

בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**ת"צ 17154-04-18 rachakham ואח' נ' מדינת ישראל-רשות המיסים בישראל**

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטיין**מבקשים 1. samart rachakham****2. פידון ג'קרי
באמצעות ב"כ עוה"ד רון דרור ואופיר מנצ'ל****נגד****משיבה מדינת ישראל-רשות המיסים בישראל
באמצעות ב"כ עו"ד גלית פואה**

חקיקה שאושרה:

חוק תובענות ייצוגיות, תשס"ו-2006: סעי' 3(א), 4(א), 8(ב), 20(ד), ב' 11 לתוספת

פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] - לא מרובד: סעי' 160, 160(א)

תקנות תובענות ייצוגיות, תש"ע-2010: סעי' 2(ב)

מיני-רציו:

* בית המשפט דחה בקשה לאישור תובענה ייצוגית שהגישו עובדים תאילנדים המועסקים בבקעת הירדן להשבת סכומי מס אשר נגבו שלא כדין, באמצעות ניכוי במקור המבוצע על ידי מעבידים ישראלים. נפסק, כי משעה שבחרו המבקשים שלא להגיש בקשה להחזר מס באמצעות דו"ח לפי סעיף 160 לפקודה, לא קמה להם הזכות לפנות לערכאות בבקשה לאישור תובענה כייצוגית.

* משפט מינהלי – תובענה ייצוגית – תנאים לאישורה

* דיון אזרחי – תובענה ייצוגית – תנאים לאישורה

* דיון אזרחי – תובענה ייצוגית – תובע ייצוגי

* דיון אזרחי – תובענה ייצוגית – תביעת השבה נגד רשות

המבקשים הגישו בקשה לאישור תובענה כייצוגית, שעניינה בטענת המבקשים, עובדים תאילנדים המועסקים בבקעת הירדן, לפיה המשיבה גובה מהם ומעובדים זרים אחרים המועסקים ב"אזור" כמשמעותו בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], מס שלא כדין וזאת באמצעות ניכוי במקור המבוצע על ידי מעבידים ישראלים. הבקשה מבוססת על הטענה, לפיה המשיבה מחזיקה שלא כדין בכספיהם של המבקשים וכן עובדים זרים אחרים המועסקים ב"אזור", כספים שהגיעו לידי המשיבה באמצעות ניכוי מס במקור שבוצע שלא לצורך על ידי מעסיקהם.

בית המשפט דחה את הבקשה ופסק כלהלן:

אין מחלוקת בין הצדדים בסוגיה העקרונית באשר לעצם החבות במס. מי שאינו עובד בישראל ואף אינו אזרח ישראלי, אינו חייב במס על פי פקודת מס הכנסה. עם זאת, הדרך לקבלת החזר מס ששולם ביתר היא זו הקבועה בסעיף 160 לפקודה.

כאשר המעסיק ניכה את המס משכרם של המבקשים והעבירו לרשויות המס, וכל דרישה להחזר בדרך הקבועה לכך בדין, לא הוצגה בפני רשות המסים, לא על ידי המבקשים ואף לא על ידי המעסיק, האחראי, לפי הנטען, לנזק שנגרם למבקשים בשל ניכוי המס שלא לצורך.

משעה שבחרו המבקשים שלא להגיש בקשה להחזר מס באמצעות דו"ח לפי סעיף 160 לפקודה, לא קמה להם הזכות לפנות לערכאות בבקשה לאישור תובענה כייצוגית. ראוי הוא כי טרם יביא תובע ייצוגי את עניינו בפני בית המשפט יפנה לרשות באופן המתחייב על פי דין. מי שמבקש החזר מס נדרש להצהיר באופן אישי על מקורות הכנסותיו, להזדהות לפי נתוניו האישיים, למסור כתובת למשלוח הודעות וכן את פרטי חשבון הבנק לצורך קבלת החזר. דבר מזה לא נעשה.

אין להקל ראש בעובדה שקולם של המבקשים לא נשמע כלל במסגרת ההליך דנן. לא בכדי קבע המחוקק שאין די בעורך דין המוכן לייצג קבוצת תובעים לצורך הגשת תביעה ייצוגית, וכי נדרש תובע ייצוגי בעל עילה. התובע הייצוגי הוא, ללא ספק, "שחקן נדרש" בהליך הדיוני בו עסקינן.

פסק דין

פתח דבר

1. בפניי בקשה לאישור תובענה כייצוגית (להלן: "**בקשת האישור**") לפי [חוק תובענות ייצוגיות](#), התשס"ו-2006 (להלן: "**חוק תובענות ייצוגיות**" או "**החוק**"), שעניינה בטענת המבקשים, עובדים תאילנדים המועסקים בבקעת הירדן, לפיה המשיבה גובה מהם ומעובדים זרים אחרים המועסקים ב"אזור" כמשמעותו ב**פקודת מס הכנסה** [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן: "**פקודת מס הכנסה**"), מס שלא כדין וזאת באמצעות ניכוי במקור המבוצע על ידי מעבידים ישראליים.

טענות המבקשים בתמצית

2. המשיבה מחזיקה בקופתה מס שנגבה מעובדים זרים ב"אזור", רובם ככולם עובדים בחקלאות בתנאים קשים בשכר לא גבוה ושאינם דוברים עברית.

