בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

09 דצמבר 2021

ע"מ 53528-01-16 מדינגו בע"מ נ' פקיד שומה עפולה

לפני כב' השופטת ירדנה סרוסי

מערערת

מדינגו בע"מ
ע"י ב"כ עוה"ד דניאל פסרמן ושלמה אביעד זידר

נגד

משיב

פקיד שומה עפולה
ע"י ב"כ עוה"ד אריק ליס ושגית כחלון

<u>החלטה</u>

בפניי בקשה מטעם המערערת להוספת ראיות חדשות, לאחר שמיעת ההוכחות וטרם הגשת סיכומים.

1. לטענת המערערת, הוספת הראיות לא תביא להארכת ההליך ולא תפגע בזכויות המשיב, ומנגד, יש בהגשת הראיות הנוספות כדי לסייע בגביית מס אמת. אף אם רצוי מבחינה פרוצדורלית שהגשת הראיות תיעשה בחבילה אחת, הרי שכלל דיוני זה אינו מוחלט, וניתן להתיר לבעל דין להגיש ראיותיו גם בשלב מאוחר.
עוד טוענת המערערת, כי היא עומדת במבחנים שנקבעו לצורך בחינת בקשה לצירוף ראיות. מדובר בראיות שמחזקות באופן משמעותי את טענות המערערת; הראיות הן פשוטות, ולא יהיה בהן כדי לסבך ולסרבל את ההליך; ניתן להגיש את הראיות מבלי שהדבר יביא לדחייה בשמיעת ההליך; אין בראיות הנוספות כדי להרחיב את יריעת המחלוקת הקיימת; המערערת לא הגישה את הראיות בדבר הפטנטים יחד עם ראיותיה מכיוון שהיא סברה שהן היו בידי המשיב; גם אם היה מחדל בהתנהלות המערערת, יש להיעתר לבקשה לשם גביית מס אמת; לא ייגרם למשיב כל נזק מהגשת הראיות, ומצופה מהמשיב, כרשות מינהלית, לדון בטענות לגופו של עניין כדי להגיע לשומת מס אמת.
2. המשיב מתנגד לבקשה. לטענתו, בערעור מס, תפקידו של בית המשפט הוא לבחון את סבירות החלטתו של פקיד השומה. על כן, למעט במקרים חריגים, לא ניתן להציג בשלב הערעור ראיות שלא הוצגו טרם הוצאת הצו. קבלת הראיות הנוספות תפגע בהליך ההשגה שהתקיים בפני המשיב, שכן מדובר בטענות וראיות שונות מאלו שהוצגו

במסגרת ההשגה. מה שניתן היה להשלים עמו בשלב הבאת הראיות, אינו מתקבל על הדעת בשלב הגשת הסיכומים.

כמו כן, הבקשה לא עומדת בכללים שנקבעו לצורך צירוף ראיות: אין מחלוקת שמדובר במסמכים שנמצאים כולם ברשות המערערת מזה שנים רבות, והמערערת ביכרה שלא להגישם למשיב או לבית המשפט, וטעמיה עמה; לא מדובר בראיות טכניות ופשוטות ויש להגישן באמצעות חוות דעת מומחה, שייחקר על חוות דעתו. הגשתן של הראיות בשלב הסיכומים כרוכה בשיבוש סדרי הדין ובגרימת עוול מהותי למשיב אשר נשללת ממנו ההזדמנות להפריך את הראיות באמצעות חקירה נגדית ובאמצעות הגשת חוות דעת מטעמו. אם תתקבל הבקשה, המשיב מבקש להשלים את ראיותיו, לרבות הגשת חוות דעת מומחה נוספת מטעמו; הגשתם של המסמכים החדשים כראייה חדשה לא תסייע לחקר האמת ואף להיפך, הם מציגים תמונה חלקית ומעוותת של המציאות העובדתית באופן שמונע את בירור האמת.

3. לאחר ששקלתי את הדברים, אני סבורה כי אין מקום להיעתר לבקשה.

4. כידוע, "**נקודת המוצא היא כי מחובתו של בעל דין להגיש את ראיותיו 'בחבילה אחת'. בקשתו של בעל דין להגיש ראיות בשלב מאוחר יותר, תוכרע על בסיס מספר שיקולים: השלב שבו מצוי ההליך, אופי הראיה שהגשתה מתבקשת, ומועד ידיעתו של המבקש על אודות קיומה של הראיה או המועד שבו היה עליו לדעת על כך**" (רע"א 2218/21 **מחאג'נה נ' חברת אל מנאר לפיתוח והשקעות בע"מ**, פס' 5 (5.4.2021) (להלן: "**עניין מחאג'נה**")).

5. בענייננו, השלב שבו מצוי ההליך הוא לאחר שמיעת ההוכחות וטרם הגשת סיכומים. מדובר בשלב מתקדם ביותר, על סף סיומו של ההליך. לאור הודעתו של המשיב כי אם יצורפו הראיות החדשות הוא מבקש להגיב להן, מדובר למעשה בפתיחת שלב ההוכחות מחדש, ופגיעה מהותית ביעילות הדיון (וראו עניין **מחאג'נה**, פס' 6). יש לזכור, כי מדובר בהליך שראשיתו בתחילת שנת 2016, והגיע הזמן להביאו לכדי סיום.

6. על זאת יש להוסיף, כי לטענת המערערת "**עסקינן בראיות <u>המחזקות</u> באופן משמעותי את טענות המערערת**" (סעיף 6.1 לבקשה, ההדגשה במקור), אולם לא נטען, ובטח שלא הוכח, שמדובר ב"ראיית זהב", שיש בה כדי להתיר את הספקות או ללמד באופן מובהק על נכונות טענות המערערת (רע"א 6840/21 **גלבוע נ' המרכז הרפואי מאיר**, פס' 8 (20.10.2021)). עיקר הטענות והראיות מונח בפניי, ואין כל הכרח או צורך בהגשת ראיות נוספות לחיזוקן, בוודאי שלא בשלב דיוני זה. משכך, התועלת שבצירוף הראיות איננה מצדיקה את הפגיעה הניכרת בניהול ההליך ובעיכובו.

7. מסקנתי זו מתחזקת נוכח העובדה שהראיות היו בחזקתה של המערערת עובר להגשת הערעור, ועדיין היא לא מצאה לנכון לצרפן יחד עם שאר ראיותיה. מעבר לכך שהאשמה במחדל רובצת לפתחה של המערערת, מבלי שסופק על ידה כל הסבר מניח את הדעת למחדלה זה; עובדה זו גם מלמדת כי המערערת עצמה לא הייתה סבורה בזמן אמת כי הראיות הנוספות נדרשות להוכחת טענותיה.

8. מילים אחרות, המבחנים האמורים לצירוף ראיה משקפים איזון בין השאיפה להגעה לחקר האמת, ובעניינו, גביית מס אמת, לבין האינטרס, הן הציבורי והן של בעלי הדין, בשמירה על מסגרת דיונית מסודרת ותקינה. כאשר מדובר ב-"ראיות זהב", אזי ראוי לקבלן כמעט בכל שלב, אף במחיר של פגיעה ביעילות ההליך, על מנת להגיע לחקר האמת. אולם, כאשר מדובר בראיות שיש בהן לתרום תרומה מסוימת, אך לא מכרעת, לבירור ההליך, יש לבחון האם קבלתן תפגע באופן ניכר באינטרסים מתחרים לגילוי האמת, דוגמת היעילות הדיוניות וההגינות בין בעלי הדין. בענייננו, אני סבורה כי צירוף הראיות בשלב הנוכחי יפגום באופן ניכר בניהול ההליך, ולעומת זאת, צירופן לא יועיל במידה משמעותית להגעה למס אמת.

