעים.

יחד עם זאת, המשיב לא התכחש לכך שיתכנו מקרים שבהם יש להעדיף את מהות העסקה על פני צורתה, כפי שהציגה הנישום. ואולם, לטענתו, המקרה דנן אינו מתאים להימנות על מקרים אלו, זאת בהתחשב באמור במפורש בהסכמים וכאשר כל הנסיבות הסובבות אותם מלמדות כי מדובר בעסקאות לרכישת מניות. המשיב גם עמד על מאפייניו המיוחדים של עניין שרון, שאינם מתקיימים לטענתו במקרה דנן (ובפרט על קיום שני הסכמים נפרדים באותו עניין). המשיב מדגיש כי לא זו בלבד שהמערערת לא עמדה בנטל המוטל עליה להוכיח כי מדובר ברכישת מוניטין, הרי שהיא העלתה טענות חלופיות הסותרות זו את זו, ואף לא היה מקום שאלה תיבחנה על ידי בית המשפט המחוזי. יתר על כן, נטען כי הלכה היא שאין מקום להתערב בממצאים העובדתיים שנקבעו על ידי הערכאה הדיונית.

לאחר ששמענו בקשב רב את טענות הצדדים בדיון שהתקיים לפנינו, בחנו את כתבי בי דין ואת המוצגים ושכנו ועיינו בפסק דינו של בית המשפט המחוזי, החלטנו לדחות את הערעור – מכוח סמכותנו על פי תקנה 460(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984 – משהגענו למסקנה כי אין מקום לדחות את הממצאים העובדתיים שנקבעו בפסק דינו של בית המשפט המחוזי, ובהתחשב בכך שממצאים אלו תומכים במסקנות המשפטיות אליהן הגיע בית המשפט קמא. למותר לציין כי לא גילינו טעות שבחוק בפסק דינו של בית המשפט המחוזי.

אשר על כן, הערעור נדחה. המערערת תישא בהוצאות המשיב בסך 50,000 ₪.

ניתן היום, ז' בטבת התשע"ה (29.12.2014).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט