



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

17 דצמבר 2024

ע"מ 23-05-33749 עוזרי נ' מע"מ מס קניה ומע"מ תל אביב

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מערער

יגאל עוזרי

ע"י ב"כ עוה"ד מיכאל מיכאלוביץ' ואייל צדקיהו

נגד

משיב

ממונה מע"מ מרכז

ע"י ב"כ עו"ד שירה קדרון-גוטליב
פמת"א (אזרחי)

החלטה

לפניי בקשה למחיקת חלקים מכתב התשובה ומתצהיר נציג המשיב.

רקע בתמצית וטענות הצדדים

1. המשיב הוציא שומה למערער. המערער השיג על השומה. במסגרת ההחלטה בהשגה, קבע המשיב כקביעה חלופית, מבלי שניתנה למערער הזדמנות לטעון בעניין, כי מכירת מקבץ דירות היא "מכירת ציוד" (להלן: "סוגיית מכירת הציוד").
2. המערער הגיש ערעור על ההחלטה בהשגה. במסגרת כתב התשובה, הוסיף המשיב טענה חדשה בעניין פיצוי שקיבל המערער בגין איחור במסירת דירות התמורה מעסקת קומבינציה, והוא ביקש להגדיל את השומה שהוציא בהתאם (להלן: "סוגיית הפיצוי"). המשיב חזר על הטענות בתצהירו.
3. המערער מבקש למחוק את הטענות. לדידו, מדובר בהרחבת חזית פסולה, שתוצאתה פגיעה מהותית בזכות הטיעון המוקנית לו ובאפשרות שלו להתמודד כראוי עם הטענות החדשות הללו.
4. לעמדת המשיב יש לדחות את הבקשה. ביחס לסוגיית מכירת הציוד, המשיב היה מוסמך לכלול בהחלטה בהשגה טיעונים משפטיים חלופיים שלא נדונו בשלב השומה או ההשגה. יתר על כן, גם אילו היה על המשיב לקיים דיון ביחס לאותה טענה משפטית חלופית,



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

17 דצמבר 2024

ע"מ 23-05-33749 עוזרי נ' מע"מ מס קניה ומע"מ תל אביב

ואין כך הוא הדבר, הרי שבית המשפט מוסמך לאפשר לבעל דין להעלות טענות חדשות בשלב הערעור, בפרט כאשר טענות אלה נובעות או תומכות בחיוב מושא ההחלטה בהשגה עליה נסוב הערעור ונובעות מהמחלוקת הקיימת בין הצדדים. כמו כן, בהתאם לדוקטרינת הבטלות היחסית, גם אם הופרה חובה מינהלית מצידו של המשיב, הרי שלא נגרם נזק למערער, בוודאי לא כזה שלא ניתן לתקנו במסגרת ניהול הערעור ולחילופין באמצעות פסיקת הוצאות למשיב.

ביחס לסוגיית הפיצוי, הרי שמדובר בטענה המבוססת על עובדות שהיו בידיעתו המלאה של המערער, ועל כן לא הייתה כל מניעה מהעלאתה בשלב הערעור. למעשה, המשיב למד על טענה זו ממסמכים שהמערער עצמו מסר למשיב בגדרו של שלב ההשגה. מכל מקום, טענה זו עניינה הפעלת סמכות שנתונה לבית המשפט הנכבד הדן בערעור להגדיל את השומה. כתבי הטענות הם שמגדירים את גדר המחלוקת גם בערעורי מס, ולבית המשפט הסמכות לאשר העלאת טענות שלא נטענו בשלבים המקדימים או הרחבתן של טענות שהועלו וזאת כל עוד לא ייגרם נזק דיוני לצד שכנגד, לא תיפגע היעילות הדיונית ולא תיפגע חשיבותו של הליך ההשגה. בענייננו כל התנאים מתמלאים ולפיכך יש לאשר את כתב התשובה שהוגש זה מכבר ואף את תצהיר המשיב.

באופן כללי, הבקשה למחיקת הטענות הוגשה בשיהוי ניכר והמערער התייחס לטענות בתצהירו.

דיון והכרעה

5. ככלל ובאופן עקרוני, אני סבורה כי היה מקום לקבל את הבקשה. המשיב פעל שלא כדין הן ביחס לסוגיית מכירת הציוד והן ביחס לסוגיית הפיצוי.

6. בכל הנוגע לסוגיית מכירת הציוד, אכן, למשיב נתונה הזכות להגדיל את השומה במסגרת ההחלטה בהשגה. עם זאת, הגדלת השומה צריכה להיעשות לאחר שניתנת לנישום ההזדמנות לטעון את טענותיו כנגד ההגדלה. בדומה, גם הוספת טענות משפטיות צריכה להיעשות לאחר שתינתן הזדמנות לנישום לטעון טענותיו כנגדן.

7. המשיב מפנה לתמיכה בטענותיו ל-ע"מ (מחוזי חיפה) 14-05-26782 אורינטל ספנות בע"מ נ' מנהל מס ערך מוסף חיפה (8.10.2015), אך גם במקרה זה, הודגש ביחס להגדלת השומה על ידי המשיב כי "מוסמך הוא לבחון ולטפל בסוגיות חדשות שעולות במהלך הדיון, בכפוף למתן הזדמנות נאותה לנישום להשמיע בפניו את טענותיו, להציג נימוקים, הסברים, מגובים במסמכים ובאסמכתאות בתמיכה בעמדתו – הן ביחס



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

17 דצמבר 2024

ע"מ 23-05-33749 עוזרי נ' מע"מ מס קניה ומע"מ תל אביב

- לסוגיות שכבר נדונו והן ביחס לסוגיות החדשות שצפו ועלו בדיון בהשגה, תוך הבהרת המשמעות המיסויית העולה מהן" (שם, בפס' 25).
8. קביעה משפטית חדשה שמופיעה לראשונה רק בהחלטה בהשגה משמעותה אחת משתיים: אם לא יוגש ערעור – שתצא שומה מבלי שלנישום ניתנה הזדמנות להתמודד עם כלל הקביעות בעניינו; ואם יוגש ערעור – שהמשיב משאיר את הדיון הראשוני בסוגיה לבית המשפט. שני המקרים מהווים פגיעה בהליך ההשגה, וככלל, אין להסכין עם כך.
9. בכל הנוגע לסוגיית הפיצוי, מחדל המשיב חמור עוד יותר. המשיב הוסיף נדבך עובדתי חדש בעל משמעות מיסויית בכתב התשובה, מבלי שאותו רכיב עבר ליבון במסגרת ההליך השומתי.
10. גם אם המסמך שממנו למד המשיב על אודות הפיצוי הוגש רק במסגרת ההשגה, הרי שהיה צריך לדון בסוגיה זו במסגרת ההשגה, לאחר מתן הזדמנות לנישום לטעון את טענותיו. למקרים אלו בדיוק נתן המחוקק את הסמכות למשיב להגדיל את השומה במסגרת ההשגה.
11. אכן, לבית המשפט הסמכות להגדיל את השומה, אך מטבע הדברים סמכות זו היא ביחס לשומה שיצאה על רכיביה העובדתיים והמשפטיים, ולא ביחס להוספת רכיב חדש לשומה על פי "המלצת" המשיב לבית המשפט. גם במקרה זה המשיב לא פעל כשורה במסגרת ההליך השומתי והוא סומך על בית המשפט שירפא את מחדלו.
12. אלו הם בדיוק המקרים שמובילים לפגיעה בתוקפו ובחשיבותו של הליך ההשגה על שומת המס. לבית המשפט סמכות להתיר את הרחבת החזית שבוצעה, אך מקום שבו אין כל נימוק סביר למחדל שבאי-העלאת הטענות בזמנן (והמשיב לא סיפק כל נימוק לכך), אינני סבורה כי יש להשתמש באותה סמכות (אלא במקרים חריגים שענייננו אינו נמנה עליהם).
13. אם תתקבל עמדתו של המשיב, הרי שתמיד ניתן יהיה לרפא את מחדליו במסגרת הערעור בפני בית המשפט, ולמעשה, תמיד הוא יוכל להעלות טענות חדשות גם במסגרת כתב התשובה, שהרי לנישום תהיה הזדמנות להתמודד עימן במסגרת תצהירו, כך שלכאורה לא ייגרם לו נזק. בכך, הליך ההשגה ייעשה פלסטר. המשיב לא יכול לתלות את יהבו בבית המשפט כי ירפא את מחדליו באופן תדיר.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

17 דצמבר 2024

ע"מ 23-05-33749 עוזרי נ' מע"מ מס קניה ומע"מ תל אביב

14. עם זאת, לא ניתן להתעלם מכך שהמערער הגיש את בקשתו בשיהוי ניכר, כעשרה חודשים ממועד הגשת כתב התשובה וכתשעה חודשים ממועד דיון קדם המשפט, ובעיקר, מכך שהמערער השיב לגופם של דברים בתצהירו, מבלי שהגיש קודם לכן בקשה למחיקת הטענות. בשלב זה וטרם שמיעת הראיות, הטענות כבר מונחות לפני בית המשפט ויש מקום לדון בהן לשם בירור מס אמת.

15. משכך, אינני מורה על מחיקת הטענות, אך לאור מחדלי המשיב והפגיעה בהליך ההשגה ובסדרי הדין, אני מחייבת את המשיב בהוצאות המערער בסך של 10,000 ש"ח (כפי שהמשיב עצמו ציין בפתח הדבר לתשובתו: "הרי שלא נגרם נזק למערער, בוודאי לא כזה שלא ניתן לתקנו במסגרת ניהול הערעור ולחילופין באמצעות פסיקת הוצאות [לחובת ה]משיב").

ניתנה היום, ט"ז כסלו תשפ"ה, 17 דצמבר 2024, בהעדר הצדדים.

ירדנה שורסי, שופטת