9. על זאת יש להוסיף כי היעתרות לבקשה תפגע בתוקפו של הליך השומה ובמטרתו, ולא מדובר במקרה חריג המצדיק זאת. לא מצאתי כל הצדקה למחדל בהגשת הראיות הנוספות עד לשלב זה, וממילא כאמור, עיקר הדברים מונח בפניי. במצב עניינים מעין זה, אין לאפשר עריכת מקצה שיפורים להליך ההשגה (והשוו רע"א 777/14 **ליבוביץ נ' פקיד שומה גוש דן**, פס' 10 – 11 (6.3.2014)).

10. ביחס למסמכים "פומביים" שצירופם מתבקש יוער, כי אם המערערת סוברת שישנו צורך לצרפם כראיות, אזי לא ברור מדוע היא לא צירפה אותם עוד במועד הגשת ראיותיה, או למצער, מיד לאחר הגשת ראיותיו של המשיב; ואם היא סבורה שכלל אין צורך לצרפם, אזי הבקשה להגשתם מתייתרת מאליה.

11. בכל הנוגע לטענת המערערת כי יש לצרף את הראיות על מנת להגישם את התכלית של גביית מס אמת, אין לי אלא להביא את הדברים האמורים בפסק דינה של כב' השופטת ד' ברק-ארז בגדרי ע"א 10071/16 **מנהל מס ערך מוסף - תל אביב 3 נ' טי.גי.די הובלות בע"מ** (9.5.2018):

> **"אציין כי בניגוד לנטען אף אין להשקיף על השאלה שהונחה לפתחנו כעל עימות חזיתי בין שיקולים פורמאליים לבין החתירה לגביית 'מס אמת'. לאמיתו של דבר, 'מס אמת' אינו מונח טכני-מתמטי. זהו מונח נורמאטיבי, המגלם בתוכו לא רק את הערך המתמטי או החשבונאי של המס, אלא גם שיקולים של הוגנות, צדק חלוקתי, ודאות ויעילות מינהלית (ראו למשל: רפאת עזאם 'פרשנות דיני**

המיסים: מס אמת וזכויות האדם בפסיקת בית-המשפט העליון' משפט ועסקים יח 401, 410 (2014))".

12. וכן את דבריה של כב' הנשיאה (בדימ') מ' נאור בגדרי דנ"א 2308/15 **פקיד השומה רחובות נ' דמארי**, פס' 47 לפסק-דינה (12.9.2017):

"**מסכימה אני עם עמדתו של חברי שלפיה עלינו לשאוף לפרשנות שתגשים צדק, מידתיות והגינות בכל עניין ובדיני המס בפרט. עם זאת וכפי שציינתי בעבר, לצד עקרונות אלה – המהווים כולם מאפיינים של התכלית בדבר מס אמת – ניצבות גם תכליות אחרות ובהן יעילות, יציבות וודאות בדיני המס (ע"א 5083/13 פקיד שומה כפר סבא נ' ברנע, פס' 2 בפסק-דיני (10.8.2016); ע"א 2640/11 פקיד שומה חיפה נ' ניסים, פס' 22 בפסק-דיני (2.2.2014))**".

כן ראו ע"א 5238/13 **וינברג נ' מנהל מיסוי מקרקעין - מחוז ת"א**, פס' 7 (5.3.2015).

13. סיכומם של דברים, הבקשה נדחית.

יובהר, כי בהתאם להסכמת הצדדים, אני מורה על צירופם של מוצגים מע/23, מע/24 ו-מע/30 לחומר הראיות, והחלטתי זו איננה נוגעת אליהם. בכל הקשור לנספח 1 לתשובת המשיב, המערערת תגיש את תשובתה לבקשת המשיב לצרפו עד לתאריך 13.12.2021. המערערת תישא בהוצאות המערערים בסך של 3,000 ש"ח.

ניתנה היום, ה' טבת תשפ"ב, 09 דצמבר 2021, בהעדר הצדדים.



ירדנה סרוסי, שופטת