

בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 פברואר 2021

ע"מ 49453-01-20 מועלם נ' פקיד שומה גוש דן

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מערער

סמי מואלם

ע"י ב"כ עוה"ד טל פלמבאום, צבי חמיש, אבי גרוס

נגד

משיב

פקיד שומה גוש דן

ע"י ב"כ עוה"ד ערן פיירשטיין

פמת"א (אזרחי)

חקיקה שאוזכרה:

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] - לא מרובד: סע' 145(א), 145(ב), 150(א), 150(ב), 152(ב)

מיני-רציו:

* יש לדון בטענת ההתיישנות כטענה מקדמית, בנסיבות בהן הבירור העובדתי הנדרש לצורך בירור טענת ההתיישנות מובחן מהבירור העובדתי הנדרש בהליך עצמו.

* התיישנות – טענת התיישנות – המועד לבירורה

בקשה מטעם המערער לקיים דיון מקדמי בטענת התיישנות אותה העלה במסגרת ערעור המס שהגיש.

בית המשפט המחוזי נעתר לבקשה ופסק:

בית המשפט העליון קבע כי ככלל, הנחת המוצא היא כי טענת התיישנות תידון כטענה מקדמית. זאת, למעט במקרים שבהם ההכרעה בטענת ההתיישנות מחייבת בירור עובדתי אשר חופף, או שעשוי להיות חופף, לבירור העובדתי שייעשה ממילא במסגרת הדיון בתביעה לגופה, שאז קיימים אינטרסים המצדיקים את דחיית ההכרעה בסוגיית ההתיישנות עד לבירור התביעה. ככל שההכרעה בשאלת ההתיישנות מחייבת בירור של סוגיה משפטית, רצוי להכריע בה כבר בפתח ההליך, אף אם מדובר בסוגיה מורכבת.

נסיבות המקרה דנן מצדיקות דיון מקדמי בטענת ההתיישנות. גם אם קיימת מחלוקת עובדתית אמיתית בנוגע לטענת ההתיישנות, הרי שהיא מחלוקת עובדתית מובחנת מהמחלוקת בערעור עצמו. דומה כי השאלה העיקרית היא משפטית בעיקרה – האם בהינתן העובדות המוסכמות, התיישנה השומה, אם לאו.

החלטה

בפניי בקשה מטעם המערער לקיים דיון מקדמי בטענת התיישנות אותה העלה במסגרת הערעור. המשיב מסר את תשובתו לבקשה. בהמשך לתשובת המשיב, המערער הגיש בקשה להוצאת מסמכים שלא גולו בהליך גילוי המסמכים וכן בקשה למחיקת טענות מתשובת המשיב ומתן זכות תגובה.

אקדים את המאוחר ואציין, כי לאחר שנתתי דעתי לעניין, מצאתי לקבל את הבקשה ולדון בטענת ההתיישנות כטענה מקדמית.

לאור זאת, בקשת המערער למחיקת טענות מתשובת המשיב ולמתן זכות תגובה מתייתרת ואין עוד מקום לדון בה. בכל הנוגע לטענות המערער בדבר הוצאת מסמכים שלא גולו, בקשה זו תידון בפתח הדיון שיתקיים בטענת ההתיישנות, כפי שיפורט להלן.

רקע וטענות הצדדים בתמצית

1. המערער היה בעלים של רשת מאפיות ברמת גן ובסביבתה, החל משנות ה-80 (מאפיית אבא הילל ומאפיית קריניצי). בכל אותן שנים, המערער לא הגיש דוחות מס ולא שילם מס.

בשנים 1998 ו-2002, קבע המשיב למערער שומות לפי מיטב השפיטה בהיעדר דוח לפי [סעיף 145\(ב\) לפקודת מס הכנסה](#) [נוסח חדש] (להלן: "**הפקודה**"), לשנת 1996 ולשנים 1997 – 2000, בהתאמה.

על אף שהוצאו לו שומות בהיעדר דוח, המערער לא הגיש דוחות ולא שילם את המס.

בשנת 2016, בעיצומה של חקירה פלילית שנערכה נגד המערער, הגיש המערער דוחות מס לשנים 1994 – 2005 (ביחד עם דוחות עד שנת 2015). המשיב דחה את האמור בדוחות לשנים 1996 – 2000 והוציא שומות בצו על פי [סעיף 152\(ב\) לפקודה](#) (שומות 09).

2. לטענת המערער, על שומה שהוציא פקיד השומה לפי [סעיף 145\(א\) לפקודה](#), רשאי נישום להגיש השגה לפי [סעיף 150\(א\) לפקודה](#), תוך 30 ימים מהיום שבו הומצאה לו הודעת השומה. בהתאם לכך ולפי האמור ב[סעיף 150\(ב\) לפקודה](#), על נישום המבקש לחלוק על שומה, שהוצאה לו בהעדר דוח לפי [סעיף 145\(ב\) לפקודה](#), להגיש

דוח שנתי וגם זאת בתוך 30 ימים. אם לא הוגש דוח שנתי בתוך סד הזמנים בן 30 הימים, הופכת השומה לסופית.

במקרה דנן, השומה האחרונה הוצאה למערער בשנת 2002 והפכה לחלוטה עוד באותה השנה ולפיכך, השומה התיישנה. טענת המשיב לפיה הגשת דוחות שנתיים מאתחלת את מרוץ ההתיישנות, מרוקנת מתוכן את דוקטרינת ההתיישנות.

עוד מציין המערער, כי הוא הגיש דוחות לא מבוקרים אשר אינם מבוססים על ספרי חשבוניות. בכל מקרה אחר, היה המשיב טוען כי אין לראות במסמכים הללו כדוחות כלל. בדומה, המשיב סירב במהלך השנים לקבל ולקלוט השגות שהוגשו לאחר המועד הקבוע [בסעיף 150\(א\)](#), בוודאי לאחר שנים כה רבות, כבמקרה דנן.

3. המשיב בתשובתו דוחה את טענות המערער. לדידו, דיון נפרד בטענה מקדמית שמור למקרים חריגים ונדירים. במקרה דנן, כאשר המערער הגיש דוחות לאחר שנים רבות בהן לא מילא את חובתו על פי חוק להגיש דוח, ובד בבד מעלה טענת התיישנות כנגד דוחותיו שלו, יש לקיים בירור עובדתי מקיף, שראוי שיתברר כחלק ממכלול העובדות בהליך.

עוד טוען המשיב, כי היענות לבקשה תביא לתוצאה בלתי ראויה ולכך שחוטא ייצא נשכר. שהרי, אם תתקבל טענת ההתיישנות שמעלה המערער, דוחות המערער – שהוגשו שנים רבות לאחר המועד להגשתם – יהפכו סופיים, כאשר ידי פקיד השומה כבולות ואין לו אפשרות לבחון אותם. אם סבור המערער שחלה התיישנות, היה עליו להימנע מהגשת דוחותיו, אך משעה שהגיש דוחות, לא ניתן עוד לדרוש מהמשיב להתנער מחובתו ולהימנע מבחינת הדוחות.

לטענת המשיב, [סעיף 150\(ב\)](#) אינו נוקב במועד להגשת הדוח במקרה של שומה שהוצאה בהעדר דוח לפי [סעיף 145\(ב\)](#) לפקודה.

כן טוען המשיב, כי הבקשה הוגשה מבלי שנתמכה בתצהיר, ולפיכך יש לדחות אותה, או לחלופין להורות למערער לצרף תצהיר לבקשתו.

דיון והכרעה

4. בית המשפט העליון נדרש אך לאחרונה לשאלה, באלו נסיבות על בית המשפט לדון בטענת התיישנות כטענה מקדמית, בגדרי [רע"א 6552/20 בנק דיסקונט לישראל בע"מ נ' א. לוי השקעות ובניין בע"מ](#) [פורסם בנבו] (2.12.2020).

בתמצית, בהחלטתו הבחין בית המשפט העליון בין ארבעה מצבים שונים:

(א) מצב בו בירור טענת התיישנות אינו מצריך שום בירור עובדתי – הטענה תידון, ככלל, כטענה מקדמית;

(ב) מצב בו נדרש בירור עובדתי ייחודי – הטענה תידון, ככלל, כטענה מקדמית;

(ג) מצב בו נדרש בירור עובדתי חופף – הדיון בטענה יידחה, ככלל, להמשך ההליך;

(ד) מצב בו הבירור העובדתי של התביעה לגופה עשוי להקרין על בירור שאלת ההתיישנות, אך אין וודאות בנדון – בנסיבות של חפיפה פוטנציאלית בהן בית המשפט מעריך כי במהלך ניהול התביעה לגופה יתווספו נתונים אשר ישליכו אף על שאלת ההתיישנות, ככלל, יהיה זה נכון לדחות את ההכרעה בטענת ההתיישנות לשלב בירור התביעה גופה.

