



בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 4660/24

לפני: כבוד השופט דוד מינץ
כבוד השופט עופר גרוסקופף
כבוד השופט חאלד כבוב

המערער: יעקב נתנאל

נגד

המשיב: פקיד שומה - חולון

ערעור על החלטות בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו מיום 10.04.2024 ומיום 30.04.2024 שניתנו על ידי כבוד השופטת י' טרוסי; בקשה למתן סעד זמני בערעור; תשובה מטעם המשיב לבקשה למתן סעד זמני בערעור

בשם המערער: בעצמו

בשם המשיב: עו"ד ניסים עזרא

פסק דין

השופט ח' כבוב:

ערעור על שתי החלטותיו של בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (כבוד השופטת י' טרוסי) מיום 10.04.2024 ומיום 30.04.2024 בע"מ 61186-02-24; בגדרן, נדחה על הסף ערעורו של המערער על פסילת ספריו, וכן על שומות מס שהוצאו לו, ביחס לשנות המס 2021 ו-2022.

רקע והשלשות העניינים

1. על פי העובדות שנקבעו בהחלטות בית משפט קמא, ביום 09.01.2022 נערכה ביקורת ניהול ספרים בעסקו של המערער, עורך-דין במקצועו (להלן: הביקורת). עם סיום הביקורת נערך דו"ח, עליו חתם המערער, אשר נשלח בהמשך לכתובת הדוא"ל המעודכנת שלו (להלן: הדו"ח).

2. שבעה ימים לאחר מכן, ביום 16.01.2022, נשלחו לכתובתו הרשומה של המערער הודעות בדבר ליקויים בספריו, בהן הודגש לו כי ישנה כוונה "לפסול את פנקסך", אולם בטרם ייעשה כן ניתנת לך האפשרות להשמיע את טענותיך". משעה שהמערער בחר



שלא להגיב להודעות אלו, פסל המשיב את ספריו לשנים 2021 ו-2022. יוער, כי אסמכתאות על משלוח ההודעות המוזכרות באמצעות דואר רשום, הוגשו לעיונו של בית משפט קמא.

3. לאחר כשנה ותשעה חודשים, ביום 31.10.2023, הגיש המערער דו"חות מס הכנסה לשנים 2021 ו-2022. אלא מאי, עקב פסילת ספריו לשנים אלו, ביום 13.11.2023 וביום 25.11.2023 הנפיק המשיב שומות מס מטעמו, זאת לפי האמור בהן, בהתבסס על "נתונים שהוקלדו על ידך בלבד".

4. בהמשך לכך, ביום 07.12.2023 וביום 28.12.2023 פנה המערער למשיב בבקשות ל"תיקון שומות", בהן עתר לתיקון בהתאם לדיווח העצמי שהגיש ביום 31.10.2023, תוך שציין במפורש כי הוא מודע לכך שהשומות שערך המשיב, התבססו על "הדו"ח והשומה העצמית שהגשתי". לצד זאת, טען המערער, לראשונה, כי לא הייתה כל סיבה לפסול את ספריו.

5. ביום 17.01.2024 נמסרה תשובת מנהל תחום ניהול ספרים אצל המשיב לבקשות אלו. בתשובה זו נטען, כי בקשת המערער לבטל את פסילת הספרים הוגשה בחלוף כמעט שנתיים מהמועד שקבוע לכך בסעיף 145ב(א)(1) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: פקודת מס הכנסה או הפקודה), וללא כל טעם מבורר. מעבר לכך, הובהר כי אף לגופם של דברים, טענות שנטענו לפיהן דו"ח הביקורת היה תקין – אינן מתיישבות עם האמור בדו"ח, עליו כאמור, חתם המערער. אשר על כן, צוין כי ההחלטה בדבר פסילת הספרים בעינה עומדת, ולכן לא יתוקנו השומות לשנים 2021 ו-2022. בהמשך לאמור, ביום 26.02.2024, הגיש המערער את ערעורו לבית משפט קמא, בגדרו עתר לביטול פסילת הספרים ולתיקון השומות.

6. ביום 28.03.2024 הגיש המשיב בקשה לדחיית הערעור על הסף, בה טען, בעיקרם של דברים, כי הערעור לא הוגש במועדים הקבועים להגשתו בפקודה, וכן כי סיכויו "קלושים". תגובת המערער לבקשה זו הוגשה ביום 10.04.2024, בה חזר הוא, בתמצית, על הטענות שהעלה בערעורו.

7. בו ביום, קיבל בית משפט קמא את בקשת המשיב לסלק את הערעור על הסף באופן חלקי, זאת ככל שהדבר נוגע להחלטה בדבר פסילת ספרים. הודגש, כי המערער לא פעל בהתאם לאמור בסעיף 145ב(א)(1) לפקודה, על ידי הגשת הבקשה לעיון חוזר במועדה, וכך גם בכל הנוגע למועד בו הוגש הערעור.



8. עוד נקבע, כי בהתאם לסעיף 238(א) לפקודה, ובהינתן העובדה שההודעה בדבר פסילת הספרים נשלחה לכתובת המערער באמצעות דואר רשום – הרי שיש לראות בה ככזו [ש]הומצאה למערער כדין". כן הודגש, כי "המערער היה מודע היטב לביקורת ולמשמעותה, הוא התחייב כי יספק הסברים לליקויים שהתגלו, והוא אף קיבל את דוח הביקורת בדוא"ל". אשר על כן, נקבע כי המערער אינו יכול לדרוש מהמשיב כי יפעל מולו לפנים משורת הדין, "שעה שהוא עצמו עצם עיניו אל מול ההליך".

9. לצד כל האמור נפסק, כי אין מקום להורות על דחיית הערעור בשלב זה, ככל שהוא נוגע לשומות שהנפיק המשיב. שכן, נקבע כי המערער עדיין יכול לטעון נגד השומות עצמן ולגבי דרך קביעתן, זאת "על אף שמדובר בנטל כבד, אין לחסום מראש טענות בעניין".

10. בהמשך להחלטה זו, ביום 18.04.2024 הגיש המשיב "בקשה למתן פסק דין", בה צוין כי השומות הונפקו על יסוד הוראת סעיף 145(א)(3)(ג) לפקודה המאפשרת לו ליישם כל הוראת דין, מקום בו נפסלו ספריו של הנישום. המשיב הוסיף והדגיש כי בענייננו, כלל לא הופעל על ידו שיקול דעת בעת קביעת השומות וכן כי הן לא הונפקו לפי מיטב השפיטה. שכן, צוין, כי השומות התבססו על הדיווחים העובדתיים שהגיש המערער בעצמו, תוך שינוי מדרגות המס להן הוא עתר.

11. כפועל יוצא מכך, ביום 30.04.2024 הורה בית משפט קמא על סילוק הערעור כולו. בהחלטה זו נקבע, כי במצב העניינים המתואר "אין כל תוחלת בבירור הערעור שכן לא ניתן לערער על פסילת הספרים, ואין כל מחלוקת עובדתית ביחס להיקף ההכנסה החייבת". עוד הודגש, כי "כל שנעשה הוא שינוי מדרגות המס בהתאם להוראה מפורשת בפקודה". בשולי הדברים ציין בית משפט קמא, כי "גם בכתב הערעור עצמו אין כל התייחסות לשינוי מדרגות המס, כך שממילא אין תקומה לערעור במתכונתו הנוכחית".

12. מכאן הערעור שלפנינו, שהוגש ביום 06.06.2024. במסגרת הערעור שב המערער, בעיקרם של דברים, על עיקר טענותיו, כפי שאלו הועלו לפני בית משפט קמא – ועל יסודן נטען, כי לא היה מקום לפסול את ספריו וכי לא ניתנה לו הזדמנות סבירה להציג את טענותיו בעניין.

13. בהמשך לכך, הוגשה על-ידי המערער, ביום 04.07.2024, גם בקשה למתן סעד זמני בערעור – בה עתר לכך ל"עיכוב הליכי החוב הנטען על ידי המשיב לשנות המס-2021-2022", וזאת עד להכרעה בערעור (להלן: הבקשה לסעד זמני).



בהתאם להחלטה מיום 25.07.2024, הוגשה תשובת המשיב לבקשה לסעד זמני. בתשובתו, הצביע המשיב על כך שבבקשה לא הועלתה כל טענה במישור מאזן הנוחות, המצדיקה היעדרות לה. מעבר לכך, ובמישור סיכויי הערעור, נטען כי החלטות בית משפט קמא נסמכות על הוראות הדין, לפיהן ערעורו של המערער הוגש באיחור – כך שממילא סיכוייו של הערעור, נמוכים למדי.

דיון והכרעה

14. לאחר עיון בערעור על נספחיו, נחה דעתי כי דינו להידחות אף ללא צורך בתשובה, מתוקף סמכותו של בית משפט זה לפי תקנה 138(א)(1) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (להלן: התקנות), וזאת משום ששוכנעתי כי אין לערעור סיכוי להתקבל. כמצוות הדין, אפרט את טעמי להלן בתמצית (ראו: רע"א 2127/24 עיריית חברון נ' שר הביטחון, פסקה 5 (28.03.2024)).

15. כאמור לעיל, פנייתו הראשונה של המערער, בהתייחס לפסילת ספריו, נעשתה אך ורק בחלוף כשנה ותשעה חודשים מהמועד בו הם נפסלו. בראי האמור, דומה כי אין בין הצדדים מחלוקת של ממש, כי הדבר נעשה תוך חריגה קיצונית מהמועדים שקבועים בסעיף 145ב(א)(1) לפקודת מס הכנסה. חריגה זו הצדיקה, מטבע הדברים, את דחיית הערעור על הסף, למצער ככל שהדבר נוגע לפסילת הספרים עצמה – ובדין קבע בית משפט קמא כך, במסגרת ההחלטה מיום 10.04.2024.

16. למעלה מן הצורך יוער, כי בית משפט קמא קבע, כממצא שבעובדה, כי המערער היה מודע, בזמן אמת, לנפקות הביקורת שנערכה לו, כך שגם היה עליו לצפות את השלכותיה. לא זו אף זו, נקבע כאמור, כי הדו"ח נשלח לכתובת הדוא"ל המעודכנת של המערער וכי הוא חתם עליו בעצמו. מכל מקום, ואף אם נתעלם ממצאים עובדתיים אלו, הרי שממילא המערער מוחזק כמי שהחלטה בדבר פסילת הספרים הומצאה לו כדין, זאת בראי הוראת סעיף 238(א) לפקודה המאפשרת להמציא הודעה כאמור באמצעות דואר רשום (ראו למשל: בג"ץ 9090/16 טאו נ' מנהל רשות המיסים, פסקה 4 (16.02.2017); ע"א 3929/13 פקיד שומה תל אביב 3 נ' נאמן, פסקה 18 (10.12.2014)). אשר על כן, מובן כי אין כל טעם להוסיף ולדון בטענותיו כי לא ניתנה לו הזדמנות סבירה להשמיע את השגותיו.

17. זאת ועוד, איני סבור גם כי יש מקום להתערב בהחלטתו המשלימה של בית משפט קמא מיום 30.04.2024, במסגרתה הורה הוא על סילוק הערעור כולו על הסף. שכן, משעה שנפסלו ספרי המערער, ובהיעדר כל טענה בעניין מדרגות המס שנקבעו על



ידי המשיב – לא הייתה כל תוחלת בהמשך בירורו של הערעור. זאת, בשים לב גם לכך שהמשיב לא הפעיל שיקול דעת בעת קביעת שומה, אלא התבסס על הדיווחים של המערער נצמחו ביחס להיקף ההכנסה החייבת (השוו: ע"א 7829/19 בטר פלייס ישראל נ' אגסי, פסקה 32 (08.02.2022)).

טוף דבר

18. הערעור נדחה בזאת, ועמו הבקשה למתן סעד זמני בערעור. המערער יישא בהוצאות המשיב על סך 3,000 ש"ח.

19. כפועל יוצא מכך, הדיון הקבוע ליום 17.03.2025 – מבוטל בזאת, וכך גם יתר ההוראות שנקבעו בהחלטת הרשמת ל' משאלי שלומאי מיום 16.06.2024.

ניתן היום, ב' אב תשפ"ד (06 אוגוסט 2024).

חאלד כבוב,
שופט

עופר גרוסקופף,
שופט

דוד מינץ,
שופט