המשיבה אינה חולקת על כך שאותם העובדים לא היו חייבים בתשלום מס הכנסה בישראל, אלא שבמקום להשיב להם מיוזמתה את אותם הכספים שנגבו על ידי המעסיקים החקלאיים, היא מערימה עליהם קשיים בעצם דרישתה להגיש בקשה להחזר לפי [סעיף 160 לפקודת מס הכנסה](#).

3. כבר מלכתחילה נפל פגם בהתנהלות המשיבה בכך שלא טרחה ליתן הנחיה למעסיקים הישראליים ב"אזור" לפיה אין עליהם לנכות מס במקור בגין עובדים זרים. ואם לא די בכך, הרי שגם כיום לא הראתה המשיבה כי נשלחה כל הודעה או פנייה מטעמה לעובדים הזרים ולא הובהר להם כי עומדת להם הזכות לבקש את החזר הכספים.

4. מעדות נציגת המשיבה עולה כי בידה היכולת לאתר את העובדים הזרים לפי דו"ח הניכויים של המעביד. בנוסף ניתן לאתר את העובדים הזרים באמצעות הקצאות עובדים זרים שמעניקה המדינה על יסוד רישיונות אישיים.

חרף זאת, המשיבה לא פעלה, אף לא לאחר הגשת התובענה, והיא למעשה ממשיכה כל העת להחזיק ולהשתמש בכספים שנגבו בניגוד לדין. המדובר בעשיית עושר ולא במשפט.

5. אשר לעילה האישית – די בהודאת המשיבה בתגובה שהגישה לבקשת האישור לפיה בשנים 2016 ו- 2017 נוכו למבקש 1 סך של 11,068 ₪ ולמבקש 2 סך של 13,370 ₪, על ידי מושב פצאל, שהוא בבקעת הירדן בתחום ה"אזור", כדי לקיים את התנאי בדבר עילה אישית למבקשים. מעבר לכך, עובדת ניכוי מס ההכנסה למבקשים נתמכת אף בתלושי השכר שלהם שצורפו לבקשת האישור.

6. בשלב זה אין צורך לדון בסכום התביעה האישית של המבקשים ודי בסכומים בהם נקבה המשיבה כאמור. אף אין משמעות בשלב זה לטענות הנוגעות לנקודות זיכוי כאלה או אחרות, או העסקה אצל מעביד אחר, אלא הדגש הוא על כך שכל מה שנוכה צריך להיות מושב, והסוגיות הקשורות לסכומים מקומן להתברר במסגרת התובענה גופה.

7. זאת ועוד, נוכח הודאת המשיבה כאמור ותלושי השכר שצורפו, הרי שלא היה כל צורך בעדותם של המבקשים עצמם, שלא יכלו לתרום דבר. ממילא, אין כל חובה שלבקשת האישור יצורף תצהיר המבקש דווקא, והמשיבה גם לא ביקשה לזמנם לעדות.

8. המדובר במקרה מובהק שבו תביעה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת, ולמעשה הסעד היחיד המעשי, לבירור התביעה ולהכרעה במחלוקת.

סכומי ההשבה הם בהיקפים של אלפי שקלים בודדים לשנה, כאשר עלות הגשת הדו"חות עלולה להיות גדולה יותר. בנוסף, חברי הקבוצה אינם יודעים לקרוא ולכתוב בעברית או באנגלית, ואין להם אפשרות למלא דו"חות בעצמם. אף אין להם נגישות לרואי חשבון ויועצי מס. בירור הסוגיה בדרך של תביעה ייצוגית אף עדיף משיקולי יעילות אל מול מצב תאורטי של הגשת מאות בקשות להחזרי מס שפקידי המשיבה יצטרכו לטפל בהן. כמו כן, מכיוון שתקופת האשרה של עובד זר

בחקלאות היא כחמש שנים, הרי שחלק מחברי הקבוצה כבר אינם בישראל, ובוודאי שאין להם כיום נגישות לפתיחת חשבון בנק בישראל, כפי שנדרש לשם קבלת ההחזר. לכן אין אפשרות מעשית שחברי הקבוצה יקבלו את ההחזרים להם הם זכאים מלבד בדרך של תביעה ייצוגית.

9. בניגוד לטענת המשיבה, המחוקק לא התנה הגשת בקשה לאישור תובענה כייצוגית בפעולה לפי [סעיף 160](#) לפקודה. מסלול התביעה הייצוגית הוא מסלול הקיים בנוסף למסלול לפי [סעיף 160](#), וממילא בענייננו המסלול של התביעה הפרטנית אינו מעשי, כאמור. בנוסף, מכיוון ש**פקודת מס הכנסה** לא חלה על חברי הקבוצה, הרי שהמשיבה אף אינה יכולה לדרוש מהם הגשת דו"חות.

10. טענת המשיבה לפיה יתכן שלפי הוראות הדין המקומי הרלוונטי, חבות המס תהיה גבוהה מהחויב על פי הפקודה, מהווה הרחבת חזית ואף נעדרת בסיס עובדתי. מכל מקום, עמדת המבקשים היא שאין כל חיוב לחברי הקבוצה בתשלום מס ב"אזור" לפי הדין המקומי, שכן הכנסה מחקלאות פטורה ממס.

