



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 635/23

בג"ץ 2713/23

לפני: כבוד השופט ד' מינץ
כבוד השופט ע' גרוסקופף
כבוד השופטת ר' רונן

העותר בבג"ץ 635/23 ובבג"ץ 2713/23 :
פקיד שומה חקירות תל אביב

נ ג ד

המשיבים בבג"ץ 635/23 : 1. בית המשפט המחוזי תל אביב
2. עו"ד שמעון כהן

המשיבים בבג"ץ 2713/23 : 1. בית המשפט המחוזי תל אביב
2. עו"ד שמואל קליין

עתירות למתן צו על תנאי

תאריך הישיבה: כ"א בשבט התשפ"ד (31.1.2024)

בשם העותר בבג"ץ 635/23
ובבג"ץ 2713/23 : עו"ד חן אבידוב

בשם משיב 2 בבג"ץ 635/23 : עו"ד אורי קורב; עו"ד סיון רוטו

בשם משיב 2 בבג"ץ 2713/23 : עו"ד שרון כהנא; עו"ד יונתן בש

פסק-דין

השופט ד' מינץ:

בעתירות שלפנינו התבקשנו להורות על ביטולם של שני פסקי דין שניתנו על ידי בית המשפט המחוזי בתל אביב-יפו (צ"א (מחוזי ת"א) 1827-11-22 מס הכנסה חקירות תל אביב נ' עו"ד שמעון כהן (7.12.2022) שניתן על ידי השופטת י' שבח, סג"נ; וצ"א (מחוזי ת"א) 37404-12-22 שמואל קליין, עו"ד נ' מדינת ישראל – רשות המיסים פקיד שומה חקירות תל-אביב (15.2.2023) שניתן על ידי השופט ש' שוחט, סג"נ), שעניינם במסלול

הדיוני המתאים לבירור טענות של עורך דין לחיסיון מסמכים שנתפסו במשרדו בעקבות צו חיפוש שיפוטי.

הרקע לעתירות

1. במוקד העתירות ניצב היחס בין הוראות סעיפים 235א-235ד לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: פקודת מס הכנסה), לבין הוראות פקודת סדר הדין הפלילי (מעצר וחיפוש) [נוסח חדש], התשכ"ט-1969 (להלן: פקודת סדר הדין הפלילי). בטרם אדרש לעובדות המקרים שלפנינו, ועל מנת שעיני הקורא תרוצנה בקריאת פסק הדין, אעמוד כבר עתה בתמצית על עיקרי ההוראות האמורות.

2. סעיפים 235א-235ד לפקודת מס הכנסה מעגנים את סמכותו של פקיד שומה לדרוש ולתפוס מסמכים המצויים בידי עורך דין, וכוללים הוראות דיוניות בנוגע להעלאת טענת חיסיון מצד עורך הדין לגבי אותם מסמכים. על פי הסעיפים, עורך דין חייב אם נדרש לכך על ידי פקיד שומה, למסור כל מסמך שברשותו ולאפשר לו לבדוק ולתפוס כל מסמך כאמור אלא אם הוא טוען שהמסמך חסוי (סעיף 235ב). כאשר מועלית טענת חיסיון, על פקיד השומה למסור את המסמך במעטפה סגורה לבית המשפט המחוזי שבתחום שיפוטו נמצא משרד עורך הדין (סעיף 235גא) בצירוף סעיף 235א, ובתוך 7 ימים רשאים עורך הדין או לקוחו לפנות לבית המשפט בבקשה להכריע בשאלת חיסיון המסמך (סעיף 235גג). במקרה שלא הוגשה בקשה, ייראו את המסמך כבלתי חסוי והוא יימסר לפקיד השומה (סעיף 235דד). במקרה שהוגשה בקשה, יבדוק בית המשפט את המסמך, ישמע את עורך הדין ובמידת הצורך גם את פקיד השומה, ויכריע בבקשה (סעיף 235דא-ב). הדיון בבקשה ייערך בדלתיים סגורות והחלטת בית המשפט בעניין זה תהא סופית (סעיף 235דה).

3. לצד זאת קובעת פקודת סדר הדין הפלילי הוראות כלליות ורחבות יותר בנוגע לתפיסת חפצים ולהעלאת טענות לגביה. על פי הוראות פקודה זו, בית המשפט רשאי ליתן צו חיפוש, שמכווח ניתן גם לתפוס חפצים שונים המאותרים במסגרת החיפוש (סעיפים 23-24). על פי בקשת שוטר מוסמך או על פי בקשת אדם התובע זכות בחפץ שנתפס, רשאי בית משפט שלום לצוות כי החפץ יימסר לתובע הזכות או לאדם פלוני, או שינהגו בו אחרת כפי שיורה בית המשפט (סעיף 34). על החלטת בית משפט כאמור ניתן לערור לבית המשפט המחוזי, ועל החלטת בית המשפט המחוזי ניתן לערער ברשות לבית המשפט העליון (סעיף 38א).

משעמדנו על עיקרי ההוראות הצריכות לעניין, נפנה לעובדות המקרים שלפנינו.

4. משיב 2 בבג"ץ 635/23 (להלן: עו"ד כהן) ומשיב 2 בבג"ץ 2713/23 (להלן: עו"ד קליין; השניים יכוננו להלן יחד: המשיבים) הם עורכי דין. נגד כל אחד מהם ניהל העותר חקירה בחשד לביצוע עבירות על פקודת מס הכנסה. במסגרת החקירות פנה העותר לבית משפט השלום בתל אביב-יפו לקבלת צו חיפוש במשרדו של כל אחד מהמשיבים לפי פקודת סדר הדין הפלילי, ובית המשפט נעתר לכך. בעקבות הצווים נתפסו על ידי העותר מסמכים שונים שלגביהם טענו המשיבים טענות חיסיון עו"ד-לקוח, ועל כן הפקיד העותר את המסמכים האמורים בכספת בית המשפט המחוזי. או אז התעוררה סוגיית סמכותו של בית המשפט המחוזי לדון בהמשך תפיסת המסמכים (בבג"ץ 635/23 הסוגיה הועלתה על ידי ב"כ עו"ד כהן ואילו בבג"ץ 2713/23 היא הועלתה ביוזמת בית המשפט).

5. המחלוקת בין הצדדים התמקדה בשאלה האם המסלול הקבוע בסעיפים 235א-235 לפקודת מס הכנסה לבירור טענות של עורך דין לחיסיון מסמכים שנתפסו במשרדו, חל גם מקום שבו עורך הדין הוא החשוד ומסמכיו נתפסו על פי צו חיפוש שניתן מכוח פקודת סדר הדין הפלילי; או שמא מסלול זה חל רק כאשר לקוחותיו של עורך הדין הם מוקד הבדיקה ועורך הדין אך מחזיק במסמכים שלטענתו או לטענת לקוחו הם חסויים. בשני פסקי הדין מושא העתירות שלפנינו נקבע כי ההסדר הקבוע בפקודת מס הכנסה שמור רק לאותם מצבים שבהם מסירת המסמכים נעשית מכוח דרישה המופנית לעורך דין על ידי פקיד השומה במסגרת סמכותו המינהלית, בקשר להתנהלות לקוחותיו. לעומת זאת, במקרים שבהם מדובר בעורכי דין שהם עצמם החשודים, וחיוכם במסירת מסמכים לא נבע מדרישת פקיד השומה אלא מצו חיפוש שיפוטי – מנגנון הפיקוח השיפוטי הייחודי המעוגן בסעיפים 235א-235 לפקודת מס הכנסה אינו חל, והסמכות לדון בטענת החיסיון של מסמכים שנתפסו על פי צו חיפוש נתונה לבית משפט השלום שנתן את הצו. זאת במסלול של הגשת בקשה לפי סעיף 34 לפקודת סדר הדין הפלילי. נקבע כי מסקנה זו עולה בקנה אחד עם השאיפה לרכז את כלל הסמכויות הנוגעות להליכי חקירה בבית משפט אחד, ועם העובדה שבתי משפט שלום נדרשים דרך קבע לטענות לחיסיון עו"ד-לקוח המועלות בקשר לצווי חיפוש שניתנו על ידם.

מכאן העתירות שלפנינו.

6. לטענת העותר, בפסקי הדין אומצה פרשנות שגויה שאינה עולה בקנה אחד עם הוראות הדין. סעיפים 235א-235ד לפקודת מס הכנסה קובעים מסלול ייחודי לבירור טענת חיסיון שמעלה עורך דין לגבי מסמכים שנתפסו אצלו. מדובר בהסדר בעל תחולה רחבה. הוא חל הן כאשר דרישת המסמכים מופנית לעורך הדין כחלק מהפעלת סמכויותיו האזרחיות של פקיד השומה, והן כחלק מחקירה פלילית; הוא חל גם במקרים שבהם פקיד השומה פעל להוצאת צו חיפוש מכוח פקודת סדר הדין הפלילי; והוא חל אף במקרים שבהם עורך הדין הוא חשוד בעצמו. לגישת העותר, הפרשנות לפיה מקום שבו עורך הדין הוא חשוד ומסמכיו נתפסו מכוח צו חיפוש לא יחול ההסדר שבסעיפים 235א-235ד לפקודה, מעוררת קושי ניכר. ראשית, ספק אם יש לה עיגון לשוני בהוראות הפקודה. סעיף 235ב קובע כי ההסדר הקבוע בפקודה חל כל אימת שפקיד השומה דורש מסמכים על פי הסמכויות הנתונות לו על פי הפקודה, הכוללות סמכות לדרוש מסמכים במישור אזרחי ופלילי, סמכות לערוך חיפוש ובמסגרתה גם סמכות לתפוס מסמכים. שנית, במקרים רבים נוהג פקיד השומה להוציא צו חיפוש ומכוחו לערוך חיפוש, הגם שבאפשרותו לא לעשות כן, וזאת נוכח העדיפות הברורה לחיפוש על פי צו. ברם אין משמעות הדבר כי מקום שבו מוצא צו חיפוש, דרישת המסמכים מכוחו הופכת לכזו שאינה מבוצעת מכוח פקודת מס הכנסה. הסמכות לערוך חיפוש ולדרוש מסמכים המעוגנת בפקודה, היא זו שמכוחה מגיש פקיד השומה בקשה למתן צו חיפוש. שלישית, בלשון הפקודה אין התייחסות לסמכות הפרטנית שמכוחה נדרשים המסמכים, ואין בה גם התייחסות לנסיבות העובדתיות שהובילו לדרישה זו. לשון הפקודה מעידה על תחולתו הרחבה של ההסדר, תהיינה הנסיבות שהובילו לדרישת המסמכים אשר תהיינה.

7. העותר הוסיף והלין על הקביעה כי העמדה הפרשנית שאומצה על ידי בית המשפט מביאה לריכוז כלל ההיבטים הנוגעים לצווי חיפוש בבית משפט אחד. אמנם מרבית ההיבטים הנוגעים לצווי חיפוש ותפיסה מכוח פקודת סדר הדין הפלילי מרוכזים בבית משפט השלום, ובמסגרת זו ניתן גם להעלות טענות הנוגעות לחיסיון עו"ד-לקוח. ברם, אין פירוש הדבר שבית המשפט המחוזי אינו מוסמך לדון בטענות אלה או שלא יהיו מקרים שבהם מקומן של הטענות יהיה בבית המשפט המחוזי. בענייננו, סעיפים 235א-235ד לפקודה הם בבחינת הסדר ספציפי הגובר על הדין הכללי. יתרה מכך, מסקנה לפיה ההסדר הקבוע בסעיפים חל גם במצבים שבהם הוצא צו חיפוש ביחס לעורך דין כחשוד, תביא לריכוז כל ההכרעות בטענות חיסיון שמעלה עורך דין כלפי פקיד שומה לפני גורם אחד, בבית המשפט המחוזי. מסקנה זו אינה משרתת רק תכלית דיונית ושיקולי יעילות, אלא היא גם מבטיחה כי אמות המידה שיופעלו בבחינת קיומו של החיסיון יהיו זהות בכל מקרה ומקרה. צוין בהקשר זה כי טענת חיסיון בהליכי תפיסה לפי סעיף 34 לפקודת סדר הדין הפלילי נבחנת לפי סעיף 48(א) לפקודת הראיות [נוסח חדש],

התשל"א-1971 (להלן: פקודת הראיות), שהיקפו רחב יותר מהיקף החיסיון המוקנה בפקודת מס הכנסה. תכלית צמצום היקף החיסיון בפקודת מס הכנסה היא להוציא מגדר החיסיון מסמכים הדרושים לחקירות של רשויות המס, מתוך ההנחה שמסירתם אינה פוגעת ביחסי האמון בין עורך הדין ללקוחו. הכרעתו של בית המשפט המחוזי בפסקי הדין מושא העתירות מנוגדת לתכלית זו, ויוצרת הבחנה בין היקף החיסיון המוקנה בכל אחד מהמקרים ללא כל הצדקה.

8. העותר הוסיף כי קיימים קשיים נוספים בהנמקות שהובאו בפסקי הדין. לטענתו, עולה מפסקי הדין כי על מנת שההסדר הקבוע בפקודת מס הכנסה לא יחול, נדרש שיתקיימו שני תנאים מצטברים: שעורך הדין יהיה חשוד; ושהוצא צו חיפוש לפי פקודת סדר הדין הפלילי. פירוש הדבר הוא שכאשר מתקיים רק אחד מהתנאים המסלול הקבוע בפקודת מס הכנסה נותר בעינו, באופן החותר תחת הנמקותיו של בית המשפט. כמו כן, בית המשפט לא התייחס לפסיקה העקבית שקבעה קביעות הפוכות. בנוסף, צווי חיפוש מוצאים כדבר שבשגרה גם כאשר עורך הדין אינו חשוד אלא בא-כוחו של החשוד, ואף יש מקרים שבהם צו החיפוש עשוי לעטות את שני הכובעים יחד. בית המשפט לא הצביע על כל טעם מבורר להבחין בין מצבים מעין אלו שבהם יחולו הוראות פקודת מס הכנסה, לבין מצבים כבענייננו שבהם יחולו הוראות פקודת סדר הדין הפלילי. ולבסוף, אין גם כל הצדקה לכך שטענת חיסיון המועלית על ידי עורך דין שהוא חשוד תתברר בהליך לפי סעיף 34 לפקודת סדר הדין הפלילי, שהחלטה בו ניתנת לערר בזכות; ואילו טענת חיסיון המועלית על ידי עורך דין שאינו חשוד תתברר בהליך לפי פקודת מס הכנסה, שהחלטה בו היא סופית.

9. במישור הדיוני ציין העותר כי פנייתו לבית משפט זה בשבתו כבית משפט גבוה לצדק נובעת מהוראת סעיף 235ד(ה) לפקודת מס הכנסה המורה כאמור כי החלטת בית המשפט המחוזי היא סופית. אם כי העותר גם העלה טענה כי יש מקום לסברה כי עומדת לו זכות ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי לפי סעיף 41 לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984. מכל מקום, שעה שהעתירות עוסקות בהיבטי סמכות, לגישת העותר מדובר באחד מן המקרים המצדיקים את הידרשותו של בית משפט זה והתערבותו בפסקי הדין.

10. עו"ד כהן סבר מנגד כי דין העתירה להידחות. ראשית נטען כי דין העתירה להידחות על הסף בהיות פסק הדין של בית המשפט המחוזי סופי, וזאת אף בהנחה שנפלה בו טעות. גם אם בית משפט זה נדרש בעבר לדון בעתירות מסוג זה, הוא עשה כן לטובת הנפגע מהסרת החיסיון ולא לטובת הצד המבקש את הסרתו כבמקרה זה. יש גם

לשלול את הטענה כי מדובר בשאלת חריגה מסמכות על ידי בית המשפט המחוזי. אדרבה, בית המשפט קבע כי אין לו סמכות לדון בעניין ולא הותיר את העותר ללא מענה, אלא הפנה אותו לערכאה המוסמכת. כל זאת בנוסף לכך שעומד לעותר סעד חלופי בדמות פנייה לבית משפט השלום, ולו בשל כך יש לדחות את העתירה. לטענת עו"ד כהן, העותר גם אווז את החבל בשני קצותיו, שכן במקרים דומים אחרים שנדונו בעבר הוא היה זה שטען כי אין להיעתר לעתירות מעין אלו מפני שהחלטת בית המשפט המחוזי לפי סעיף 235ד לפקודת מס הכנסה היא סופית, ואילו עתה הוא מבקש לפתוח את שעריו של בית משפט זה בשבתו כבית המשפט הגבוה לצדק כדי שיאמץ את טענותיו. בנוסף נטען כי אין בסיס לטענה לפיה עומדת לעותר זכות ערעור בנסיבות העניין.

11. גם לגופו של עניין לטענת עו"ד כהן, דין העתירה להידחות. על פי פשוטו של מקרא, סעיף 235ב לפקודת מס הכנסה דן במקרה שבו עורך הדין נדרש על ידי פקיד השומה למסור לו מסמכים. זאת לעומת מקרה שבו פועל העותר על פי צו שיפוטי שניתן לפי הוראות פקודת סדר הדין הפלילי. או אז, לא מדובר כלל בפנייה המופנית לעורך הדין אלא פקיד השומה עורך חיפוש במשרדו ותופס את מה שהוא מוצא לנכון. במקרים מעין אלו משטר החיסיון מתנהל לפי פקודת סדר הדין הפלילי. לגישת עו"ד כהן, הסדר החיסיון המעוגן בפקודת מס הכנסה מיועד אך ורק לחקירות של פקיד השומה בעניינים אזרחיים. פרשנות זו מתחדדת מהעובדה עליה הצביע העותר, לפיה היקף החיסיון החל לפי פקודת הראיות רחב יותר מזה החל לפי הסדר החיסיון שבפקודת מס הכנסה. פער זה יוצר אפליה בלתי צודקת כלפי חשודים בעבירות מס אל מול חשודים בעבירות פליליות. נוסף על ההבדל בין הליכים אזרחיים להליכים פליליים, יש חשיבות גם לשאלה אם עורך הדין הוא עד או בא-כוח החשוד, או שמא החשוד בעצמו. כאשר הוא החשוד, עלול להיפגע החיסיון של הלקוח בשל עניין שאינו קשור בו כלל ועיקר, ולפיכך ראוי שתינתן לו האפשרות לערור על ההחלטה. הסדר החיסיון שבפקודת מס הכנסה נועד להגן על ערך החיסיון ולא דווקא להקל על ההליכים עבור העותר, בד בבד עם התכלית העומדת בפקודה להעניק לעורך הדין דרך דיונית מהירה ופשוטה, בה ההחלטה שתינתן תהיה סופית, תוך הבטחת ודאות לגורלם של המסמכים של הלקוחות והעיון בהם. כמו כן, גם היבטים של הגנה על העיסוק בעריכת דין ובכבוד האדם של עורך הדין מצדיקים החלה של הוראות פקודת סדר הדין הפלילי, המאפשרת ביקורת שיפוטית על ההחלטה במצב שבו עורך הדין הוא החשוד.

12. עו"ד קליין לא השיב לעתירה. עם זאת בדיון שהתקיים לפנינו ציינה באת-כוחו כי הדיון בעניינו הפך תיאורטי מאחר שהחקירה לגבינו הסתיימה. לצד זאת הביעה באת-כוחו תמיכה מסוימת בעמדת העותר, בציינה כי הפרוצדורה המעוגנת בסעיפים 235א-

235ד לפקודה מגנה על זכויותיו של עורך הדין כחשוד וכמייצג. זאת הן בהינתן שהיא מתנהלת בדלתיים סגורות והן בשים לב לכך שהמסמכים מובאים לבית המשפט ולא נותרים בידי היחידה החוקרת, ובכך נמנע מעשה עשוי.

דיון והכרעה

13. פסקי הדין מושא העתירות ניתנו על ידי בית המשפט המחוזי בעקבות החלטתו של העותר להפקיד בכספת בית המשפט את המסמכים שלגביהם העלו המשיבים טענות חיסיון. זאת, נוכח עמדתו לפיה בנסיבות כבענייננו חלות ההוראות המיוחדות המעוגנות בסעיפים 235א-235ד לפקודת מס הכנסה. אלא שכפי שהצביע העותר עצמו, במסגרת אותם סעיפים ממש, קבע המחוקק מפורשות כי החלטות הניתנות על ידי בית המשפט הן החלטות סופיות (סעיף 235ד(ה)). פירוש הדבר הוא, כי אין כל מקום לבחון החלטות מעין אלו ב"משקפיים ערעוריים", ודאי לא במסגרת עתירה לבית משפט זה כשבתו כבית משפט גבוה לצדק. בעניין זה די להפנות לדברי בית משפט זה בבג"ץ 2026/21 לשכת עורכי הדין נ' בית המשפט המחוזי תל אביב-יפו (27.1.2022) בהאי לישנא:

"הוראת סופיות הדיון שבסעיף 235ד(ה) לפקודת מס הכנסה שוללת, למעשה, את האפשרות לבחון בכלים 'ערעוריים' את פסקי הדין שניתנים מתוקף סעיף זה בבתי המשפט המחוזיים. ממילא היא משמיעה לנו כי גם אם נפלו בפסק דינו של בית המשפט המחוזי טעויות ונקבעו בו קביעות משפטיות שגויות, עובדה זו לבדה אינה מקימה עילה להתערבותו של בית המשפט הגבוה לצדק [...] הוא הדין באשר לקביעות פרשניות עקרוניות הנוגעות להיקף תחולת החיסיון הקבוע בסעיף האמור, שאף הן אינן מקימות עילה להתערבות שיפוטית של בית משפט זה כשבתו כבית המשפט הגבוה לצדק [...]. זאת, משום שהלכה פסוקה ומושרשת היא כי בית המשפט הגבוה לצדק יתערב בהחלטותיהן של ערכאות שיפוטיות במקרים נדירים בלבד, בהם ההחלטה ניתנה בחריגה מסמכות או כשמדובר בתופעה קיצונית של שרירות בתחום שהוא מינהלי טהור' [...] וכן מקום שבו נמצאה 'פגיעה בולטת בעיקרי הצדק הטבעי' או 'פגיעה קשה ובלתי מוצדקת בזכות יסוד' [...]. (שם, פסקה 16).

וישאל השואל, האם מקרה זה נכנס לגדרם של המקרים היוצאים מהכלל שפורטו לעיל. נדמה כי התשובה לכך ברורה על פניה – שלילית. בהקשר זה, לא שוכנעתי מטענת העותר לפיה משעה שעסקינן בסמכותו של בית המשפט המחוזי מתקיימות אמות המידה להתערבות בית משפט זה. זאת שעה שאין כל חולק כי לא מדובר בענייננו בחריגה מסמכות (וכלל לא הועלתה טענה מעין זו), כי אם בהחלטה לפיה בית המשפט המחוזי אינו הגורם המוסמך לדון בעניין.

14. הקושי הגלום בפנייה לבית משפט זה על החלטות סופיות שניתנו מכוח סעיף 235ד(ה) לפקודה מתעצם בענייננו שעה שמדובר בפנייה של אחת מרשויות המדינה. כפי שצינתי לאחרונה בהקשר דומה:

"איך להפלות לטובה את המערערת כבעלת דין על פני בעלי דין אחרים. אדרבה, בדרך כלל וברוב רובם של המקרים המערערת כמייצגת את רשויות המדינה היא המשיבה בעתירות מסוג זה ובפיה תמיד הטענה כי מדובר בניסיון פסול לעשות שימוש בעתירה כ'נתיב חלופי' לתקיפת החלטת ביניים בהליך הפלילי וסטייה מהדרך הדיונית הראויה [...]. על כן פלא גדול בעיני כיצד ניתן להעלות על הדעת שימוש מעין זה על ידי המערערת, רק בשל כך שהיא מוצאת את עצמה בצד הנפגע ממהלך דיוני בתיק" (ע"פ 5955/22 מדינת ישראל נ' אלוביץ', פסקה 51 (13.7.2023)).

דברים אלה יפים בשינויים המתאימים גם לענייננו, ודי בכך כדי להביא לדחיית העתירות. חרף זאת, ואך כדי לסתום את הגולל על פני טענות העותר לעתיד לבוא, החלטתי להתייחס בתמצית לשאלה אחת המתעוררת בענייננו בדבר סמכותו של בית המשפט המחוזי לדון בטענות חיסיון המועלות על ידי עורך דין לגבי מסמכים שנתפסו על פי צו חיפוש שיפוטי.

15. שלושת הסעיפים הרלוונטיים לענייננו מתוך פקודת סדר הדין הפלילי, הנוגעים למתן צו חיפוש ולדיונים בבקשות המוגשות לגבי חפצים שנתפסו מכוחו, מורים כך:

23. רשאי שופט ליתן צו לערוך חיפוש בכל בית או מקום (להלן – צו חיפוש) אם –
 (1) החיפוש בו נחוץ כדי להבטיח הצגת חפץ לצורך כל חקירה, משפט או הליך אחר;
 (2) יש לשופט יסוד להניח שהוא משמש להחסנתו או למכירתו של חפץ גנוב, או שנשמר בו או מוחסן בו חפץ שנעברה בו או לגביו עבירה, או ששימש, או מתכוונים להשתמש בו, למטרה לא-חוקית;
 (3) יש לשופט יסוד להניח שנעברה עבירה או שמתכוונים לעבור עבירה נגד אדם הנמצא בו.

24. (א) צו חיפוש ישמש אסמכתה לכל שוטר, או לאדם אחר שנקב השופט בצו, אם ראה שהנסיבות מחייבות לייפות לכך כוחו של אותו אדם –

(1) לערוך חיפוש בבית או במקום לפי האמור בצו החיפוש ולתפוס כל חפץ הנחזה כמתואר בצו ולעשות בו כאמור בצו;
[...]

34. על פי בקשת שוטר שהוסמך לכך על ידי קצין משטרה בדרגת מפקח משנה או בדרגה גבוהה מזו דרך כלל או לענין מסויים (להלן – שוטר מוסמך), או על פי בקשת אדם התובע זכות בחפץ, רשאי בית משפט שלום לצוות כי החפץ יימסר לתובע הזכות או לאדם פלוני, או שינהגו בו אחרת כפי שיוורה בית המשפט – הכל בתנאים שייקבעו בצו.

בית המשפט רשאי אפוא ליתן צו חיפוש ובמסגרתו להתיר תפיסתם של חפצים שונים המאותרים בחיפוש, כאשר מכוחו של צו זה רשאי עורך החיפוש לתפוס את החפצים המתוארים בו. נוסף על האמור מקנה פקודת סדר הדין הפלילי לשוטר סמכות לתפוס חפץ ללא צו שיפוטי (סעיף 32 לפקודת סדר הדין הפלילי), אם כי הובעה בפסיקה העמדה לפיה "דרך המלך" היא תפיסה באמצעות צו, ואילו החריג הוא תפיסה שלא מכוח צו. וכפי שאמר בית המשפט בעניין רע"פ 4526/18 אלוביץ נ' מדינת ישראל, פסקה 17 (5.8.2018): "אלו עקרונות יסוד שעומדים בבסיס שיטתנו המשפטית" (וראו גם: בש"פ 8151/18 מדינת ישראל נ' אברמוב, פסקה 11 (13.1.2019)).

16. עוד עולה מההוראות האמורות כי היה ולמאן שהוא טענה כי יש לו זכות בחפץ, בית משפט שלום יחליט בדבר "בתנאים שייקבעו בצו" (וראו בעניין זה לדוגמה מתוך רבים: בש"פ 342/06 חברת לרגו עבודות עפר בע"מ נ' מדינת ישראל (12.3.2006); רע"פ 5440/16 מדינת ישראל נ' עמר (14.8.2016); בש"פ 7992/22 נורי נ' מדינת ישראל (1.3.2023)). אחת הטענות שאותן ניתן להעלות במסגרת זו, והיא אכן עולה לעתים תכופות, היא טענה לחיסיון עורך דין-לקוח. טענה זו מבוססת בעיקרה על סעיף 48(א) לפקודת הראיות הקובע כך:

דברים ומסמכים שהוחלפו בין עורך דין לבין לקוחו או לבין אדם אחר מטעם הלקוח ויש להם קשר עניני לשירות המקצועי שניתן על ידי עורך הדין ללקוח, אין עורך הדין חייב למסרם כראיה, אלא אם ויתר הלקוח על החסיון;

הוראה משלימה להוראת החיסיון האמורה מעוגנת בסעיף 90 לחוק לשכת עורכי הדין, התשכ"א-1961 (להלן: חוק לשכת עורכי הדין) המורה כך:

דברים ומסמכים שהוחלפו בין לקוח לבין עורך דין ויש להם קשר ענייני לשירות המקצועי שניתן על ידי עורך הדין ללקוח, לא יגלה אותם עורך הדין בכל הליך משפטי, חקירה או חיפוש, מלבד אם ויתר הלקוח על חסינותם.

כפועל יוצא מהוראות אלה, מסמך שעל פי הטענה נהנה מחיסיון עורך דין-לקוח והנתפס על ידי המשטרה יגרוור אחריו, מדרך הטבע, פנייה לבית המשפט אשר יחליט על אודות גורל המסמך והותרתו ברשות המשטרה החוקרת (וראו: דנ"פ 1062/21 אוריך נ' מדינת ישראל, פסקה 1 לחוות דעתו של השופט י' ענמית (11.1.2022)). גבולותיו של החיסיון מפורטים בסעיפים האמורים והוא מוגדר כחיסיון "מוחלט". משמעותו של דבר כי גם כאשר ערך גילוי האמת מורה אחרת, בית המשפט מנוע מלהורות לגורם כלפיו חל החיסיון (היינו עורך הדין) למסור ראייה, אלא אם בעל החיסיון (היינו הלקוח) ויתר עליו (רע"פ 751/15 אברג'יל נ' מדינת ישראל, פסקה 14 (9.12.2015) (להלן: עניין אברג'יל)).

17. כמתואר בפתח הדברים, לצד הוראות פקודת סדר הדין הפלילי, קובעת פקודת מס הכנסה הוראות ייחודיות בנוגע לתפיסת מסמכים המצויים בידי עורך דין. וכך מפורטת הסמכות לתפוס מסמכים כאמור בפקודה זו:

235א. לענין הסעיפים 235ב-235ה –
 "סוד מקצועי" - חילופי דברים בין לקוח לבין עורך-דין שיש להם קשר ענייני לשירות המקצועי שניתן על ידי עורך-הדין ללקוח, בין שהדברים נאמרו בעל-פה ובין שהועלו על הכתב, לרבות רשימות שערך עורך-הדין לשימושו הוא, ובלבד שיש להם קשר ענייני לשירות המקצועי כאמור;
 "מסמך חסוי" - מסמך שיש בו סוד מקצועי;
 [...]

235ב. על אף האמור בחוק לשכת עורכי-הדין, תשכ"א-1961, חייב עורך-דין, אם נדרש לכך על ידי פקיד שומה, למסור לו כל מסמך שברשותו ולאפשר לו לבדוק ולתפוס כל מסמך כאמור וכן להרשות לו לעשות כל פעולה אחרת בקשר למסמך כאמור, הכל על פי הסמכויות הנתונות לו לפי פקודה זו, אך אין עורך-דין חייב לעשות כן אם הוא טוען שהמסמך חסוי.

המשווה בין הוראות החיסיון הכלליות לבין הוראת החיסיון שבפקודת מס הכנסה, מגלה כי היקף החיסיון הניתן מכוח סעיף 235ב לפקודת מס הכנסה מצומצם מזה הניתן בפקודת הראיות ובחוק לשכת עורכי הדין. וכך נאמר בסוגיה זו בעניין אברג'יל:

”ההסדר המיוחד שבפקודת מס הכנסה [...] מטרתו לצמצם את היקפו המוחלט של חסיון עורך דין-לקוח (כפי שהיה מעוגן, באותו שלב, בסעיף 90 לחוק לשכת עורכי הדין), ולהעניק לבית המשפט שיקול דעת להסיר את החסיון, למען עשיית הצדק [...]. באמצעות הסדר זה הביע המחוקק את דעתו, כי, ככלל, אין חסיון עורך דין-לקוח מתפרש על מסמכים הדרושים לצורך חקירות המס, וכי מסירתם אינה חותרת תחת יחסי האמון, שאמורים לשרור בין עורך הדין ללקוחו [...]” (שם, פסקה 25).

על כך גם העותר לא חלק בעתירתו, והוסיף כי הדבר נעוץ בתכלית הוראות פקודת מס הכנסה הבאות ”להוציא מגדר החיסיון מסמכים הדרושים לחקירות של רשויות המס, מתוך הנחה שמסירתם אינה פוגעת ביחסי האמון בין עורך הדין ללקוחו” (יצחק עמית חסיונות ואינטרסים מוגנים – הליכי גילוי ועיון במשפט האזרחי והפלילי 503 (2021)).

18. היבט מצמצם נוסף של פקודת מס הכנסה נעוץ בהליכי הערעור על החלטות שיפוטיות הניתנות בנוגע לסוגיית החיסיון. בעוד שפקודת סדר הדין הפלילי מאפשרת כאמור להגיש ערר על החלטת בית משפט השלום לפי סעיף 34 לבית המשפט המחוזי, ואף לבקש לערור על החלטת בית המשפט המחוזי לפני בית המשפט העליון (סעיפים 38א(א)-(ב)) – סעיף 235ד(ה) לפקודת מס הכנסה מורה כאמור כי החלטת בית המשפט המחוזי בשבתו כערכאה מבררת הינה סופית. יוצא אפוא כי גם מבחינה מהותית היקף החיסיון בפקודת מס הכנסה מצומצם, וגם מבחינה דיונית ניתנת אפשרות מצומצמת יותר להשיג על החלטות בית המשפט המעביר תחת שבט ביקורתו את חסיונו של המסמך שנתפס ואת חשיבות גילוי לרשות. לא בכדי מתבצר כל אחד מהצדדים לעתירות שלפנינו בעמדתו.

19. ומכאן לשאלה הנשאלת בענייננו, והיא האם ניתן לעשות שימוש במסלול המעוגן בפקודת מס הכנסה לבירור טענות המועלות על ידי עורך דין לחיסיון מסמכים, מקום שבו המסמכים נתפסו על פי צו חיפוש שניתן מכוח פקודת סדר הדין הפלילי.

נקודת המוצא לשאלה זו, ככל שאלה פרשנית, היא בלשון החוק. וכפי שאמרתי במסגרת ע”א 9817/17 מנהל מיטוי מקרקעין תל-אביב נ’ רייך (21.2.2021):

”על עקרונות תורת הפרשנות של דברי חקיקה ככלל עמדתי לאחרונה במסגרת ע”א 450/17 א.ס.בי.אן הלבשה

בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים (29.10.2019).
הדברים מתאימים ביותר לענייננו:

'כידוע, מלאכת פרשנותו של חוק נשענת ראש וראשון על לשון החוק, ועליה ליתן לחוק רק משמעות אשר לשונו יכולה לשאת [...] לשון החוק קובעת את גבולותיה של הפרשנות, ורק אם גבולות אלו כוללים משמעויות שונות אפשריות, יש לבחון גם את תכליתה של החקיקה [...]. הסעיף בו עסקינן, לטעמי, לא מעלה שאלה פרשנית כלל, שכן לשונו ברורה והוא אינו טומן בחובו משמעויות שונות.'

פרשנות דיני המס אינה שונה מתורת הפרשנות הכללית המקובלת בענפי המשפט האחרים, אף כי יש לחוקי המס מאפיינים ייחודיים משל עצמם ותכליות ייחודיות המונחות ביסודם [...]. קרי, גם בדיני מיסים לשון החוק היא זו שקובעת את גבולות הפרשנות. כך כאשר גבולות הלשון כוללים משמעויות אפשריות שונות, יש לבחור את הפרשנות המגשימה בצורה מיטבית את תכליתו של החוק לרבות, במקרים המתאימים, הגנה על אינטרס ההסתמכות של הנישום" (שם, פסקה 14).

וראו עוד: ע"א 8511/18 פקיד שומה נתניה נ' דלק הונגריה בע"מ, פסקה 26 (21.1.2020); בר"מ 6878/17 עיריית ראשון לציון נ' נחום, פסקה 26 (6.5.2020); ע"א 2079/20 עמותת ועידת המדעים וההשכלה האיטלמית נ' פקיד שומה ירושלים 3 (27.10.2021).

