



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

רע"א 7615/20

לפני: כבוד השופט ע' גרוסקופף

המבקשת: א.פ.סי. (פליינג קרגו) תובלה בינלאומית בע"מ

נגד

המשיב: פקיד שומה רמלה

בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי מרכז בלוד מיום 21.9.2020 בע"מ 47138-01-18 שניתנה על ידי כב' השופט שמואל בורנשטיין

בשם המבקשת: עו"ד שלומי לזר

החלטה

לפניי בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי מרכז בלוד (כב' השופט שמואל בורנשטיין) בגדרה נקבע כי פסק הדין שניתן בע"א 3136/17 פקיד שומה רמלה נ' פליינג קרגו בע"מ (20.3.2019) (להלן: עניין פליינג קרגו) יצר השתק פלוגתא ביחס לתמורה ששולמה על ידי המבקשת עבור זכות שימוש במוניטין של קבוצת פליינג קרגו (להלן: מוניטין הקבוצה).

1. בתמצית שבתמצית ייאמר כי זכות השימוש במוניטין הקבוצה הוקנתה למבקשת, שהייתה חלק מקבוצת פליינג קרגו עד אותו מועד, במסגרת עסקה שנערכה באוקטובר 2007, במהלכה נמכרו גם מניות המבקשת ל-Deutsche Post (להלן: העסקה, המניות ו-דויטשה פוסט, בהתאמה). בחלוקת התמורה בעסקה, הצדדים לעסקה קבעו כי כ-98% מהתמורה תשולם בעבור רכישת מוניטין הקבוצה על ידי המבקשת, וכ-2% בלבד בעבור רכישת המניות על ידי דויטשה פוסט. בית משפט זה קבע בעניין פליינג קרגו כי פקיד השומה פעל כדין כאשר דחה את חלוקת התמורה המוסכמת, מאחר שהערכים שננקבו על ידי הצדדים "בעליל אינם מייצגים את החלוקה הנכונה מבחינה כלכלית של התמורות שניתנו במסגרת [העסקה]" (פסקה 59 לפסק הדין). חלף זאת, נקבע, על סמך הראיות שהציגו הצדדים במסגרת ההליך, כי יש להעמיד את התמורה ששילמה המבקשת בעבור

מוניטין הקבוצה במסגרת העסקה על 12.378 מיליון ש"ח בלבד (שהם כ-2.5% מהתמורה הכוללת ששולמה במסגרת העסקה), כאשר יתרת התמורה שולמה על ידי דויטשה פוסט בעבור מניות המבקשת.

2. בהליכים המתנהלים לפני בית המשפט קמא מתעוררת שוב השאלה מהי התמורה ששולמה על ידי המבקשת בעבור מוניטין הקבוצה במסגרת העסקה, וזאת לצורך שומת ההכנסה של המבקשת לשנות המס 2011-2014 ולצורך שומת הניכויים של המבקשת לשנות המס 2012-2014. חשיבות הפלוגתא הפעם נובעת מכך שהדבר משליך על סיווג תשלומים ששולמו על ידי המבקשת לדויטשה פוסט בשנות המס הללו – תשלומים שסווגו על ידי המבקשת כהחזר הלוואה שנלקחה על ידה לצורך מימון רכישת מוניטין הקבוצה, ותשלום הריבית בגין הלוואה האמורה.

3. בית המשפט קמא קבע, בהחלטה מפורטת ומנומקת, כי בשאלת התמורה ששולמה בעבור רכישת מוניטין הקבוצה על ידי המבקשת יוצר פסק הדין בעניין פליינג קרגו השתק פלוגתא. המבקשת סבורה כי נפלה שגגה מלפניו, וחזרה בבקשת רשות הערעור, אחד לאחד, על הנימוקים שהעלתה בפני בית המשפט קמא. אפס, הכרעתו של בית המשפט קמא מבוססת היטב. שאלת התמורה ששולמה על ידי המבקשת במסגרת העסקה בעבור מוניטין הקבוצה נבחנה כדבעי בעניין פליינג קרגו, והוכרעה לגופה, בהכרעה שהייתה חיונית לצורך מתן פסק הדין באותו עניין, לאחר שכלל הצדדים הרלוונטיים לעניין – ובכללם הצדדים להליך שעתה לפני – העלו את טיעוניהם ונימוקיהם. לפיכך, כפי שמבהיר בפירוט בית המשפט קמא, ניתן למבקשת יומה בבית המשפט בעניין זה, ואין מקום לאפשר לה להעלותו לדיון פעם נוספת. כך, לפי הדין הכללי, וכך גם לעניין דיני המס (לתחולת כלל השתק הפלוגתא בדיני המס ראו ע"א 490/13 פלומין נ' פקיד שומה חיפה, פסקאות 46-68 (24.12.2014) (להלן: הלכת פלומין)). ודוק, העסקה בה עסקינן היא עסקה אחת, שנערכה בשנת 2007. משנפסק אשר נפסק לגבי אופן חלוקת התמורות במסגרת עסקה זו, פשיטא כי אין לאפשר לצדדים לחזור ולהעלות טיעונים בעניין זה בכל שומה ושומה אשר הקביעות הללו רלוונטיות לגביה. אכן, "כל שנת מס עומדת בפני עצמה", אך מכאן לא ניתן להסיק כי אירוע הנושא השלכה פיסקאלית למספר שנות מס ייבחן ויאופיין מחדש (de novo) במסגרת כל שומה שנתית בנפרד. אף טענות המבקשת לתחולת החריגים שנקבעו בהלכת פלומין לכלל השתק הפלוגתא בדיני המס – דהיינו "שינוי באקלים המשפטי" או "גיליון של עובדות חדשות ושינוי נסיבות" – נעדרות כל בסיס, וחותרות תחת התכליות של שוויון אופקי ומס אמת להן טוענת המבקשת.

4. המבקשת מנסה להבחין בין עניין פליינג קרגו להליך דנן בטענה כי הפלוגתא שנדונה בהליך הראשון שונה מזו שנדונה כעת – בעוד שבעניין פליינג קרגו נדונה שאלת סיווג התמורה בעסקת המכר (בין אם כמניות ומוניטין ובין אם כמניות בלבד), הליך המס הנוכחי עוסק בדרך הקצאת התמורה בין שני סוגים של מוניטין – המוניטין של המבקשת מזה, והמוניטין של קבוצת פליינג קרגו מזה. ואולם ניסיון זה מתעלם מאשר נקבע בפסקה הדין בעניין פליינג קרגו. באותו עניין קיבל בית המשפט העליון את טענת הצדדים לעסקה כי התמורה ששולמה במסגרתו היא הן בגין מניות והן בגין מוניטין, ואף הכיר בכך שהמוניטין שנמכר במסגרת העסקה כולל הן את מוניטין המבקשת והן את מוניטין הקבוצה (עניין פליינג קרגו, פסקה 41). ואולם, לצורך דיני המס נקבע כי "המוניטין בגינו ניתן להכיר במכירה נפרדת ממכירת העסק הוא המוניטין של קבוצת פליינג קרגו (השייך לחברת האם), וזאת להבדיל מהמוניטין הקשור לפעילות השילוח הבינלאומי (אותו לא ניתן להפריד לצורכי מס ממכירת פעילות חברת הבת)" (שם, פסקה 42). מכאן, שהתמורה הנפרדת שנקבעה בעניין פליינג קרגו בגין רכיב המוניטין (12.378 מיליון ש"ח) התייחסה אך ורק לשווי מוניטין הקבוצה (בעוד שלעניין התמורה בגין המוניטין של המבקשת נקבע כי היא מהווה חלק ממחיר המניות, ואינה ניתנת להפרדה לצורכי מס). ממילא הוכרעה בכך גם הפלוגתא הנדרשת לצורך הדיון בהליך הנוכחי.

5. המבקשת משיגה גם על כך שבית המשפט קמא לא התייחס לטענתה כי חלק מהתמורה ששולמה במסגרת העסקה היא בגין ההתחייבות לאי תחרות שניתנה מצד קבוצת פליינג קרגו במסגרת העסקה, עניין האמור להשליך, אם הבנתי נכונה את הטענה, על שווי התמורה ששולמה על ידי המבקשת בגין מוניטין הקבוצה (ויובהר, הצדדים לעסקה קבעו תשלום בגין המניות, ששולם על ידי דויטשה פוסט, ותשלום עבור זכות השימוש במוניטין הקבוצה, ששולם על ידי המבקשת. לא נטען בשום שלב של ההתדיינות, ולא ניתן לטעון כיום מחמת השתק שיפוטי, כי לצורכי המס יש להכיר בכך שהמבקשת שילמה גם בעבור רכיב נוסף, שאינו ממוסה כחלק ממכירה של מוניטין). ואולם, הטענה כי התמורה ששולמה על ידי המבקשת עבור מוניטין הקבוצה גבוהה יותר בשל כך שבעסקה נכללה גם תניית אי תחרות היא בדיוק מסוג הטיעונים לגופה של המחלוקת בדבר חלוקת התמורות במסגרת העסקה, והתמורה בעד מוניטין הקבוצה בפרט. לפיכך העלאתה היא טענה לגופה של ההכרעה שניתנה בעניין פליינג קרגו בפלוגתא בה עסקינן, ולא טעם המצדיק קיומה של התדיינות נוספת ביחס לאותה פלוגתא. על כן, בצדק, לא דן בכך בית המשפט קמא.

6. קיצורו של דבר, דין בקשת רשות הערעור להידחות. המבקשת תישא בהוצאות המשיב בסכום של 10,000 ש"ח. בקביעת סכום זה הבאתי בחשבון את העובדה שלא התבקשה תשובה.

ניתנה היום, כ"ו בניסן התשפ"א (8.4.2021).

ש ו פ ט