11. אין כל פסול בכך שלא המבקשים הם שיזמו את הבקשה לאישור.

טענות המשיבה בתמצית

12. לא הוכח קיומו של תובע ייצוגי, אשר בשמו הוגשה בקשת האישור, ולפיכך לא מתקיים התנאי הקבוע [בסעיף 4\(א\)](#) [לחוק תובענות ייצוגיות](#) ודין הבקשה להידחות על הסף.

13. הבקשה הוגשה ללא תצהירי המבקשים, כך שלא בוססה זכאותם להחזר וממילא לא הוכח גובה ההחזר הנטען. לבקשת האישור צורף אך תצהירו של מר בועז ינילביץ (להלן: "מר ינילביץ") שהינו חסר מעמד בעניין ואין חולק שאינו בבחינת תובע מייצג. מר ינילביץ אף לא ידע מה משך תקופת ההעסקה של כל אחד מהמבקשים, ואם עבדו אצל מעסיק נוסף באותה שנה. משכך, הרי שלא הונחה תשתית עובדתית ולו לכאורה התומכת בבקשת האישור.

14. הנושא המועלה בבקשה אינו עומד בדרישות הקבועות [בפרט 11 לתוספת](#) השנייה [לחוק תובענות ייצוגיות](#), שכן כאשר מעביד מנכה במקור מס ביתר, הדבר אינו עולה כדי גביה שלא כדין ביחס לרשות. יתר על כן, פתוחה בפני העובד הדרך לפנות למשיבה בבקשה לקבלת החזר מס, ככל שאכן מגיע לו.

15. הזכאות להחזר מס שנוכה ביתר קמה רק לאחר הגשת הבקשה להחזר. בקשת האישור דגן נועדה למעשה לעקוף את המסלול הייחודי שנקבע [בסעיף 160 לפקודת מס הכנסה](#), המתווה את הדרך להגשת בקשה להחזר מס ממי שנוכה מהכנסתו מס

ביתר. משמעותה של קבלת הבקשה תהא השבה אוטומטית של סכומי מס תוך ויתור על מנגנוני הבקרה ללא הבסיס העובדתי הנדרש וללא בדיקת נתוני האישיים של כל אחד מחברי הקבוצה, דבר העלול לגרום לפגיעה קשה בקופה הציבורית.

16. כבר במענה לפנייה המוקדמת ביחס למבקש אנונימי הבהירה המשיבה כי יש להגיש בקשה להחזר לפי [סעיף 160](#) לפקודה, וכי אדם שאינו אזרח ישראל המפיק הכנסה עשוי להתחייב במס על הכנסתו באזור בהתאם לדין המקומי, שעשוי להיות גבוה מחבות המס לפי הפקודה. חרף תשובת המשיבה, המבקשים לא הגישו בקשה להחזר מס ואף לא הובהר במסגרת בקשת האישור אם תשובת המשיבה האמורה הועברה לידיעת המעסיקים הרלוונטיים.

17. המשיבה ניסתה לאתר את הדיווחים הרלוונטיים למבקשים במסגרת דיווחי המעסיק- מושב פצאל, אולם מצאה נתונים שכללו שמות משובשים ואי התאמות למידע שנמסר במסגרת בקשת האישור. מאחר שהמבקשים לא הגישו תצהירים לא ניתן לזהותם בוודאות וממילא אף לא ניתן לבחון את שאלת זכאותם להחזר.

18. ניכוי המס במקור על ידי המעסיק נעשה שלא בהנחיית המשיבה. למושב פצאל לא נערכה שומת ניכויים לאחר שנת 2007 ומזה שנים הוגשו דוחות ניכויים אשר לא נבחנו, לא נבדקו וממילא לא אושרו על ידי המשיבה.

19. הבקשה לאישור אינה עומדת בתנאי [סעיף 8](#) לחוק, שכן הזכאות להחזר מס כרוכה בבדיקה עובדתית-נסיבתית ביחס לכל אחד מחברי הקבוצה.

20. טענות המבקשים לפיה המשיבה יודעת מי הם העובדים הזרים שמהם נגבו כספים שלא כדין, חסרות בסיס, והרי אף מר ינילביץ עצמו לא ידע לומר היכן נמצאים המבקשים או מי שנמנה עם יתר חברי הקבוצה הנטענת.

21. הטענה לפיה על המבקשים לא חלה הפקודה והם אינם חייבים בהגשת דו"ח לפי [סעיף 160](#), מהווה הרחבת חזית אסורה. מכל מקום, הוראות הפקודה חלות על כל אדם שמבקש החזר מס.

22. הטענה לפיה היה על המשיבה ליתן הנחיה למעסיקים ב"אזור", אין בה כדי להוות עילה להגשת תובענה ייצוגית, שכן מדובר בחוק שקיימת חזקה בדבר ידיעתו, מה גם שבמסגרת חוברת "דע את זכויותיך", שמפרסמת המשיבה לציבור מדי שנה, נכללת הבהרה הנוגעת לחובת הגשת דו"חות.

