



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לעניינים אזרחיים

ע"א 8099/22

לפני: כבוד השופט ע' גרוסקופף

המבקשים: 1. הרב ברוך אבוחצירה
2. הרב יהודה אבוחצירה

נגד

המשיב: פקיד שומה - היחידה הארצית לשומה

בקשה לעיכוב ביצוע פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו בע"מ 18767-01-15 מיום 19.8.2022 שניתן על-ידי כב' השופט מגן אלטוביה

בשם המבקשים: עו"ד דורון ברזילי; עו"ד נעמי עיני פלדמן

בשם המשיב: עו"ד יורם הירשברג

החלטה

לפניי בקשה לעכב את ביצועו של פסק דינו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (כב' השופט מגן אלטוביה) בע"מ 18767-01-15, ע"מ 46251-02-17 וע"מ 46558-02-17, מיום 19.8.2022, במסגרתו נדחו בעיקרם והתקבלו בחלקם ערעורים שהגישו המבקשים על שומות שנערכו על ידי המשיב (להלן: פסק הדין).

רקע עובדתי ופסק דינו של בית משפט קמא

1. המבקש 1 (להלן: הרב אבוחצירה או הרב) הוא רב ובנו של הרב ישראל אבוחצירה (הידוע בכינוי "הבאבא סאלי"), והמבקש 2 הוא בנו של הרב אבוחצירה (להלן: בנו של הרב). לרב אבוחצירה קהל מאמינים ותומכים גדול, להם הוא בין היתר מייעץ ומעניק ברכות, וכך הוא משתתף באירועים ומקיים הילולות. פעילותו של הרב

אבוחצירא מקודמת גם על ידי עמותות שייסד (להלן: העמותות), והיא נתמכת בתרומות ומתנות מצד קהל מאמיניו בארץ ובח"ל.

2. המשיב ערך שומות לרב אבוחצירא ולאשתו לשנות המס 2003-2011 ולבנו של הרב ולאשתו לשנות המס 2005-2011. במסגרת השומות המשיב ייחס את הסכומים שהופקדו בחשבונות בנק שונים של המבקשים ושל נשותיהם (להלן: חשבונות הבנק) למכלול פעילותו של הרב אבוחצירא, וקבע כי מדובר בהכנסות מעסק או משלח יד החייבות בתשלום מס בהתאם לסעיף 2(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: הפקודה). המשיב ניכח מהכנסות אלה כספים שהועברו מחשבונות הבנק לעמותות ושביחס אליהם שימשו המבקשים כ"צינור", כלשונם. בנוסף, כלל המשיב בשומות הכנסות מריביות אותן הוא ייחס לפעילות פיננסית של הרב, וכמו כן הוא הטיל על המבקשים קנס מכוח סעיף 191ב לפקודה בשל אי-ניהול פנקסי חשבונות (להלן: השומות). במהלך הדיון בבית משפט קמא השומות תוקנו מספר פעמים וסכומן הופחת.

3. המבקשים הגישו ערעורים על השומות, אשר נדחו בעיקרם והתקבלו בחלקם על ידי בית משפט קמא. בית המשפט התבסס על פסק הדין בע"א 3159/19 הרב יקותיאל אבוחצירא נ' פקיד שומה (18.10.2020), במסגרתו נקבע כי נוכח מאפייניהם של התקבולים שהופקו במסגרת פעילותו הרוחנית השוטפת של הרב יקותיאל אבוחצירא, קרוב משפחתם של המבקשים בענייננו, אלה יסווגו כהכנסות ממשלח יד. בית משפט קמא קבע כי בהתאם לפסיקה זו, גם פעילותו של הרב אבוחצירא בשנות המס שנבדקו עולה כדי עסק או משלח יד החייב בתשלום מס.

4. בית משפט קמא דחה את טענתו של הרב כי חלק מהתקבולים מהווים מתנות שניתנו על רקע אישי-רגשי ולפיכך אינם חייבים במס. עוד נדחו טענות המבקשים כי יש לנכות מהשומות הוצאות שהיו להם בייצור ההכנסות, וכי בהיעדר ראיות לגובה ההוצאות יש לערוך אומדן שלהן. נקבע כי אין מקום לנכות הוצאות כאמור, וזאת בין היתר נוכח העובדה שעל מנת להעריך הוצאות על דרך האומדן נדרש עוגן ראייתי כלשהו לקיומן, וזה אינו בנמצא. לכך נוספה מסקנת בית המשפט כי יתכן שחלק מההוצאות מומנו על ידי העמותות או שולמו ממזומנים שהרב קיבל באופן שוטף ולפיכך הן כלל לא הובאו בחשבון השומות. מנגד, התקבלה טענת המבקשים כי סיווג ריביות מסוימות כחייבות במס לפי סעיף 2(4) לפקודה לא הוכח כדבעי על ידי המשיב. כמו כן התקבלה באופן חלקי טענתו של הרב כי חרף העובדה שלא ניהל פנקסי חשבונות, לא היה מקום להטיל עליו קנס מכוח סעיף 191ב לפקודה ביחס לשנת המס

2008. לעומת זאת, קבע בית המשפט כי לא נפל פגם בהחלטת המשיב לחייב את הרב בהתאם לסעיף 191ב כאמור החל משנת 2009, אז פנה אליו המשיב בדרישה להגיש דוחות מס.

תוך התחשבות בתוצאת פסק הדין ובהיקף ההליך, המבקשים חויבו בתשלום הוצאות המשפט של המשיב בסכום של 300,000 ש"ח.

5. ערעור על פסק הדין הוגש לבית משפט זה ביום 27.11.2022, וביום 6.3.2023 הוגשה בקשה לעכב את ביצועו. את פער הזמנים בין מועד הגשת הערעור למועד הגשת הבקשה לעיכוב ביצוע הסבירו המבקשים בכך שהם נתקלו בקושי באיסוף המסמכים אשר תומכים לטענתם בתשתית הראייתית לבקשה.

טענות הצדדים

6. לטענת המבקשים, הן סיכויי הערעור והן מאזן הנוחות תומכים בקבלת הבקשה לעיכוב ביצוע. בכל הנוגע לסיכויי הערעור, לטענת המבקשים נפלו בפסק הדין טעויות מהותיות. כך, לעמדתם, ההכנסות שמוסו על ידי המשיב נובעות מ"זכות אבות" ונועדו למימוש פעילות העמותות ולרווחת הקהילה. בהקשר זה נטען כי הרב אבוחצירא שימש לאורך השנים כמעין "נאמן", ופעל להעברת התקבולים שהופקו משירותי הדת שהעניק לחשבונות העמותות. אף נטען כי לעיתים, כאשר התקבולים לא הספיקו לכיסוי מלוא הוצאותיהן של העמותות, הרב נאלץ ליטול הלוואות ולמכור את רכושו. עוד נטען כי יש להתייחס להסתמכותם ארוכת השנים של המבקשים על הסכם שנחתם בין המשיב לאחיינו של הרב בשנת 2003, ועל כך שעד לשנת 2016 למשיב לא הייתה מדיניות סדורה ביחס להכנסות הנובעות מפעילות דתית. הסתמכות זו הובילה לכך שהמבקשים לא סברו כי עליהם לנהל ספרים או להגיש דוחות בשנים שנבחנו במסגרת השומות, והחלת מדיניות המשיב על המשיבים מהווה לעמדתם החלה רטרואקטיבית של הנחיות מנהליות.

7. עוד נטען כי השומות לוקות בחוסר סבירות שכן הן אינן מתייחסות לכך שהונם של המבקשים גדל באופן מזערי בלבד, והם לא התעשרו. הדבר נלמד בין היתר מכך שהונם הממוצע לשנים 2008-2010 נאמד בכ-2 מיליון ש"ח בלבד, ומכך שמצבת הנכסים המפורטת בהצהרות ההון של המבקשים כוללת נכסים בודדים המצויים בבעלותם מזה שנים רבות. המבקשים טוענים בנוסף כי נפלה שגגה בסיווג התקבולים

כהכנסה מעסק או משלח יד לפי סעיף 2(1) לפקודה, וזאת משום שהם הועברו לצורכי הקהילה, ומשום שלא קיים קשר סיבתי בין קבלת התקבולים למתן שירותים על ידי המבקשים. כמו כן נטען כי חלק מהתקבולים ניתנו לרב אבוחצירא כמתנה על רקע אישי-רגשי, וכי המשיב כלל לא הפעיל שיקול דעת עת סיווג אותם כהכנסות חייבות במס. המבקשים מוסיפים וטוענים את הטענות הבאות: כי לא נוכח מהשומות ההוצאות הנדרשות לייצור ההכנסות; כי השומות נערכו ברשלנות ובשרירותיות כפי שנלמד מהתיקונים התכופים שנערכו בהן; כי העובדה שהמשיב פנה למבקשים לראשונה בשנת 2009 צריכה להביא לביטול השומות לשנים 2003-2008 ואף יש בה כדי לגרום נזק לראייתי למבקשים; כי בניגוד לקביעת בית משפט קמא, לא כל הכספים שהועברו במישרין לחשבונות הבנק של העמותות הופחתו מהכנסתם החייבת של המבקשים; כי ההוצאות שהשית בית משפט קמא על המבקשים אינן סבירות בהתחשב בכך שפסק הדין הורה על הפחתה של כ-35% מהשומות.

8. לעניין מאזן הנוחות, המבקשים טוענים כי פסק דינו של בית משפט קמא כרוך בחיוב חריג המוערך על ידם בכ-50 מיליון ש"ח, שיש בו מעצם טבעו כדי להכביד באופן משמעותי על המבקשים. לטענתם אין ברשותם ההון הנדרש לפרוע את החוב, שכן הונם נאמד בכ-250,000 ש"ח בלבד ועיקר הכנסתם, העומדת על כ-40,000 ש"ח לחודש למבקשים ולנשותיהם ביחד, בקושי מספיק לקיומם. בהערת שוליים מפרטים המבקשים כי הסכומים האמורים משקפים את המצוי בחשבונות הבנק שלהם, וכי בנוסף מצויים בבעלותם שלוש דירות ו-6 רכבים. עוד נטען, כי מרבית חשבונות הבנק שלגביהם נערכו השומות נסגרו. המבקשים מציינים בבקשתם כי מצבם הבריאותי של המבקש ושל אשתו אינו משופר (ואלה לא יפורטו מפאת צנעת הפרט), וכי הטיפול בהם כרוך בעלויות חודשיות גבוהות. טענה דומה נטענה ביחס לבנו של הרב ולאשתו. נתונים אלה מלמדים לטענת המבקשים כי ביצוע פסק הדין ימיט עליהם ועל בני משפחותיהם אסון של ממש. המבקשים מוסיפים כי חרף האמור הם אינם מתנערים מתוצאות פסק הדין, וכי הם נטלו הלוואה על מנת לשלם את ההוצאות שנפסקו.

9. ביום 21.3.2023 הוגשה התנגדות המשיב לבקשה לעיכוב ביצוע. המשיב טוען כי לא הוכח שייגרם נזק בלתי הפיך אם המבקשים ישלמו את החיוב שנפסק נגדם. עוד נטען כי טענת המבקשים בדבר מצבם הכלכלי הרע מעוררת תהיות מהטעמים הבאים: בין השנים 2005-2011 הופקד בחשבון הבנק של הרב סכום של 60 מיליון ש"ח; כספים רבים ניתנו בידי הרב במזומן; בהינתן מעמדו של הרב ואי-הוכחה כי פעילותו השוטפת השתנתה מאז עריכת השומות, יש להניח שגם לאחר שנות המס הוא נהנה מהכנסה

גבוהה; אין בסגירת חשבונות הבנק שלגביהם נערכו השומות כדי ללמד דבר, שכן הכנסותיו של הרב עשויות להיות מופקדות במקומות אחרים. לפיכך, לסברת המשיב, הטענה כי המבקשים חיים מהמשכורות הנמוכות שצוינו בבקשתם אינה משקפת את המציאות. לעניין סיכויי הערעור, המשיב סמך ידיו על הכרעתו של בית משפט קמא.

10. ביום 2.4.2023 הגישו המבקשים תגובה לתשובת המשיב לבקשה לעיכוב ביצוע, במסגרתה בין היתר חזרו על טענותיהם בבקשה לעיכוב ביצוע, והוסיפו כי מאז ניתן פסק הדין על ידי בית משפט קמא השתנתה מצבת הכנסותיהם ופחתה באופן משמעותי ביחס לשנים שנבחנו בשומות.

דיון והכרעה

11. לאחר שעיינתי בבקשה לעיכוב ביצוע, בתשובה לה ובתגובת המבקשים לתשובה, הגעתי למסקנה כי דין הבקשה להידחות.

12. תקנה 145 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018, קובעת כי "הגשת ערעור לא תעכב את ביצוע ההחלטה שעליה מערערים", אולם בית המשפט רשאי להורות על עיכוב ביצוע החלטה "בתנאים שייראו לו". בכל הנוגע לערעורי מס, סעיף 184 לפקודה קובע שכאשר מוגש לבית המשפט המחוזי ערעור על שומה, גבייתה של השומה מעוכבת באופן "אוטומטי" עד למתן פסק דין בכל הנוגע לאותם הרכיבים המצויים במחלוקת. הוראה דומה אינה קיימת ביחס לערעור המוגש על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, ומכלל ההן נמצאנו למדים את הלאו – משניתן פסק דין על ידי בית המשפט המחוזי בערעור על שומת מס, אין בערעור על פסק הדין כדי לעכב את גביית השומה. בית המשפט יורה על עיכוב ביצוע של פסק דין במקרים בהם המבקש יוכיח כי סיכויי הערעור טובים וכי מאזן הנוחות נוטה לטובתו, כאשר תנאים אלה מקיימים ביניהם יחס של "מקבילית כוחות" (ראו למשל: ע"א 4603/22 הפועל ניר רמת השרון נ' פקיד שומה כפר סבא, פסקה 7 (10.7.2022) (להלן: עניין הפועל ניר)). הלכה היא כי משקל הבכורה ניתן לשיקול שעניינו מאזן הנוחות (ראו למשל: ע"א 7898/14 שחאדה נ' רזוק חברה לעבודות בע"מ, פסקה 8 (13.1.2015)).

13. על מנת להוכיח כי מאזן הנוחות תומך בעיכובו של פסק דין כספי כבענייננו, על המבקש להראות כי אם יזכה בערעור יתקשה להשיב את כספו או כי התשלום יפגע בו באופן שלא ניתן יהיה להשיב את המצב לקדמותו (עניין הפועל ניר, בפסקה 8;

בש"א 8240/96 חנני נ' פקיד שומה חיפה, פ"ד נ(5) 403, 405 (1996)). המקרה שלפניי אינו נמנה על המקרים החריגים בהם יש לעכב את ביצוע פסק הדין, שכן המבקשים לא הוכיחו שייגרם להם נזק בלתי הפיך אם הם יידרשו לשלם את המס בו חויבו.

14. כהערה מקדמית אציין כי קשה לחלץ מכתבי הטענות שהצדדים הגישו בבקשת העיכוב נתון מדויק בדבר היקף החיוב במס בעקבות פסק דינו של בית משפט קמא. המבקשים טענו כי הם חויבו בתשלום של כ-50 מיליון ש"ח, והמשיבה בתשובתה לא התייחסה כלל לעניין זה. לצורך עיכוב הביצוע אין לי אלא להניח (מבלי שיהיה בכך כדי לחייב מי מהצדדים) כי הסכום בו נקבו המבקשים הוא לערך סכום המס אותו הם נדרשים לשלם בעקבות פסק הדין. עם זאת, להבא, מן הראוי שבקשות מסוג זה יוגשו בצירוף תחשיב המלמד, ולו באופן מקורב, מהו היקף חיוב המס שעיכוב ביצועו מתבקש.

15. לגופו של עניין, בקשת עיכוב הביצוע אינה מבססת כדבעי את טענת המבקשים בדבר היעדר מקורות הכנסה לביצוע התשלום. זאת, משום שהבקשה והתצהירים שהובאו לתמיכה בה חסרים התייחסות להכנסות מפעילותו השוטפת של הרב לאורך השנים. פעילות זו היא שעמדה בבסיס השומות מלכתחילה, ובהיעדר התייחסות לעניין זה לא נותר לי אלא להניח כי היא התקיימה הן בשנים הרלוונטיות לתביעה, והן, בהיקף כזה או אחר, בשנים שלאחר מכן. לא נעלמה מעיני טענת המבקשים כי המשיב מושתק מלטעון בעניין זה, נוכח דברים שאמרה נציגתו במסגרת חקירתה בבית משפט קמא, בדבר הטעם לכך שהמשיב נמנע מטיפול שומתי בשנים שלאחר 2011. אולם, נטל ההוכחה רובץ על המבקשים וזהו נטל פוזיטיבי שיש לבססו באמצעות ראיות. לא די בכך שהמשיב נמנע מטיפול שומתי ביחס לשנים מאוחרות יותר על מנת לעמוד בנטל זה, וכאמור, המבקשים לא הציגו כל ראיה שיכולה ללמד כי הרב חדל מפעילותו השוטפת או כי אין הכנסות בצידה. אף טענת המבקשים כי מרבית חשבונות הבנק שנבחנו במסגרת השומה נסגרו זה מכבר אינה מסייעת לעניינם, שכן לא הוברר כי חשבונות אלה לא הוחלפו באחרים. לפיכך, מצאתי לדחות את הבקשה לעיכוב ביצוע מן הטעם שלא הוכח כי מאזן הנוחות תומך בקבלתה. להשלמת התמונה אוסיף כי לא מצאתי להרחיב בעניין סיכויי הערעור, ודי אם אומר כי הסיכוי שהערעור יתקבל באופן מלא, דהיינו שחבות המס תבוטל כליל, איננו מן המשופרים. במצב דברים זה, מצבו הרפואי של מי מהנישומים איננו יכול להוות עילה שלא לפתוח כבר עתה בהליכי גביה ביחס לחוב מס בהיקף כה משמעותי.

16. טעם נוסף לדחיית הבקשה הוא השיהוי הרב בהגשתה (ראו לדוגמה: ע"א 7285/21 סיידה נ' זוהר ל.י חברה לבניין ויזמות בע"מ, פסקה 14 (25.4.2022)). המבקשים טוענים כי העיכוב בהגשת הבקשה נבע מקושי לאסוף את המסמכים הרלוונטיים לתמיכה בה, אולם עובדה היא כי מיום מתן פסק דינו של בית המשפט המחוזי ועד הגשת הבקשה דנן חלפה יותר מחצי שנה – פרק זמן שלא ניתן להסבירו בצורך לאסוף מסמכים שעל פני הדברים לא אמור להיות קושי באיתורם. בפועל, במהלך תקופה זו עשו המבקשים דין לעצמם ונמנעו שלא כדין מלשלם את חיוב המס שהוטל עליהם. עמדו למבקשים דרכי פעולה אשר היו יכולות להביא לדחיית מועד תשלום החוב מבלי שתהיה בכך הפרה של הדין, אך הם בחרו שלא לנקוט בהן. כך, הם היו יכולים לבקש לעכב את ביצועו של פסק הדין באופן ארעי תוך מתן ארכה להגיש את הראיות החסרות, והם אף היו יכולים לפנות למדינה ולבקש את הסכמתה לעיכוב ארעי כאמור. שיקול זה פועל גם הוא לרעתם.

17. אשר על כן, הבקשה לעיכוב ביצוע נדחית.

ניתנה היום, ד' באייר התשפ"ג (25.4.2023).

ש ו פ ט