20. מלשונו הפשוטה של סעיף 235 לפקודת מס הכנסה עולה כי הדרישה המופנית לעורך הדין למסירת המסמכים המצויים ברשותו, היא דרישה של פקיד השומה. כפי שנאמר בסעיף "ברחל בתך הקטנה" – עורך הדין חייב "אם נדרש לכך על ידי פקיד השומה למסור לו כל מסמך שברשותו". סמכותו של פקיד השומה לפנות לעורך הדין בדרישה שכזו, ועל כך אין מחלוקת, נתונה לו ללא הזדקקות לבית משפט וללא מתן צו על ידי בית המשפט. עם הדרישה מתנהל "שיח כפוי" בין פקיד השומה לבין עורך הדין הנאלץ למלא אחר הוראות פקיד השומה – שהוא כאמור מקור הדרישה, ומעורבותו של בית המשפט תיעשה רק אם יפנה אליו עורך הדין מיוזמתו. לעומת זאת, מקום שבו ניתן על ידי בית המשפט צו חיפוש מכוח סמכותו בפקודת סדר הדין הפלילי, המקור לתפיסת המסמכים הוא הצו שניתן על ידי בית המשפט ולא פקיד השומה. במצבים מעין אלו, בין אם עורך הדין הוא החשוד ובין אם לקוחותיו הם החשודים – טענות חיסיון אשר יעלו לגבי חפצים שנתפסו מכוח הצו יתבררו בהתאם למסלול המעוגן בפקודת סדר הדין הפלילי. אימוץ גישת העותר על פיה נתונה לו האפשרות לפעול במתווה פקודת מס

הכנסה המועדף לו מדרך הטבע, במקביל לקיומו של הליך להוצאת צו חיפוש שיפוטי, אינה מתיישבת עם לשון הסעיף ואינה מתיישבת עם השאיפה לרכז את כלל העניינים הנוגעים להליכי החקירה לפני גורם שיפוטי אחד.

21. הפרשנות המוצעת על ידי העותר אינה אפוא יכולה לעמוד. מקום שבו מסמכים נתפסו אצל עורך דין במסגרת חיפוש שנערך מכוח צו חיפוש, אין מקום לברר טענות חיסיון המועלות על ידו בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה. במקרים אלו אין מקום ל"קיצורי דרך" ויש לפעול בהתאם להוראות פקודת סדר הדין הפלילי, על כל המשתמע מכך.

22. יובהר כי אין באמור לעיל כדי למצות את הדין בנוגע לכלל התרחישים האפשריים המעוררים שאלות בדבר היחס בין הוראות התפיסה המעוגנות בפקודת סדר הדין הפלילי לבין אלה המעוגנות בפקודת מס הכנסה. נוכח המסגרת הדיונית בה ניתנת הכרעה זו, יש בה אך כדי ליתן מענה למצב הדברים הנדון בענייננו שבו המסמכים נתפסו אצל עורך הדין מכוח צו חיפוש. שאלות אחרות, ככל שיתעוררו, יידונו בעת המתאימה לכך.

שתי העתירות נדחות אפוא. העותר יישא בהוצאות עו"ד כהן בסך של 30,000

ש"ח.

ש ו פ ט

השופטת ר' רונן:

אני מסכימה למסקנתו של חברי בסעיפים 21-15 לפסק דינו לפיה דינה של העתירה להידחות לגופה. אף אני סבורה כי העותר רשאי לבחור במסלול של סעיף 235 בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש]; או במסלול של צו חיפוש מכוח פקודת סדר הדין הפלילי (מעצר וחיפוש) [נוסח חדש] התשכ"ט – 1969 (להלן: פקודת סדר הדין הפלילי). לכל אחד מהמסלולים עשויים להיות יתרונות וחסרונות. אולם משבחר העותר במסלול אחד – הוא כפוף למכלול תנאיו. באופן יותר קונקרטי – משבחר העותר במקרה דנן במסלול של צו חיפוש מכוח פקודת סדר הדין הפלילי, טענות החיסיון ייבחנו בהתאם לקבוע בפקודה זו.

לאור המסקנה שלעיל, לא מצאתי לנכון להידרש לשאלה האם היה העותר רשאי לפנות בעתירה לבית משפט זה ולמסקנתו של חברי בסעיפים 13-15 לפסק דינו.

ש ו פ ט ת

השופט ע' גרוסקופף:

גם אני מסכים למסקנה המהותית אליה הגיע חברי השופט דוד מיון בפסקאות 15-21 לפסק דינו, מהטעמים המפורטים בפסקאות הללו. כשלעצמי, אינני רואה כל פגם בפנייה לבית משפט זה על מנת לברר מהו ההסדר החוקי לפיו יש לדון בטענת חיסיון המסמכים שנתפסו במשרדי עורך הדין – שאלה עקרונית שבליבה סוגיית סמכות שאין דרך אחרת להעמיד על מכונה. עם זאת, לגופו של עניין מקובל עליי כי משבחר פקיד השומה לפנות למסלול של הוצאת צו חיפוש שיפוטי לפי סעיף 23 לפקודת סדר הדין הפלילי (מעצר וחיפוש) [נוסח חדש], התשכ"ט-1969 (להלן: פקודת סדר הדין הפלילי ו-מסלול הצו השיפוטי, בהתאמה), הסמכות לדון בשאלת החיסיון צריכה להינתן לבית המשפט שהוציא את הצו, ואין תחולה ישירה להסדר המיוחד שנקבע בסעיפים 235א-235ד לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: מסלול דרישת פקיד השומה ו-פקודת מס הכנסה, בהתאמה). אכן, יתכן כי בעניין זה התקיימה עד כה אי בהירות, ואולם משהובא העניין להכרעתנו, מן הראוי לפרשו באופן שמציע חברי בהתאם לנוסח החוק הקיים. חזקה על העותר, כמי שהסמכות והרשות לעשות כן מסורות בידיו, כי ככל שהפרשנות הזו אינה נושאת חן בעיניו ידע ליזום תיקון מתאים בנוסח פקודת מס הכנסה.

ודוק, גם בהעדר תחולה ישירה, עדיין יש מקום ללמוד גזירה שווה מההסדר המיוחד (הוראות החוק בעניין מסלול דרישת פקיד השומה) להסדר הכללי (מסלול הצו השיפוטי), כשההסדר הכללי מופעל לבקשתו של פקיד שומה (וזאת כל עוד אין הוראות מפורשות הקובעות אחרת). כך, למשל, לעניין הבחינה המהותית אותה נדרש בית המשפט לבצע על מנת לקבוע האם המסמך חוסה תחת חיסיון עורך דין-לקוח באופן המחייב השבת המסמך לעורך הדין, הרי שאינני סבור שצריך להתקיים שוני בין מסלול הצו השיפוטי למסלול דרישת פקיד השומה. לפיכך, באותם מצבים בהם החיסיון לא היה מונע העברת המסמכים לידי רשויות המס אילו היה העניין נידון לפי מסלול דרישת פקיד השומה, יש מקום לאפשר לרשויות המס לקבלם גם כשפנו למסלול הצו השיפוטי (לשאלת היקף החיסיון לפי מסלול דרישת פקיד השומה, והיחס בינו לחיסיון עורך דין-לקוח בדין הכללי, השוו: יעקב קדמי על הראיות – הדין בראי הפטיקה חלק שלישי 1112 (מהדורה משולבת ומעודכנת 2009); רע"פ 751/15 אברג'יל נ' מדינת ישראל, פסקה 25

(9.12.2015); בג"ץ 2026/21 לשכת עורכי הדין נ' בית המשפט המחוזי בתל אביב יפו, פסקאות 18-19 (27.1.2022); אורי שהם ויעלה גושפניץ-אנקר "היקף תחולתו של חיסיון עורך דין-לקוח" ספר עדנה ארבל 607, 623-622 (שלי אביב ייני ואח' עורכים 2022)). בדומה, סבורני כי ראוי להחיל על מסלול הצו השיפוטי את אותם הסדרי ביצוע שנקבעו לעניין מסלול דרישת פקיד השומה. על כן, למשל, פקיד השומה, גם אם הוא פועל מכוח צו שיפוטי, לא יעיין במסמך שהועלתה לגביו טענה כי הוא חסוי, אלא יכניסו למעטפה חתומה שתימסר לבית המשפט המוסמך (ראו סעיף 235ג(א) לפקודת מס הכנסה, והשוו לסעיף 7(ז) לפקודת המטא"ר 14.01.13 "חקירה, חיפוש, מעצר והעמדה לדין של עורך דין"; הדיון בבקשה בעניין החיסיון יהיה בדלתיים סגורות (סעיף 235ד(ה) לפקודת מס הכנסה), וכיו"ב.

אם כך, הרי שהשוני בין שני המסלולים מצטמצם בעיקר לארבע הנקודות הבאות, בהן הסדרי החוק שונים באופן מפורש:

א. קיומו של צו שיפוטי המסמיך את פקיד השומה לדרוש את המסמכים מעורך הדין (לא קיים במסלול דרישת פקיד השומה; נדרש במסלול הצו השיפוטי).

ב. הפרוצדורה בה יכול עורך הדין לדרוש את בירור שאלת החיסיון (הגשת בקשה למסירת תפוס לפי סעיף 34 לפקודת סדר הדין הפלילי במסלול הצו השיפוטי; פנייה לבית המשפט בתוך 7 ימים לפי סעיף 235ג(ג) לפקודת מס הכנסה במסלול דרישת פקיד השומה).

ג. בית המשפט המוסמך לדון האם המסמך חסוי (בית משפט השלום שהוציא את הצו לפי מסלול הצו השיפוטי; בית המשפט המחוזי שבתחום שיפוטו נמצא משרדו של עורך-הדין על פי מסלול דרישת פקיד השומה).

ד. האפשרות להגיש ערר על החלטה בשאלת החיסיון (במסלול הצו השיפוטי ניתן לערר לבית המשפט המחוזי בזכות, ולבית המשפט העליון ברשות, לפי סעיף 38א לפקודת סדר הדין הפלילי; במסלול דרישת פקיד השומה אין אפשרות לערר, שכן החלטת בית המשפט המחוזי היא סופית לפי סעיף 235ד(ה) לפקודת מס הכנסה).

ויובהר, כחברתי, השופטת רות רונן, אני סבור כי העותר רשאי לבחור בין שני המסלולים הללו לפי היתרונות והחסרונות המאפיינים כל אחד מהם. עם זאת, כרשות מנהלית, נדרש כי בחירתו תיעשה בהתאם לשיקולים ענייניים ותוך איזון סביר ביניהם, ובכלל זה מתן משקל מתאים לאינטרס החברתי שבהגנה הדוקה על החיסיון הניתן ליחסי עורך דין-לקוח.

טרם סיום אציין כי משרדי עורכי הדין היוו במקרים שלפנינו את יעד החקירה, והצווים שהוצאו בעניינם היו צווי חיפוש לפי סעיף 23 לפקודת סדר הדין הפלילי. במקרים אחרים הצו השיפוטי המוצא הוא מכוח סעיף 43 לפקודת סדר הדין הפלילי, שכותרתו "הזמנה להציג חפץ" (השוו, למשל: ע"מ (מחוזי ת"א) 829-11-16 פלונית, עורכי דין ונוטריון נ' פקיד שומה חקירות מרכז, פסקה 2 (18.12.2016); צ"א (מחוזי ת"א) 49801-11-20 מס הכנסה – משרד פקידת שומת חקירות תל אביב נ' פלוני, פסקה 7 ((23.2.2021)). סבורני כי העקרונות שפורטו לעיל יפים גם למצבים אלה, בשינויים המחויבים (בפרט – הליך ההשגה על החלטות אלו שונה. מחד, על החלטה לפי סעיף 43 לפקודת סדר הדין הפלילי אין זכות מפורשת לערור מכוח סעיף 38 לפקודת סדר הדין הפלילי. מנגד, הפרקטיקה השיפוטית התירה ערעור על החלטות מסוג זה. ראו: יעקב קדמי על סדר הדין בפלילים – חלק ראשון כרך ב 755 (מהדורה מעודכנת 2008); דן ביין "התעוררות היפפייה הנמה: צו להצגת חפץ או מסמך לפי סעיף 43 לפקודת סדר הדין הפלילי (מעצר וחיפוש) [נוסח חדש], התשכ"ט-1969" ספר הרנון – מגמות בדיני ראיות ובסדר הדין הפלילי 557, 578-579 (ענת הורוויץ ומרדכי קרמניצר עורכים 2009); בש"פ 296/18 פלוני נ' מדינת ישראל, פסקה 12 (15.3.2018); דנ"פ 1062/21 אוריך נ' מדינת ישראל, פסקה 87 לפסק דינה של הנשיאה אסתר חיות (11.1.2022)).

ש ו פ ט

הוחלט כאמור בפסק דינו של השופט ד' מינק.

ניתן היום, ט"ז באדר ב התשפ"ד (26.3.2024).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט

