



## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 7406/20

לפני : כבוד השופטת ד' ברק-ארז  
כבוד השופט מ' מזוז  
כבוד השופטת ע' ברון

העותר : ד"ר משה וינברג

נגד

המשיבים : 1. ד"ר שמואל סעדיה  
2. פקיד שומה תל אביב 3

עתירה למתן צו על-תנאי

בשם העותר : עו"ד איריס ביבי, עו"ד יהודה יזרעאלי

בשם המשיב 2 : עו"ד ליאורה וייס-בנסקי

### פסק-דין

השופטת ד' ברק-ארז:

1. העתירה דנן מכוונת כלפי החלטה שקיבל המשיב 1, יושב-ראש הוועדה לקבילות פנקסי חשבונות (להלן: ועדת הערר) הפועלת מכוח פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] וחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן בהתאמה: הפקודה ו-חוק מס ערך מוסף). עם הגשת התעוררה השאלה האם ההליך המתאים לביקורת שיפוטית על החלטה זו הוא הגשת עתירה לבית משפט זה בשבתו כבית משפט גבוה לצדק, או שמא קיים סעד חלופי שבו יכול העותר לנקוט.

2. מקורה של העתירה בהחלטתו של פקיד שומה תל אביב 3, הוא המשיב 2 (להלן גם: המדינה) מיום 10.9.2020, לפיה ספרי החשבונות שניהל העותר לשנות המס 2018-

2015, הם "בלתי קבילים" לצורך קביעת הכנסתו. לטענת העותר, עורך דין במקצועו, בכואו להגיש ערר על החלטה זו לוועדת הערר הפועלת מכוח סעיף 146 לפקודה, נודע לו כי יושב-ראש ועדת הערר (להלן: היו"ר) הוא המשיב 1, אף הוא עורך דין. העותר טען כי על רקע הליכים משפטיים שונים שהתקיימו בעבר בינו לבין היו"ר אין מקום לכך שהאחרון יכריע בהליך, ולכן הגיש בקשה להחלפתו בהתאם לתקנות 10 ו-13 לתקנות מס הכנסה ומס ערך מוסף (סדרי הדין בפני הועדה לקבילות פנקסים), התשל"ח-1978 (להלן: התקנות).

3. ביום 8.10.2020 דחה היו"ר את הבקשה בהחלטה מפורטת. בעיקרו של דבר נקבע כי הבקשה נעדרת בסיס משפטי ועובדתי וכי היא אינה מצביעה על עילת פסלות מוכרת בדין. היו"ר ציין כי אין בהליכים שציין העותר, שהתנהלו לפני שנים רבות, כדי להקים בסיס לחשש להטיה. עוד צוין כי כפי שעולה מתקנה 13 לתקנות, הבקשה הוגשה טרם זמנה. למעשה, כך הובהר, היה מקום להגישה רק לאחר קביעתם של ההרכב לדיון בערר ומועדו. בהתאם לכך הורה היו"ר כי ההרכב שייקבע ישוב ויבחן את הבקשה.

4. ביום 13.10.2020 הגיש העותר הודעה לוועדת הערר ובה ציין כי בכוונתו "לפעול על פי דין ולפתוח בהליך משפטי לביטול ההחלטה". במסגרת זו העותר ביקש כי היו"ר יימנע מפעילות הנוגעת לעניינו עד להכרעה בהליך שבכוונתו לפתוח, וציין כי אם יחליט היו"ר שלא להיעתר לבקשתו, הוא יפנה בבקשה מתאימה לערכאה הרלוונטית.

5. להשלמת התמונה יצוין כי ביום 14.10.2020 ניתנה החלטתם של שני חברי ועדת הערר הנוספים שמונו, ובה צוין כי הם בחנו את הבקשה להחלפתו של היו"ר כמו גם את החלטתו של היו"ר לדחותה, וכי הם סומכים את ידיהם על החלטתו ובטוחים בכך שידון בעניינו של העותר בלב פתוח ונפש חפצה. ביום 19.10.2020 נתנה ועדת הערר החלטה לפיה אין מקום לעכב את ההליכים בתיק כבקשתו של העותר.

6. בשלב זה הוגשה העתירה שבפנינו, המכוונת כאמור כלפי החלטתו של היו"ר מיום 8.10.2020. לגוף הדברים, העותר חוזר וטוען כי הליכים משפטיים שבהם לקחו חלק בעבר מחייבים את פסילתו של היו"ר מלשבת בדין בעניינו. במסגרת זאת, התמקד העותר במקרה שבו הוא עצמו כיהן כאב בית דין למשמעת בלשכת עורכי הדין בעניינו של היו"ר וכי האחרון אף ביקש את פסילתו שלו.

7. במישור הסמכות, העותר סבור כי על בית משפט זה לדון בעתירה בהתחשב בכך שאין דבר חקיקה ספציפי אחר המקנה סמכות לביקורת שיפוטית על ועדת הערר. בהקשר זה מטעים העותר כי חוק בתי דין מנהליים, התשנ"ב-1992 (להלן: חוק בתי דין מנהליים) אכן מסדיר הליכי ערעור על החלטות של טריבונלים שונים, אך מצביע על כך שחוק זה לא הוחל על ועדת הערר לפי סעיף 146 לפקודה (בשונה מאשר על ועדת הערר לפי סעיף 127 לחוק מס ערך מוסף). עוד מוסיף העותר כי התערבותו של בית משפט זה בהחלטה שהתקבלה חרף משוא הפנים שבו נגוע היו"ר היא הכרחית בהינתן הטעויות המהותיות שנפלו בה.

8. בהחלטה שניתנה ביום 29.10.2020 התבקשה המדינה להגיש תגובה מקדמית לעתירה שתתייחס בשלב זה "אך ורק לשאלת הסעד החלופי".

9. בתגובת המדינה שהוגשה ביום 19.11.2020, נטען בעיקרו של דבר כי חרף העובדה שחוק בתי דין מנהליים אינו מזכיר בתוספת לו את ועדת הערר לפי סעיף 146 לפקודה, למעשה הוא חל אף עליה בתוקף התייחסותו לוועדת הערר לפי סעיף 127 לחוק מס ערך מוסף. זאת, בהתחשב בכך שאותה ועדת ערר מכהנת לפי שני חוקים אלה, וחבריה מקבלים בפועל מינויים במקביל מכוח שניהם. בהתאם, חל במקרה זה ההסדר הקבוע בסעיף 45(ד) לחוק בתי דין מנהליים המכיר באפשרות להגיש בקשת רשות ערעור על החלטות מסוג זה. בהמשך לכך, הובהר שאת בקשת רשות הערעור יש להגיש במקרה זה, כאמור באותו חוק, לבית המשפט המחוזי.

10. להשלמת התמונה נטען כי מסקנה זו מתיישבת עם העובדה שלפי סעיף 130 לפקודה, בית המשפט המוסמך לדון בהליכים מכוחה הוא בית המשפט המחוזי. באופן יותר ספציפי, מסבירה המדינה כי ניתן לתקוף את החלטתו של פקיד השומה לפסול פנקסים בשני אופנים: הגשת ערר על החלטת הפסילה בלבד לוועדת הערר לפי סעיף 130(ד)(1) או הגשת ערעור לבית המשפט המחוזי על החלטת הפסילה יחד עם הערעור על השומה בהתאם לסעיף 130(ח) לפקודה.

11. המדינה מסבירה עוד כי אכן, על דרך הכלל, חוק בתי דין מנהליים חל רק על אותם בתי דין המנויים באופן מפורש בתוספת לו או כאשר חוק ספציפי אחר מורה על כך. אולם, כך נטען, המקרה הנוכחי הוא חריג מאחר שמדובר בוועדת ערר אחת הפועלת מכוחם של שני דברי חקיקה, על-פי תקנות סדרי דין משותפות וכאשר חברי הוועדה מוסמכים במקביל מכוח שני דברי החקיקה.

12. ביום 23.11.2020 התקבלה תשובת העותר לתגובה מטעם המדינה. לטענת העותר, יש להבחין בין ועדת הערר לפי סעיף 146 לפקודה לבין ועדת הערר לפי סעיף 127 לחוק מס ערך מוסף. העותר מכיר בכך שההבדל בין שתי ועדות הערר לעניין תחולתו של חוק בתי דין מינהליים הוא "מצב אנומלי", אך טוען ששינוי המצב יכול להיעשות על-ידי תיקון התוספת לחוק בתי דין מינהליים בלבד. מעבר לכך, טוען העותר כי אפילו תתקבל עמדת המדינה ביחס לתחולתו של חוק בתי דין מינהליים, הרי שיש לראות בהחלטת היו"ר פסק דין שהערעור עליו הוא בזכות, ולא בהחלטה שניתן לערער עליה ברשות בלבד (והוא מבקש להפנות בעניין זה לזכות הערעור הקיימת ביחס להחלטה של שופט המסרב לפסול עצמו).

13. לאחר ששקלנו את הדברים הגענו לכלל מסקנה כי דין העתירה להידחות על הסף מחמת קיומו של סעד חלופי. מבלי לנקוט עמדה לגופן של טענות העותר, אנו סבורים כי הדין עם המדינה בכל הנוגע לפרשנות לפיה חוק בתי דין מינהליים חל גם על ועדת הערר דנן, בשים לב לכך שזוהי אותה ועדה הפועלת לפי חוק מס ערך מוסף, בהתאם להוראות התקנות. אכן, מלכתחילה ראוי היה להבהיר זאת בנוסחה של התוספת לחוק בתי דין מינהליים, אך בדיעבד זוהי הפרשנות המתבקשת לו. בית משפט זה הלך בדרך דומה אף בכל הנוגע להכרה בסעד חלופי לביקורת שיפוטית על החלטות הוועדות הרפואיות בענייני מס הכנסה (ראו: בג"ץ 8453/17 פלוני נ' ועדת הערר הרפואית על פי תקנות מס הכנסה (24.6.2018)).

14. משקבענו שעל העניין חל חוק בתי דין מינהליים איננו צריכים להידרש לטענות הנוגעות לשאלה של זכות ערעור מול רשות להגישו. עם זאת, למעלה מן הצורך נעיר כי גם בעניין זה דומה שהדין עם המדינה. סעיף 15 לחוק בתי דין מינהליים שמסדיר את הסוגיה של החלטה בטענה של ניגוד עניינים אינו מקנה זכות ערעור מיוחדת על החלטה כזו. זאת ועוד, אף דברי חקיקה אחרים אינם מקנים זכות ערעור על החלטות ביניים מסוג זה של טריבונלים מינהליים (ראו והשוו: בג"ץ 3777/13 וינברג נ' ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (4.6.2013)).

15. לא נוכל לסיים מבלי לציין כי טוב יעשו האמונים על מלאכת עדכוננו של חוק בתי דין מינהליים אם ישקלו את הצורך לעדכן את התוספת לחוק בעניין זה. חוק בתי דין מינהליים נועד להיות "חוק מסגרת" להסדרת פעילותם של טריבונלים מינהליים. מטעם זה אף נכללה בו תוספת בת תיקון. בחינה מתמדת של הצורך בעדכוננו היא נדרשת על מנת שיוכל להגשים את ייעודו.

16. אשר על כן: העתירה נדחית על הסף. במכלול נסיבות העניין, איננו עושים צו להוצאות.

ניתן היום, ט"ז בכסלו התשפ"א (12.2020.2).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט

ש ו פ ט ת