עוד נקבע באותה החלטה כי "ההבחנה המוצעת בין ארבעת המצבים הטיפוסיים המפורטים לעיל וההתייחסות לכל אחד מהם הובאו אך כ'קווים מנחים' להתמודדות עם השאלה בדבר עיתוי ההכרעה בשאלת ההתיישנות. השיקול המנחה המרכזי ביחס לשאלה זו הוא, כאמור, טיבו של הבירור העובדתי הנדרש לשם הכרעה בשאלת ההתיישנות, ככל שבירור שכזה אכן נדרש, היינו – האם ועד כמה ניתן לתחמו לבירור סוגיית ההתיישנות במנותק מן הבירור העובדתי של התובענה לגופה. על שיקול זה להיות מיושם בשים לב לנסיבותיו הפרטניות של כל עניין ועניין ולאור תכליותיו של מוסד ההתיישנות המפורטות לעיל" (שם, פס' 21).

בהמשך להחלטה זו נקבע על ידי בית המשפט העליון ממש לאחרונה כי "ככלל, הנחת המוצא היא כי טענת התיישנות תידון כטענה מקדמית. זאת, למעט במקרים שבהם ההכרעה בטענת ההתיישנות מחייבת בירור עובדתי אשר חופף, או שעשוי להיות חופף, לבירור העובדתי שייעשה ממילא במסגרת הדיון בתביעה לגופה, שאז קיימים אינטרסים המצדיקים את דחיית ההכרעה בסוגיית ההתיישנות עד לבירור התביעה. בתוך כך, הוספתי והדגשתי כי ככל שההכרעה בשאלת ההתיישנות מחייבת בירור של סוגיה משפטית, אזי רצוי להכריע בה כבר בפתח ההליך, אף אם מדובר בסוגיה מורכבת, שכן ככלל, הבירורים העובדתיים והמשפטיים הכרוכים בתביעה גופה לא צפויים להשליך על ההכרעה בשאלה משפטית המתעוררת בסוגיית ההתיישנות" (רע"א 7265/20 בריטמן אלמגור זוהר ושות' רואי חשבון נ' משמרת - חברה לשירותי נאמנות בע"מ, [פורסם בבנו] פס' 11 (19.1.2021); כן ראו רע"א 5483/20 שירותי בריאות כללית נ' פלוני, [פורסם בבנו] פס' 8 (7.12.2020)).

5. בהתאם לקווים המנחים שפורטו לעיל, אני סבורה כי נסיבות המקרה דן מצדיקות דיון מקדמי בטענת ההתיישנות.
6. מכתבי בי דין שהוגשו ומהדיון בישיבת קדם משפט, עולה כי גם אם קיימת מחלוקת עובדתית אמיתית בנוגע לטענת ההתיישנות, הרי שהיא מחלוקת עובדתית מובחנת מהמחלוקת בערעור עצמו. העובדה שהמערער הגיש את דוחותיו למעלה מ-13 שנים לאחר קביעת השומה לפי מיטב השפיטה על ידי המשיב לפי [סעיף 145\(ב\) לפקודת מס הכנסה](#), מבלי שניתנה לו ארכה להגשתם, איננה שנויה במחלוקת, ודומה כי השאלה העיקרית היא משפטית בעיקרה – האם בהינתן העובדות המוסכמות, התיישנה השומה, אם לאו.
- בהקשר זה יוער, כי בכל הנוגע לשאלות משפטיות הנוגעות לשאלת ההתיישנות, כבר נקבע כי, ככלל, יש לדון ולהכריע בהן בפתח ההליך.
7. לתשומת לב הצדדים, על מנת לחסוך את הצורך בשמיעת הוכחות בסוגיית ההתיישנות, ועל מנת לייעל את הדיון ולחסוך בהוצאות, הצדדים ינסו להגיע לרשימת מוסכמות ופלוגות, ויצרפו כל אסמכתא רלוונטית, וזאת עד לתאריך 1.3.2021.
8. היה ולא יעלה הדבר בידי הצדדים, נקבע בזאת דיון קצר לשמיעת הוכחות בסוגיית ההתיישנות, כמפורט להלן:
- ראיות המערער, לרבות תצהירי עדות, יוגשו עד לתאריך 1.4.2021.
- ראיות המשיב, לרבות תצהירי עדות, יוגשו עד לתאריך 2.5.2021.
- הוכחות בטענת ההתיישנות יישמעו בתאריך 13.6.2021 בין השעות 10.00-12.00.**

סוף דבר

9. בהתחשב בנסיבות העניין, ובשל היות הבירור העובדתי הנדרש לצורך בירור טענת ההתיישנות מובחן מהבירור העובדתי הנדרש בהליך עצמו, בקשת המערער לדיון מקדמי בטענות ההתיישנות, מתקבלת.
- הוצאות הבקשה יילקחו בחשבון לאחר הכרעה בטענה המקדמית.

תז"פ 2.3.2021.

ניתנה היום, כ"א שבט תשפ"א, 03 פברואר 2021, בהעדר הצדדים.

[בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן](#)

ירדנה סרוסי 54678313-/-

נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה