



בבית המשפט העליון

רע"א 9615/17

כבוד השופט ד' מינץ

לפני:

- המבקשות:
1. טובה כח אדם בע"מ
 2. בוני הארץ י.ק. בע"מ
 3. סוראל יישום שירותי בניה בע"מ
 4. דמרי מאגרי אנוש בע"מ
 5. איבריקה אינטרנשיונל בע"מ

נגד

פקיד השומה אשקלון ופקיד השומה באר שבע

המשיב:

בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי בבאר שבע (כ"ב השופט ג' גדעון), מיום 7.12.2017, בע"מ 32964-09-15

עו"ד דורון לוי

בשם המבקשות:

החלטה

לפני בקשה לקבלת רשות ערעור ולצידה בקשה לעיכוב ביצוע החלטת בית המשפט המחוזי בבאר שבע (כ"ב השופט ג' גדעון), מיום 7.12.2017, בע"מ 32964-09-15, במסגרתה נדחתה בקשת המבקשות להקפאת ההליך המתקיים בבית המשפט המחוזי עד למיצוי ההליכים בהתאם לאמנה למניעת כפל מס בין ממשלת ישראל לממשלת סין (להלן: אמנת המס או האמנה).

הרקע לבקשה

1. המבקשות הן חברות המעסיקות עובדים זרים שהינם תושבי ואזרחי סין (להלן: העובדים) בענף הבנייה. לעמדת המשיב, המבקשות חייבות בתשלום היטל בהתאם לסעיף 45 לחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנת הכספים 2003 ו-2004), התשס"ג-2003 (להלן: החוק). מנגד, לעמדת המבקשות, ההיטל המוטל על השכר המשולם על ידן לעובדים מהווה אפליה אסורה לפי הוראות אמנת המס וממילא אין להטילו לפני שתקבל עמדת ממשלת סין לגביו.

2. סעיף 26 לאמנת המס קובע כי כאשר תושב אחת המדינות סבור כי פעולה של אחת המדינות המתקשרות, או של שתיהן, גורמת לו לחיוב במס שלא בהתאם להוראות

האמנה, רשאי התושב להביא את עניינו בפני הרשות המוסמכת של המדינה שהוא תושבה, בתוך שלוש שנים מיום ההודעה הראשונה על פעולה כאמור (להלן: נוהל ההסכמה ההדדית). טענת המבקשות הייתה כי יש למצות את הליכי נוהל ההסכמה ההדדית טרם בירור ההליך בפני בית המשפט המחוזי. זאת בין היתר מאחר שהמשך ניהול ההליכים יכבול את שיקול הדעת של מדינת ישראל ויביא לבזבוז משאבים של מערכת המשפט ורשויות המדינה.

3. לפיכך, ביום 18.10.2017 הגישו המבקשות ליחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים בישראל, בקשה לקיום נוהל הסכמה הדדית לפי הוראות האמנה בעניין הפרת איסור האפליה שבאמנה כתוצאה מהטלת ההיטל האמור. בנוסף, ביום 21.10.2017 הגישו שניים מהעובדים, וכן מספר חברות בקשה לרשות המיסים הסינית לקיום נוהל הסכמה הדדית לפי הוראות האמנה. בהתאם לכך, ביום 22.10.2017 פנו המבקשות לבית המשפט המחוזי על מנת שיורה על הקפאת ההליכים עד למיצוי הליכי ההסכמה ההדדית בין מדינת סין למדינת ישראל, בהתאם להוראות האמנה.

4. ביום 4.12.2017 התקבלה תשובת היחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים לבקשתן. רשות המיסים החליטה לדחות את בקשת המבקשות לקיום נוהל הסכמה הדדית וזאת הן מחמת שיהוי בהגשת הבקשה, שכן כל החברות היו מודעות להיטל וחויבו בתשלומו לפני למעלה משלוש שנים, והן מחמת נימוקים לגופו של עניין.

5. ביום 7.12.2017 קבע בית המשפט המחוזי כי אין להיעתר לבקשת המבקשות. נקבע כי הבקשה הוגשה בשלב מאוחר ועל כן הקפאת ההליך וביטול ישיבת ההוכחות הקבועה ליום 12.12.2017, זמן כה קצר לפני קיומה אינה מוצדקת בנסיבות העניין. עוד ציין בית המשפט כי המשך הדיון בערעורים אינו צפוי לפגוע במבקשות או בקיום ההליך המקביל בו נקטו, וזאת בין היתר מאחר ששמיעת הערעורים צפויה להימשך עוד חודשים לא מעטים.

טענות המבקשות

6. לטענת המבקשות, החלטת בית המשפט המחוזי מובילה לתוצאה חריגה וקיצונית לפיה, על אף שבאמנת המס נקבעו הליכי נוהל ההסכמה ההדדית לצורך בירור מחלוקות מסוג זה, בירור המחלוקות בענייננו ייעשה קודם לכן על פי הוראות הדין הפנימי בישראל. על כן, החלטת בית המשפט המחוזי נוגדת את הוראת סעיף 196(א) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: פקודת מס הכנסה), לפיה להוראות האמנה בכורה על הוראות הדין הפנימי בישראל. לפיכך, עד שלא יוכרע הליך

ההסכמה ההדדית שהוגש, בית המשפט המחוזי נעדר סמכות להמשיך בהליכי הערעורים.

7. באשר לקביעת בית המשפט המחוזי לפיה הבקשה לפתיחה בנוהל הסכמה הדדית הוגשה בשלב מאוחר ביחס למועדי הגשת הערעורים, נטען כי בהתאם לסעיף 26 לאמנה, המועד להבאת עניין בפני רשות מוסמכת לצורך קיום נוהל הסכמה הדדית הוא בתוך שלוש שנים מיום ההודעה הראשונה על הפעולה המביאה לידי חיוב שלא בהתאם להוראות ההסכם. במקרה זה, הגשת הבקשה לקיום נוהל הסכמה הדדית נעשה בטרם חלפו שלוש שנים ממועד השומה הראשונה לפי מיטב השפיטה ועל כן לא ניתן לקבוע כי הפנייה נעשתה באיחור וקביעה זו מהווה שגיאה משפטית. בנוסף, בית המשפט התעלם מכך שהבקשה להקפאת ההליכים הוגשה למעלה מחודש וחצי לפני מועד דיון ההוכחות הקבוע כאמור ליום 12.12.2017, ורק השתהות המשיב במתן תשובה היא שדחתה את החלטת בית המשפט המחוזי עד למועד הסמוך לשיבת ההוכחות שנקבעה.

8. עוד שגה בית המשפט המחוזי לטענת המבקשות שעה שניתח את הליכי נוהל הסכמה ההדדית לפי האמנה כ"הליך מקביל" להליך ערעור מס. נוהל הסכמה הדדית הינו הליך מקדים ועל כן בהיעדר הסכמה הדדית ביחס לסוגיה הנדונה, נעדר בית המשפט סמכות להמשיך בדיון. זאת ועוד. ככל שיימצא שאין לקיים הליכי נוהל הסכמה הדדית גם בעיני הרשות המוסמכת בסין, יישום החלטת בית המשפט המחוזי תוביל לבזבוז משאבים שכן הקפאת הליכי הערעור תאפשר לאחד את הדיון עם ערעורי מס נוספים העוסקים באותה סוגיה משפטית. מאחר שהמחלוקת המשפטית האמורה הינה בעלת השלכות רוחב על ענף הבנייה הישראלי, ממילא ראוי שישמעו כל הערעורים במאוחד כך שתינתן לבסוף הכרעה יעילה ואחידה.

דיון והכרעה

9. הרשות לערער על "החלטה אחרת" של הערכאה הדיונית תינתן אך במקרים חריגים בהם שוכנע בית המשפט כי דחיית הבקשה תשפיע באופן מכריע על זכויות הצדדים או תוביל לניהולו של הליך מיותר או שגוי מיסודו (רע"א 1706/14 בן אהרון נ' בן דוד (20.7.2014); רע"א 368/13 הרשות הפלסטינית נ' נורד'יק (23.4.2013); רע"א 4382/08 הוועדה המקומית לתכנון ולבניה "דרום השרון" נ' רוטשילד (30.4.2009)). עיון בטענות המבקשות מוביל למסקנה כי מקרה זה אינו נמנה בין אותם מקרים חריגים ועל כן דין הבקשה להידחות וזאת אף מבלי להידרש לתשובת המשיב.

10. סעיף 196 לפקודת מס הכנסה קובע כי משנקלטו אמנות המס בדין הפנימי ניתן להן תוקף הגובר על האמור בכל חיקוק. אך אין בכך משום חיוב להקפאת ההליך בכל מקרה שבו מתבצעת פנייה לקיום הליכי הסכמה הדדית. על כן, בניגוד לטענות המבקשות, לבית המשפט המחוזי סמכות מלאה לדון בהליך. זאת ועוד. הפנייה לרשות המיסים הסינית נעשתה חודשים רבים לאחר הגשת הערעורים ולא מצאתי כי לעת הזאת המשך בירור ההליך לפני בית המשפט המחוזי עשוי לגרום נזק כלשהו למבקשות. על כך יש להוסיף כי כפי שציין המשיב בתשובתו לבקשה שהוגשה לבית המשפט המחוזי, יש רגליים מוצקות לסברה כי הסוגיה הוכרעה זה מכבר לגופו של עניין בפסיקת בית משפט זה ונקבע כי ההיטל האמור אינו מפר את איסור ההפליה במיסוי (בג"ץ 2587/07 בוכריס נ' פקיד שומה חדרה (23.6.2005)). על כן, הנימוק לפיו יש למצות את הליכי ההסכמה ההדדית קודם למיצוי ההליך הערעורי שנקטו בו המבקשות על מנת לאפשר לרשות המוסמכת בישראל גמישות במשא ומתן עם הרשות המוסמכת הזרה – נחלש מאוד בענייננו.

11. באשר לטענת בזבוז המשאבים אותה מעלות המבקשות, לאור עמדת היחידה למיסוי בינלאומי ברשות המיסים בישראל לפיה אין הצדקה לקיום הליך הסכמה הדדית, נראה כי דווקא הקפאת ההליך בשלב זה היא שתוביל לבזבוז משאבים ולשיבוש מהלך הדיון. אדרבה, חזקה על רשות המיסים ועל בית המשפט שלקחו בחשבון במסגרת החלטותיהם גם את החשש מניהול הליך מיותר. זאת ועוד, מעיון בהליך שהתקיים בבית המשפט המחוזי נראה שהמבקשות מעסיקות עובדים גם ממדינות נוספות ולא רק מסין כך שממילא תוצאת הליכי ההסכמה הדדית לא ייתרו את ההליך ביחס לחלק מעובדי המבקשות. המבקשות לא עמדו אפוא בנטל להוכיח כי המשך הדיון בערעורים שהן עצמן הגישו כאמור, ובפרט בהתייחס לשלב הדיוני בו הם מצויים, עשוי לפגוע בהן או בקיום הליך ההסכמה הדדית שננקט בעניינן.

לאור האמור, בקשת רשות הערעור נדחית וממילא מתייתר הדיון בבקשת עיכוב הביצוע שהוגשה לצידה. משלא נתבקשה תגובה, אין צו להוצאות.

ניתנה היום, כ"ג בכסלו התשע"ח (11.12.2017).

ש ו פ ט