דיון והכרעה

23. הליך של בקשה לאישור תובענה כייצוגית הוא הליך מקדמי במסגרתו נדרש בית המשפט להכריע בשאלה האם יש מקום לדון בתובענה שהוגשה במסגרת הדיונית של תובענה ייצוגית.

בבואו לדון בבקשה לאישור תובענה כייצוגית על בית המשפט לשוות לנגד עיניו את האינטרס שבאכיפת הדין ויצירת הרתעה מפני הפרתו, מצד אחד, אל מול האינטרס של מניעת שימוש לא ראוי בכלי רב העוצמה של התובענה הייצוגית אשר טמון בו גם פוטנציאל לניצול לרעה, מצד שני. (ראו: [רע"א 6340/07 עיריית תל אביב נ' טיומקין](#) [פורסם בנבו] (13.2.2011); [ת"צ 1335-08](#) (מחוזי ת"א) **נוה נ' קלאב הוטלס אינטרנשיונל (א.ק.ה.) בע"מ** [פורסם בנבו] (19.10.2011); [בש"א \(מחוזי ת"א\) 21177/04 גינדי טל נ' מגדל חברה לביטוח בע"מ](#) [פורסם בנבו] (15.1.2009)).

24. כאשר מדובר בבקשה לאישור תובענה כייצוגית המוגשת כנגד רשות ציבורית, המופקדת על ביצוע מטרות ציבוריות ומשמשת כנאמן של כספי הציבור, נדרשת הקפדה יתרה על מלאכת האיזון בין האינטרסים השונים, כאשר הוראות [חוק תובענות ייצוגיות](#) והתנאים שנקבעו בו מעמידים כלים לשם כך.

משכך, והגם שהבקשה לאישור תביעה כייצוגית היא אך "הפרוזדור" שבאמצעותו ניתן להיכנס "לטרקלין" ואין להפכו ל"טרקלין" עצמו ולברר בו את כל השאלות שביורן יפה במהלך בירור התביעה עצמה - ראוי לעבור "פרוזדור" זה בזהירות מרובה ולדקדק בכל התנאים הדרושים מכוח [חוק תובענות ייצוגיות](#) (ראו: [ת"צ \(מחוזי מרכז\) 31311-09-18 גורדיש נ' רשות המיסים](#) [פורסם בנבו] (17.3.2020) (להלן: "עניין גורדיש"); [ת"צ \(מחוזי מרכז\) 21247-07-14 כהן נ' המועצה להסדר ההימורים בספורט](#) [פורסם בנבו] (11.1.2017)).

25. [סעיף 3\(א\) לחוק תובענות ייצוגיות](#) קובע כי: "לא תוגש תובענה ייצוגית אלא בתביעה כמפורט בתוספת השניה או בענין שנקבע בהוראת חוק מפורשת כי ניתן להגיש בו תובענה ייצוגית; ...".

[פרט 11 לתוספת](#) השנייה לחוק קובע כי ניתן להגיש כנגד רשות אך ורק תביעה "להשבת סכומים שגבתה שלא כדין, כמס, אגרה או תשלום חובה אחר".

[סעיף 4\(א\) לחוק תובענות ייצוגיות](#) קובע תנאי מקדמי, לפיו התביעה תוגש על ידי "אדם שיש לו עילה בתביעה או בענין כאמור בסעיף 3(א)...".

דהיינו, נדרש כי התובע המייצג יהיה אדם שיש לו עילת תביעה אישית, וכי העילה תיכלל בעילות הנזכרות בחוק כעילות שניתן להגיש בגינן תובענה ייצוגית.

26. [סעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות](#) קובע את התנאים לאישורה של התובענה הייצוגית, כדלקמן:

“(א) בית המשפט רשאי לאשר תובענה ייצוגית, אם מצא שהתקיימו כל אלה:

(1) התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה;

(2) תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת בנסיבות הענין;

(3) קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל בדרך הולמת...

(4) קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל בתום לב.”

27. כללו של דבר - על פי [חוק תובענות ייצוגיות](#) יאשר בית המשפט תובענה כייצוגית אם מצא שהתקיימו התנאים הבאים: עילת התביעה נמנית על העילות הנזכרות בחוק כעילות שניתן להגיש בגינן תובענה ייצוגית; הוכחה קיומה של עילת תביעה אישית לתובע הייצוגי (אם ימצא בית המשפט שמתקיימים כל התנאים לאישור תובענה ייצוגית, אך מגיש הבקשה אינו בעל עילת תביעה אישית יהא עליו לאשר את התובענה הייצוגית תוך מתן הוראה על החלפת התובע המייצג); התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות לכלל חברי הקבוצה; יש אפשרות סבירה שהשאלות הנדונות יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה; תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת בנסיבות הענין; קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל בדרך הולמת ובתום לב.

28. התובענה דנן והבקשה לאשרה כייצוגית מבוססות על טענת המבקשים, לפיה המשיבה מחזיקה שלא כדין בכספיהם של המבקשים וכן עובדים זרים אחרים המועסקים ב"אזור", כספים שהגיעו לידי המשיבה באמצעות ניכוי מס במקור שבוצע שלא לצורך על ידי מעסיקיהם.

29. אין מחלוקת בין הצדדים בסוגיה העקרונית באשר לעצם החבות במס. מי שאינו עובד בישראל ואף אינו אזרח ישראלי, אינו חייב במס על פי [פקודת מס הכנסה](#). עם זאת, הדרך לקבלת החזר מס ששולם ביתר היא זו הקבועה [בסעיף 160](#) לפקודה.

[סעיף 160\(א\)](#) לפקודה קובע כדלקמן:

"הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה, כי אדם שילם מס לשנת מס פלונית – בין דרך ניכוי ובין בדרך אחרת – יתר על הסכום שהוא חייב בו, והדו"ח לאותה שנה הוגש לא יאוחר מתום שש שנים אחריה, יהא אותו אדם זכאי, תוך שנה מיום שנערכה השומה שבה נקבע הסכום היתר או תוך שנתיים לאחר תום שנת המס שבה שולם המס, הכל לפי המאוחר יותר, שיוחזר לו תשלום היתר בתוספת הפרשי הצמדה וריבית כמשמעותם בסעיף 159א(א) מתום שנת המס שלגביה הוגש הדו"ח או מיום התשלום, לפי המאוחר, ועד ליום ההחזר".

30. המבקשים עותרים להחזר מס באופן אחר, ושלא בדרך הגשת בקשה (דו"ח) כאמור [בסעיף 160](#) הנ"ל, אלא שדרך ההשבה, להבדיל מעצם ההשבה, אינה יכולה להוות נושא לדיון בתביעה ייצוגית. משמע כי בהעדרה של מחלוקת כלשהי לעניין עצם חבות המס, לא ניתן לומר כי הבקשה לאישור עומדת בדרישת החוק.

כפי שכבר ציינתי בעבר, תובענה ייצוגית נועדה למצבים שבהם נגבה מס שלא כדין **שהרשות מסרבת להשיבו**, ולא למצבים שבהם קיימת לנישום טרזניה באשר לאופן ההשבה (ראו: [ת"צ \(מחוזי מרכז\) 20306-12-13 מהילי בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים](#) [פורסם בנבו] (26.9.2016); למסקנה דומה ראו [ת"צ \(מחוזי ת"א\) 32717-11-15 חניה נ' עיריית תל-אביב-יפו](#) [פורסם בנבו] (16.8.2018) שעסק בהסדר השבה לדמי אגרה ובו נקבע כי טענות התובעת הינן טענות לאופן ביצוע ההסדר, אשר מקומן איננו בתובענה ייצוגית).

משלא פעל תובע על פי האמור בפקודה ולא הגיש בקשה (דו"ח) להחזר המס כנדרש, ממילא טרם קמה לו הזכות להחזר. לפיכך גם לא ניתן לומר כי הרשות מחזיקה בידה את סכומי המס "שלא כדין".

31. במיוחד אין לאפשר למבקש בתובענה ייצוגית לעקוף את דרך ההשבה הקבועה בדין, מקום שבו היא מיועדת **לבחון ולפקח על ההשבה ועל היקפה, ובכלל זאת לוודא שכספי ההשבה יגיעו לידיים הנכונות**. ממילא אך ברור כי אין בבקשה אנונימית לקבלת החזר (כדוגמת מכתב הפנייה המוקדמת שהועבר למשיבה) כדי לייתר את הדרישה להגשת דו"ח לפי [סעיף 160](#) לפקודה. לא למותר גם להעיר כי לא הובא כל הסבר מדוע נוכח מס במקור מהכנסתם של המבקשים מקום שלפי הטענה אין כל חובה לעשות כן, ומשנכח המס והועבר לרשויות המס, לא ניתן כל הסבר מדוע נמנעו המבקשים – למשל בסיוע מעסיקיהם או באי כוחם – מלהגיש בקשה להחזרי מס, מלבד הטענה כי אינם דוברים את השפה.

32. מצוות הפקודה היא כי אדם – כל אדם, לאו דווקא מי שהכנסתו נכללת בבסיס המס והוא בגדר "נישום" - המבקש החזר מס, נדרש להגיש לפקיד השומה, בתוך פרק הזמן שנקבע, דו"ח, שבאמצעותו יוכח, להנחת דעתו של פקיד השומה, שאכן שולם על ידו או על חשבונו מס ביתר ולפיכך כי הוא זכאי לקבלו.

כאמור, דרך זו היא שמבטיחה מידה ראויה של יציבות וודאות בכל הנוגע לניהול כספי הציבור (ראו גם: [ע"א 3602/97 נציבות מס הכנסה ומס רכוש נ' דניאל שחר](#) (פורסם בנבו) [26.12.2001]).

33. משלא הוגש דו"ח כאמור, לא רק שלא ניתן לומר כי כספי המס נגבו שלא כדין, אלא אף אין לומר כי הם מוחזקים שלא כדין. ההלכה שנקבעה [בר"מ 9100/15 עיריית פתח תקווה נ' עזרא מרדכי](#) [פורסם בנבו] (28.6.2018) (להלן: "עניין עיריית פתח תקווה"), אין בה כדי לסייע למבקשים.

בעניין **עיריית פתח תקווה** נפסק כי ניתן במקרים המתאימים לנהל תובענות ייצוגיות להשבת סכומים המוחזקים על ידי הרשות, גם אם אלה נגבו **מלכתחילה** כדין, אך במועד מאוחר יותר התברר כי יש חובה להשיבם. כאמור, במקרה שלפנינו, משלא הוגשו דו"חות, לא ניתן לומר כי "התברר" שקמה חובה להשיב את המס. זאת ועוד, בעניין **עיריית פתח תקווה**, המדובר היה במצב דברים שבו העירייה כלל לא יידעה את התובעים בדבר קיומה של יתרת זכות, לא נקטה בפעולות כלשהן להשבת יתרת הזכות משך שנים רבות ואף חייבה אותם בריבית פיגורים בשל חובותיהם השוטפים בלא שקיזזה כנגדם את יתרות הזכות (ראו **עניין גורודיש**). על רקע התנהלות זו נקבע כי המחלוקת שם אינה מוגבלת לאופן ההשבה בלבד.

ברי כי אין זה המקרה שלפנינו, כאשר המעסיק ניכה את המס משכרם של המבקשים והעבירו לרשויות המס, וכל דרישה להחזר בדרך הקבועה לכך בדיון, לא הוצגה בפני רשות המסים, לא על ידי המבקשים ואף לא על ידי המעסיק, האחראי, לפי הנטען, לנזק שנגרם למבקשים בשל ניכוי המס שלא לצורך.

34. בסופו של יום, משעה שבחרו המבקשים שלא להגיש בקשה להחזר מס באמצעות דו"ח לפי [סעיף 160](#) לפקודה, לא קמה להם הזכות לפנות לערכאות בבקשה לאישור תובענה כייצוגית. ראוי הוא כי טרם יביא תובע ייצוגי את עניינו בפני בית המשפט יפנה לרשות באופן המתחייב על פי דין. מי שמבקש החזר מס נדרש להצהיר באופן אישי על מקורות הכנסותיו, להזדהות לפי נתוניו האישיים, למסור כתובת למשלוח הודעות וכן את פרטי חשבון הבנק לצורך קבת ההחזר. דבר מזה לא נעשה. טענת

ב"כ המבקשים לפיה "קיים קושי" מבחינת חברי הקבוצה בהגשת דוחות להחזר מס, לא נתמכה בתשתית ראייתית מינימלית.

35. כמו כן, לא נסתרה טענת המשיבה לפיה ניכוי המס במקור על ידי המעסיק דנן, במושב פצאל, נעשה מיוזמתו, ומבלי שהדבר נבחן על ידי המשיבה. כך ציינה המשיבה כי למושב האמור לא נערכה שומת ניכויים לאחר שנת 2007 ומזה שנים הוגשו דוחות ניכויים אשר לא נבחנו, לא נבדקו וממילא לא אושרו על ידה. לפיכך, סוגיית חבות המס נעדרת כל בסיס עובדתי. לא למותר לומר כי לא נטען, ובוודאי לא הוכח, כי המבקשים, או באי כוחם בהליך זה, פנו בשלב כלשהו למעסיק על מנת שזה יחדל מניכוי המס במקור.

36. אין זאת אלא כי בקשת האישור דנן נועדה, הלכה למעשה, להביא למצב שבו המשיבה תשיב את המס שנוכה במקור באופן "אוטומטי" ללא כל יכולת בדיקה ממשית באשר לשאלת הזכאות והיקפה. מכאן גם החשש כי התועלת הצפויה לנישומים מניהול ההליך, קטנה מהנזק לציבור בכללותו, באופן התומך בדחייתה של בקשת האישור.

סעיף 8(ב)(1) לחוק תובענות ייצוגיות קובע כדלקמן:

"הוגשה בקשה לאישור נגד המדינה, רשות מרשויותיה, רשות מקומית או תאגיד שהוקם על פי דין ושוכנע בית המשפט כי עצם ניהול ההליך כתובענה ייצוגית צפוי לגרום נזק חמור לציבור הנזקק לשירותיו של הנתבע או לציבור בכללותו לעומת התועלת הצפויה מניהולו בדרך זו לחברי הקבוצה ולציבור, ולא ניתן למנוע את הנזק בדרך של אישור בשינויים כאמור בסעיף 13, רשאי בית המשפט להתחשב בכך בבואו להחליט אם לאשר תובענה ייצוגית" (והשוו להוראותיו של **סעיף 20(ד)(1) לחוק תובענות ייצוגיות**).

סבורני כי במקרה דנן מתקיים האמור **בסעיף 8(ב)(1) הנ"ל**.

37. זאת ועוד, כאמור בחלק הכללי, תנאי לאישורה של תובענה כייצוגית הוא כי למבקשים עילת תביעה אישית. בהליך שלפניי לא נשמע קולם של המבקשים. הללו לא הגישו תצהירים כנדרש על פי **תקנה 2(ב) לתקנות תובענות ייצוגיות**, תש"ע-2010 (על חשיבות הגשת תצהיר לתמיכה בבקשה לאישור תובענה כייצוגית ראו גם: **בש"א (מחוזי ירושלים) 124/10 אלקלעי נ' בנק דיסקונט** [פורסם בנבו] (11.2.2010)), לא התייצבו לאף לא אחד מהדיונים וממילא גם לא העידו. הרושם הנוצר הוא כי לא המבקשים הם העומדים מאחורי בקשת האישור, אלא באי הכוח

המלומדים, וסבורני כי בנסיבות אלה אין מקום לאשר את הבקשה. יתר על כן, אף אין זה ברור לידי מי יגיע ההחזר; לא מן הנמנע כי כדוגמת המבקשים, שכלל לא הוברר האם הם עצמם מצויים בישראל או שמא חזרו לארץ מוצאם והאם לבאי כוחם יש כיום איזה קשר עמם, כך הם עובדים זרים רבים אחרים. כאמור, המטרה העומדת מאחורי הצורך בהגשת דו"ח לשם קבלת החזר מס היא, בין היתר, על מנת לוודא שההחזר יגיע לידיים הנכונות. לכך נודעת חשיבות רבה במקרה שלפניי, לאור העובדה שהמבקשים הם בבחינת "נוכחים נפקדים" בהליך דין.

38. המשיבה הדגישה כי מאחר שלא הוגשו תצהירים מטעם המבקשים לא ניתן לזהותם בוודאות (לדבריה השמות שאותרו על ידה היו משובשים) וממילא לא ניתן לבחון את שאלת זכאותם להחזר, שכן הנתונים שהוצגו על ידי המבקשים שונים מהנתונים שבידי המשיבה, כפי שדווח על ידי המעסיק. נסיבות אלו ממחישות, ביתר שאת, את הצורך בהגשת בקשה להחזר מס, בהתאם לדרישה הקבועה בדין.

39. אחזור ואדגיש כי אין להקל ראש בעובדה שקולם של המבקשים לא נשמע כלל במסגרת ההליך דין. לא בכדי קבע המחוקק שאין די בעורך דין המוכן לייצג קבוצת תובעים לצורך הגשת תביעה ייצוגית, וכי נדרש תובע ייצוגי בעל עילה. **התובע הייצוגי הוא, ללא ספק, "שחקן נדרש" בהליך הדיוני בו עסקינן.** הוא האחראי לה והוא בעל המחויבות כלפיה ולא ניתן לוותר על נוכחותו. אדגיש שוב כי אפילו הפנייה המקדימה למשיבה, טרם הגשת הבקשה לאישור, נעשתה באופן אנונימי בשם עובד זר המועסק באחד מיישובי בקעת הירדן וללא פרטים מזהים, עניין תמוה כשלעצמו. למעשה, לא הובאה בפניי שמץ של ראיה למעורבותם של המבקשים בהליך. כאמור, לא הוכח כי המבקשים עודם מתגוררים בישראל, ואף קיים ספק אם הם בכלל מודעים לקיומה של התביעה, קל וחומר אם נתנו את הסכמתם לה תוך הבנה במה מדובר.

40. אוסיף כי במהלך דיון קדם המשפט ביקשה ב"כ המשיבה כי ב"כ המבקשים יבהיר האם המבקשים מצויים בישראל, אך לטענת ב"כ המבקשים הוא אינו מחויב לתת איזו הבהרה בעניין זה (פרוטוקול מיום 25.2.2019, עמ' 9 ש' 17, ש' 23-24). ב"כ המבקשים הוסיף כי לדידו מדובר במחלוקת משפטית, וכי הוא מעדיף לתת הבהרה כאמור לאחר מתן החלטה בבקשה שהגיש להגשת תצהיר משלים מטעם רו"ח ינילביץ וכן לזימון עדים (נציגי משרד החקלאות והפנים ונציג הועדה החקלאית במועצה האזורית). הבקשה האמורה נדחתה (ראו החלטה מיום 15.5.2019). הבהרה לא ניתנה.

41. בדומה לכך פסקתי בת"צ (מרכז) 5356-05-16 **אבנר נוקראי נ' רשות המיסים בישראל** [פורסם בנבו] (14.7.2019) בו קבעתי כי אין לאשר תובענה ייצוגית מקום שבו לא קיים מבקש בעל עילה אישית העומד מאחורי הבקשה ומחויב לה. ראו גם **ע"ם 6889/19 אבנר נוקראי נ' רשות המיסים בישראל** [פורסם בנבו] (24.5.2020) שם נקבע בין היתר: **"למעלה מן הצורך, יצוין כי נדמה שמכל מקום, אף על-פי כללי המשפט הציבורי, ייטה ככלל בית המשפט שלא להעניק זכות עמידה לעותר ציבורי בעניין בו קיים גורם אשר נפגע ישירות מתוצאות המעשה המינהלי, אך בחר שלא לעתור נגדו, כבענייננו...."**

42. בענייננו כל שצורך לבקשה היה תצהירו של רו"ח ינילביץ והוא הודה בעדותו כי **"להביא את התובעים זה מסובך... אני לא יודע לדבר עם התובעים ואני לא יודע להביא דברים לידיעתם..."** (פרוטוקול מיום 15.1.2020 עמ' 16 ש' 15-16). בהמשך כשנשאל אם הוא יודע איפה הם היום השיב: **"אחד בוודאות שם, ביררתי. הכוונה עובד באותו מקום [במושב פצאל-ש.ב] ולגבי השני לא ידעו לענות לי, אולי אקבל תשובה אחר הצהריים..."** (שם, עמ' 17 ש' 25-27). לדבריו לא נפגש עם אותו עובד, ולא הסביר לו על אודות התביעה, שכן **"היה לי קשה להסביר את הדברים שאני מדבר עליהם כפי שבסעיף 3 לחקלאים שדוברים עברית ושישבו לידם מייצגים שהגיעו עד לשנת 2016 וטעו. לא חושב שאני יכול להתמודד עם עובד חקלאי שבא מתאילנד במנטליות מסוימת"**. (שם, עמ' 17 ש' 28-31).

43. לא רק קולם של המבקשים לא נשמע, אלא גם קולו של המעסיק שניכה את המס במקור, לא נשמע. ממילא לא הובהר על שום מה ניכה את המס, ובאילו נסיבות. אעיר בהקשר זה כי לא נסתרה טענת המשיבה כי אילו המעסיקים היו מחילים על העובדים הזרים את דיני ה"אזור", נטל המס היה כבד יותר (ראו פסקה 33 לתשובה לבקשת האישור, וכן פרוטוקול הדיון מיום 25.2.2020 עמ' 8 ש' 23-33). מומחה לדיני ה"אזור" לא הובא לעדות, אלא רק נטען בעלמא כי הכנסה מחקלאות פטורה שם ממס. מכל מקום, העובדה כי אף עובד זר לא התייצב מאחורי בקשה זו, ואף לא מעסיק, עלולה לעורר ספק בדבר עמדת באי כוח המבקשים כי התובענה תביא בהכרח תועלת לחברי הקבוצה (ראו גם עניין **נוקראי הנ"ל** שעניינו בקשה לאשר תובענה ייצוגית בנוגע להליך גילוי מרצון הכולל חסינות מפני העמדה לדין פלילי).

44. לאור כל האמור הגעתי לכלל מסקנה לפיה לא קיימת למבקשים עילת תביעה אישית הנמנית עם העילות הנזכרות בחוק. ממילא אף איני סבור כי קיימת אפשרות סבירה לכך שתובענה זו תוכרע לטובת הקבוצה. לא מצאתי ממש ביתר

טענות המבקשים, לרבות הטענות הנוגעות לאמנת המס בין ישראל לתאילנד, ואיני סבור שהן עשויות לשנות מהמסקנה האמורה.

45. נוכח התוצאה אליה הגעתי ממילא איני נדרש ליתר התנאים הקבועים [בחוק תובענות ייצוגיות](#). למעלה מן הצורך אעיר, כי ספק אם הליך של תובענה ייצוגית הוא הדרך היעילה להכריע במחלוקת הנדונה, וזאת בהתחשב בשונות בין חברי הקבוצה הפוטנציאלית המחייבת בירור אינדיבידואלי; ברי, כי לצורך קביעת הזכאות להחזרי מס ולשיעורם, יהיה צורך לערוך חישוב פרטני ונפרד לכל אחד ואחד מהעובדים, בהתבסס על נתוני האישיים. בין היתר יהיה מקום לוודא כי אותו עובד אינו מועסק במקום אחר שבו קיימת חבות במס בישראל.

מקובלת אפוא עליי טענת המשיבה כי גם אם תאושר התובענה כייצוגית, לא יבוא על פתרונו הבירור הנדרש ביחס לכל אחד מחברי הקבוצה הנטענת. כך במיוחד מקום שהבקשה לאישור אינה מבססת, אף לא ביחס למבקשים עצמם, את גובה ההחזר לו הם טוענים. מכאן שקיים קושי גם בנוגע לתנאי המחייב קיומן של שאלות מהותיות המשותפות לכלל חברי הקבוצה.

סוף דבר

46. לא מצאתי כי המקרה דנן נמנה עם העילות בגינן ניתן להגיש תובענה ייצוגית, ולא מצאתי כי קיימת למבקשים עילת תביעה אישית או כי מתקיימים תנאי [סעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות](#).

בנסיבות העניין, אף איני סבור כי יש מקום לבחון את אפשרות החלפת המבקשים בתובעים ייצוגיים חלופיים בעלי עילת תביעה אישית, או את האפשרות כי תחת אדם בעל עילה תביעה אישית, תוגש התובענה על ידי ארגון, מה גם שהדבר ממילא לא התבקש על ידי באי כוח המבקשים, וככל הנראה לא בכדי.

47. הבקשה לאישור התובענה כייצוגית – נדחית.

48. נוכח האמור בסעיף 39 לעיל, החלטה בעניין פסיקת הוצאות תינתן בנפרד, ולאחר שהצדדים יגישו טיעוניהם בכתב בעניין זה. ב"כ המשיבה תגיש טיעוניה בתוך 7 ימים מהיום. ב"כ המבקשים - בתוך 14 ימים מהיום.

ניתן היום, כ"ח חשוון תשפ"א, 15 נובמבר 2020, בהעדר הצדדים.

שמואל בורנשטיין 54678313
נוסח מסמך זה כפוף לשינויי ניסוח ועריכה

[בעניין עריכה ושינויים במסמכי פסיקה, חקיקה ועוד באתר נבו – הקש כאן](#)