



בבית המשפט העליון

רע"א 6786/13

לפני: כבוד השופט י' עמית

המבקשת: אי אונליין קפיטל (אי.או.סי) בע"מ

נגד

המשיב: פקיד שומה תל אביב

בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי תל אביב מיום 03.09.2013 בתיק עמה 042485-03-13 שניתנה על ידי כבוד השופט מגן אלטוביה

בשם המבקשת: עו"ד יניב שקל ועו"ד גיא דישל
בשם המשיב: עו"ד יורם הירשברג

החלטה

בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (כב' השופט מ' אלטוביה), בה נדחתה טענת המבקשת כי יש לקבל על הסף את ערעורה על שומות שהוציא לה המשיב מחמת התיישנות ופגיעה באינטרס ההסתמכות.

1. המבקשת היא חברה אשר התאגדה בשנת 2000, ועד לשנת 2002 היתה לה פעילות עסקית בתחום מתן שירותי מידע ופרסום פיננסי באינטרנט. נכון לשנת 2003 עמדו הפסדיה הצבורים של המבקשת על סך של 35,916,946 ₪. בחודש ספטמבר 2003 נרכשה השליטה במבקשת על ידי בעלי עניין בה (להלן: עסקת הרכישה), ובשנת 2004 החלה לעסוק בתחום של שיווק תוכנות לשוק ההון עבור חברות הנמצאות בבעלותם של בעלי השליטה. בשנים 2004-2006 קיזזה המבקשת את הפסדים הצבורים כנגד הכנסותיה, ודומה כי אין מחלוקת על כך שדוחותיה של המבקשת עבור שנות מס אלה לא נבחנו על ידי המשיב ואושרו כמוצהר.

התמונה השתנתה בשנים 2007-2008, לגביהן דחה המשיב את הצהרת המבקשת והשגתה ולא התיר קיזוז הפסדים משנים עברו, בקבעו כי מדובר בפעולה מלאכותית שנועדה להביא להפחתת מס בלתי נאותה. חלף זאת, הוציא המשיב שומות בגין שנים אלה בצו מכוח סעיף 152(ב) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: הפקודה), ועל כך הגישה המבקשת ערעור לבית משפט קמא.

יצויין, כי המשיב לא הוציא שומות ביחס לשנים 2004-2006, מאחר שהמועד להוצאתן חלף. קיזוז ההפסדים עבור שנים אלה נותר אפוא על כנו.

2. המבקשת הגישה ערעור לבית המשפט המחוזי על השומות שהוצאו, ולצדו בקשה לקבל את ערעורה על הסף על בסיס שתי טענות: האחת – כי עסקת הרכישה הסתיימה בשנת 2003, וביחס למועד זה חלף המועד הקבוע בסעיף 145(א)(2) לפקודה לקביעת שומה לפי מיטב השפיטה. לפיכך, המבקש מנוע מלתקוף את תוצאות השומות לשנים אלו, לרבות ההפסדים העסקיים שהועברו משנה לשנה; והשניה – כי אישור דוחות המבקשת בגין שנות המס 2003-2006 יצרו אצל המבקשת הסתמכות, אשר גרמה לאי שמירת מידע ופרטים רלוונטיים בנוגע לעסקת הרכישה.

3. בית משפט קמא דחה את בקשת המבקשת. נקבע כי משעה שהמשיב מצא כי המטרה הדומיננטית של עסקת הרכישה היתה קיזוז הפסדים, המשיב רשאי היה להתעלם מהקיזוז שהתבקש לשנים 2007-2008, ואין בשומה שהוציא עבור שנים אלו משום התערבות בהצהרתה של המבקשת ביחס להפסדים שהיו לה בשנת המס 2003 או משום שינוי של השומות בגין שנות המס 2003-2006. בית המשפט הוסיף כי ככל שתוגבל סמכותו של פקיד השומה כך שיהא רשאי להתעלם מקיזוז הפסד רק בגדרה של התקופה שנקבעה בסעיף 145(א)(2) לפקודה, יפגע הדבר בתכליתו של סעיף 86 לפקודה המסמיך את פקיד השומה להתעלם מעסקאות מלאכותיות.

