

כחומר ביד הכותב

בית המשפט נתן גיבוי לביטול חד-צדדי של הסכם בידי פקיד השומה
< דניאל פסרמן, שלמה אביעד זידו, דליה קרצברון

פסק הדין של בית המשפט השלום בעניין עמבר (ה"פ 21512-07-16), עורר פעם נוספת את סוגיית הרגישות והזהירות הנדרשת בחתימה על הסכמי שומה. באותו מקרה, נחתם הסכם שומה בין הנישום לבין מפקח מס בפקיד שומה חיפה, באישור הרכז. ההסכם נחתם על גבי הטופס האחיד שכותרתו "הסכם בעניין שומת מס הכנסה".

בהסכם זה נאמר, כי "לפקיד השומה הזכות לבטל ההסכם תוך 90 יום מיום חתימת הנישום או בא כוחו". עוד מצהיר המייצג: "ידוע לי כי בנוסף להוראות הפקודה חלות על הסכם זה הוראות חוק החוזים התשל"ג-1973 וחוק השליחות התשנ"ה-1995", כשבסמוך לחתימתו של הרכז לא מופיעה הצהרה מקבילה. הערות מילוליות בדבר ההסכמות הושגו מנוסחות כ"הערות המפקח".

ובחזרה לפרשת עמבר. לאחר שנחתם ההסכם, שילם הנישום חלק מסכום המס. ואולם, לאחר חודשיים הודיע פקיד השומה על ביטול הסכם השומה מכוח ההוראה הקבועה בו (ולא מכוח סעיף 147 לפקודה). הנישום ביקש מבית המשפט לקבוע, כי הסכם השומה תקף ומחייב את הצדדים.

בית המשפט דחה את בקשתו של הנישום ופסק, כי החלטת פקיד השומה נעשתה כדין מכוח הוראות הסכם השומה עצמו. בית המשפט הוסיף, שלא רק שפקיד השומה היה רשאי לבטל את ההסכם, אלא שבנסיבות העניין ייתכן שאף היה חייב לבטלו.

בית המשפט פסק, שאמנם על רשות המיסים מוטלות חובות מוגברות של הגינות ותום לב ועליה לפעול ביושר, ענייניות, שוויון וסבירות, אך בה בעת על החלטתה לא

חל עקרון סופיות הדין והיא רשאית לעיין בה מחדש ולשנותה בעילות שונות. כך באופן כללי מכוח סעיף 147, וכל שכן כאשר נקבע תנאי מפורש בהסכם שלפיו נתונה לפקיד השומה זכות לבטלו תוך תקופה מוגבלת, תנאי שהנישום ובא כוחו הסכימו לו. לדעת בית המשפט, להוראת סעיף זה יש השלכות גם בהיבט החוזי וניתן להקיש משם לכאן "ולו רק מטעמים של אחידות וקוהרנטיות בחוקי המס".

בשונה מסעיף 147, שמעגן

את הפרוצדורה לתקיפת

צו שהוצא בעקבות פתיחת

השומה, לא ברור כיצד יוכל

הנישום לערער על השומה

שתוצא לו בעקבות ביטול

ההסכם. אך אם ביטול ההסכם

משמעותו חזרה לשומה לפי

מיטב השפיטה או לשומה

בצו, כיצד יוכל הנישום להשיג

או לערער עליהם בחלוף

פרק הזמן שהחוק קצב לכך?

לביהמ"ש הפתרוניס

בכל הכבוד, דומה שבית המשפט השלום לא דק פורתא בהבחנה בין סעיף 147 לבין תניית הביטול החוזית, ובמידה רבה סמך את הכרעתו על הרציונאליים שבבסיס סעיף 147. ואולם השוואת שני ההסדרים מעלה שוני מובהק בין תניית הביטול החוזית לבין ההסדר שבסעיף 147. למעשה, באמצעות התניה החוזית, פקיד השומה יצר לעצמו מסלול מקוצר להתערבות בשומה שנסגרה בהסכם, תוך שהוא מתעלם מהתנאים והמגבלות שקבע המחוקק בסעיף 147.

לא בכדי התעקש פקיד השומה הפעם להתערבותו אינה מבוססת על סעיף 147. כך למשל, בניגוד לסעיף 147, פקיד השומה הגדיל את תשלום המס המוסכם, מבלי שהעניק לנישום הזדמנות להשמיע את טיעוניו, ומבלי שפעל לפי הדרישות המקוריות לגבי שקילת הנסיבות שבהן ייעשה שימוש בסעיף זה. פקיד השומה אף לא טרח לנמק את החלטתו לבטל את הסכם השומה, ובכך שיבש את אפשרות הנישום להעמיד את החלטתו לביקורת שיפוטית.

הכרעתו של בית המשפט השלום מעלה קשיים רבים במספר מישורים, ובין היתר: בשונה מסעיף 147, שמעגן את הפרוצדורה לתקיפת צו שהוצא בעקבות פתיחת השומה, לא ברור כיצד יוכל הנישום לערער על השומה שתוצא לו בעקבות ביטול ההסכם. אף אם ביטול ההסכם משמעותו חזרה לשומה לפי מיטב השפיטה או לשומה בצו, כיצד יוכל הנישום להשיג או לערער עליהם בחלוף פרק הזמן שהחוק קצב לכך? לביהמ"ש הפתרוניס. כדי להימנע מתקלות ביישומו של ההסכם הסטנדרטי, שנוסח בידי רשות המיסים, נראה כי יש לשקול את השימוש בהסכם שוויוני והדדי שיביא לידי ביטוי באופן ברור את הסכמות הצדדים. בנוסף, יש לוודא שכל הוראות ההסכם הן סופיות, ולא להתנות את כניסתו של ההסכם לתוקף באישורו העתידי של גורם אחר ברשות המיסים. בהקשר זה יש לציין, כי בתי המשפט כבר מתחו ביקורת על נוסח ההסכם הסטנדרטי ועמדו על חוסר הסבירות הגלומה בקביעת תניית ביטול לא-סימטרית במסגרתו. ●