לעניין טענת ההסתמכות, בית המשפט נמנע מלקבוע עמדה "ברמה הערכית" אם ראוי לבסס טענת הסתמכות על דו"ח שלא נבדק ואושר טכנית בלבד, תוך שהוא מציין כי קביעה מעין זו מחייבת היערכות רבתי של רשויות המס, אשר תידרשנה לבדוק כל דו"ח לגופו. מכל מקום, בית המשפט קבע כי במקרה דנן, למעט טענה בדבר "אי שמירת מידע ופרטים רלוונטיים בדבר העסקה נשוא ערעור זה", לא נטען על ידי המבקשת כי מצבה הורע עקב התנהגות המשיב, וממילא אין בטענת ההסתמכות כדי להביא לקבלת הערעור בטרם בירור טענות הצדדים. בית המשפט הוסיף כי התחשבות בטענה זו, ככל שתוכח, תיעשה לכל היותר בשלב שקילת הראיות.

מכאן הבקשה שלפניי.

4. המבקשת חוזרת וטוענת כי לאחר שהשומה העצמית לשנת 2003 נעשתה סופית, ולאחר שהפסדיה המועברים אושרו וקיזוזו בשנים 2004-2006, המשיב כבר אינו

מוסמך להתערב בגובה הפסדים מועברים אלו ביחס לשנות המס 2007-2008 בדרך של העלאת טענה בדבר מלאכותיות העסקה.

בדומה לטענותיה בבית המשפט המחוזי, גם כאן מושתתת בקשת המבקשת על שני אדנים עיקריים: האחד, כי סמכותו של המשיב להעלות טענה של עסקה מלאכותית לפי סעיף 86 לפקודה כפופה להוראת ההתיישנות הקבועה בסעיף 145(א)(2)(ב) לפקודה; והשני, כי חובת ההגינות ועקרון ההסתמכות מונעים בעד המשיב, אשר "שקט על שמריו" במשך מספר שנים, למנוע כעת את קיזוזי ההפסדים המבוקשים.

5. המשיב פותח תשובתו בטענה כי הדרך לערער על ההחלטה היא במסגרת הערעור על פסק הדין הסופי, זאת בפרט שעה שבית המשפט המחוזי דחה את בירור טענת ההסתמכות להליך העיקרי. לעצם הבקשה, המשיב טוען כי העובדה שהוא לא הפעיל את סמכותו לגבי שנות המס 2004-2006, אינה מקנה למבקשת אפשרות לקזז כעת את יתר ההפסדים הצבורים שנבעו מהעסקה המלאכותית. לטענת המשיב, נקיטת עמדה מצדו לגבי שנת מס מסוימת אינה מחייבת אותו לגבי שנה אחרת, ומכל מקום, במקרה דנן הוא כלל לא הביע עמדה ביחס לשנות המס שהתיישנו, אלא פשוט נמנע מלטפל (מטעמים שטרם הובררו) בדוחות שהגישה המבקשת עבור שנים אלו. עוד טוען המשיב כי אין הוא חולק על עצם ההפסד הרשום אצל המבקשת, אלא על האפשרות לקזזו, וכי העסקה המלאכותית לא התמצתה בעסקת הרכישה, אלא מדובר ברצף פעולות המסתיים בקיזוז ההפסדים.

באשר לטענת ההסתמכות, המשיב טוען כי לא ניתן לבסס טענת הסתמכות על דו"ח שלא נבדק, שכן הדבר יחייב את רשות המסים לבדוק את מרבית הדוחות המוגשים על ידי נישומים, וספק עד כמה הדבר אפשרי במישור המעשי ורצוי במישור הערכי. מכל מקום, במקרה דנן המבקשת ביצעה תכנון מס אשר נקבע לגביו בפסיקה כי פקיד השומה רשאי להתעלם מיתרונותיו, כך שאין לקבל את טענת המבקשת כי הסיקה מאישור דוחותיה על ידי המשיב, כי ראה בעסקה תכנון מס לגיטימי. לעניין זה מפנה המשיב לדוחות הכספיים של המבקשת עצמה עבור השנים 2007-2008, מהם עולה לכאורה כי המבקשת לא הסתמכה על אישור דוחותיה ולקחה בחשבון תחת "גורמי הסיכון" את האפשרות ששלטונות מס הכנסה יקבעו כי אינה רשאית לקזז את רווחיה השוטפים בגין הפסדי עבר.

6. לאחר שעיינתי בהחלטת בית המשפט המחוזי, בבקשה על צרופותיה ובתשובת המשיב, מצאתי כי דין הבקשה להידחות.

כידוע, רשות ערעור על החלטה אחרת אינה ניתנת כדבר שבשגרה, ועל המבקש לשכנע את בית המשפט כי אם הטענה תידון במסגרת הערעור על פסק הדין ולא באופן מידי, "יהיה בכך כדי להשפיע באופן ממשי על זכויות הצדדים או שעלול להיגרם לצד להליך נזק של ממש או שעלול להתנהל הליך מיותר או בדרך שגויה" (סעיף 41(ב) לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984).

לא שוכנעתי כי תנאים אלה מתקיימים במקרה דנן.

7. ראשית, המבקשת עצמה כלל לא טענה כי עלול להיגרם לה נזק ממשי כתוצאה מכך שבקשתה תידון כעת, אלא מיקדה טענתה בכך שהבקשה מעוררת "שאלה בעלת חשיבות רבה ובעלת תוצאות רוחביות מהותיות". אין לומר אפוא כי זכויות המבקשת נפגעות מכך שבקשתה אינה נדונה בשלב זה, שהרי שמורה לה הזכות להעלות טענותיה בגדר הערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, ככל שיוגש. בנסיבות אלו, די בכך כדי להביא לדחיית הבקשה (ראו והשוו: רע"א 3513/13 נאמן נ' פקיד שומה תל אביב (1.8.2013); רע"א 3326/08 דהב מערכות פיננסיות בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב (16.4.2009)).

זאת ועוד. עיון בהחלטתו של בית המשפט המחוזי מעלה כי בית המשפט נמנע מלהכריע בטענת ההסתמכות שהעלתה המבקשת והותיר את בירורה לשלב הדיון בערעור לגופו. בנסיבות אלו, ממילא אין הצדקה להידרש לטענה בשלב זה בגדרה של בקשת רשות ערעור. אוסיף בהקשר זה, כי לטעמי, אינטרס ההסתמכות עליו ביססה המבקשת את בקשתה הוא אכן המשבצת המתאימה לדיון, זאת להבדיל מטענת ההתיישנות. כפי שתואר, המשיב נמנע מלהפעיל את סמכותו ביחס לדוחות שהוגשו בגין שנות המס 2004-2006, והחלטתו התמקדה אך בדוחות שהוגשו בגין שנות המס 2007-2008 אשר אין חולק כי לא התיישנו. אין המדובר אפוא ב"פתיחת השומה" בגין שנים שהתיישנו באופן הסותר את הוראת סעיף 145(א)(2) לפקודה, ובהתחשב בהלכה לפיה יש להשקיף על כל שנת מס כעל שנה העומדת בפני עצמה, ספק עד כמה נפגע עקרון סופיות השומה עליו השליכה המבקשת את יהבה (לעניין "עצמאותה" של כל שנת מס, ראו והשוו, בין היתר, ע"א 461/84 לוי נ' מנהל מס רכוש, פ"ד מב(4) 78, 86 (1986)). מכל מקום, בדומה לטענת ההסתמכות, גם כאן שמורה למבקשת הזכות לטעון טענותיה במסגרת הערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, ככל שיוגש.

8. אי לכך, הבקשה נדחית.

המבקשת תשא בשכר טרחת המשיב בסך 7,500 ₪.

ניתנה היום, י' באדר ב' התשע"ד (12.3.2014).

שׁוֹפֵט