



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט שמואל בורנשטין

צדק פיננסי (ע"ר)
באמצעות ב"כ עו"ד גולן קאשי

מבקשת

נגד

מדינת ישראל -רשות המסים
באמצעות ב"כ עוה"ד מאיר פורת ורועי רותם

משיבה

פסק דין

1

2

פתח דבר

1. בפניי בקשה לאישור תובענה כייצוגית לפי חוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן: "**חוק תובענות ייצוגיות**"), שבבסיסה מחלוקת הנוגעת לאופן בו על המשיבה, רשות המסים, להשיב מס שנוכה במקור מציבור השכירים בישראל.

2. לטענת המבקשת, היא עמותה ציבורית ששמה 'צדק פיננסי', הכלי באמצעותו מבוצעת כיום ההשבה של המס שנגבה ביתר מנישומים שכירים על ידי מעסיקיהם - הגשת בקשה להחזר באמצעות דו"ח – מעורר קושי ואינו מספק מענה הולם לעניין, שכן נישומים רבים נמנעים מהגשת בקשות להחזרי מס. לטענתה, על המשיבה לערוך בדיקה, על בסיס הנתונים המצויים בידה, ולבחון מי מהנישומים זכאי להחזר מס ששולם ביתר, אף ללא הגשת דו"ח ייעודי לעניין זה.

המבקשת הסבירה כי היא הגישה את התובענה הייצוגית כארגון בשל הקושי הכרוך בהגשתה על ידי אדם פרטי בעל עילת תביעה אישית.

המבקשת הגישה את הבקשה לאישור לפי פרט 11 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות, כאשר הסעד שהתבקש על ידה הוא לחייב את המשיבה להחזיר לכל אחד מחברי הקבוצה המיוצגת את הסכומים ששולמו על ידם, באמצעות ניכוי מס



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

1 במקור, לפי חלוקה לשתי תתי קבוצות: קבוצה ראשונה כוללת את כל מי שהייתה
2 לו הכנסה מעבודה בשנתיים שקדמו למועד הגשת בקשת האישור ושילם, באמצעות
3 ניכוי מס במקור, מס ביתר; קבוצה שנייה כוללת את כל מי שהייתה לו הכנסה
4 מעבודה בשש השנים שקדמו למועד הגשת בקשת האישור ושילם, באמצעות ניכוי
5 מס במקור, מס ביתר ובמהלך השנתיים שקדמו למועד הגשת בקשה זו שילם מס
6 בגין הכנסתו מעבודה.

7 3. מנגד, הבהירה המשיבה כי היא אינה חולקת על זכותם של נישומים, לרבות שכירים,
8 לקבל החזר מס בגין מס שנוכה מהם במקור ביתר, וכי מי שמגיש דו"ח - בקשה
9 להחזר מס, בו הוא מצהיר על נתוניו האישיים הנדרשים לעריכת חישוב המס שלו
10 ועל כלל הכנסותיו בשנת המס, והמשיבה משתכנעת שעומד הוא בתנאים - מוחזר לו
11 המס בהתאם לסעיף 160 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961 (להלן:
12 "הפקודה"). עם זאת, מאחר שלטענתה, החזר מס הוא עניין פרטני ויכול להיעשות
13 רק לאחר הגשת דו"ח על ידי הנישום, ולאחר בדיקת נתוניו האישיים, הרי שאין
14 לאשר התובענה כייצוגית, וממילא עניינה של הבקשה הוא באשר לאופן ההשבה,
15 להבדיל מעצם ההשבה, כך שאין מדובר בנושא המתאים להתנהל כהליך ייצוגי. עוד
16 טענה המשיבה כי לא מתקיימים בנסיבות העניין התנאים הנדרשים על פי דין
17 לאישור של התובענה כייצוגית.

18

19 תמצית טענות המבקשת

20 4. נוכח העובדה שגביית מס מנישומים שהם שכירים נעשית בדרך של ניכוי מס במקור
21 על ידי מעסיקיהם, לא אחת נגבה מס ביתר. בפועל מסתבר כי נישומים רבים נמנעים
22 מהגשת בקשות להחזר מס, וכפועל יוצא מכך נמנעים ממימוש זכותם לקבלת החזרי
23 מס.

24 אחת הסיבות לכך היא שמדובר בהליך שמצריך ליווי מקצועי וכרוך בהשקעה
25 כספית ואישית, בעוד שסכום המס שנגבה ביתר עשוי להיות נמוך. בנוסף, מחוות
26 דעתו של פרופ' גנז, שלא נסתרה על ידי המשיבה, עולה כי בפני נישומים עומדים
27 קשיים הנובעים ממורכבות הליך הגשת הבקשה להחזר מס, כגון - העדר אוריינות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

- 1 מיסים ורגשות שליליים כלפי רשות המיסים, כמו גם חוסר אמונה בהליך ההחזר,
2 נגישות נמוכה למידע וחוסר ידע.
- 3 המשיבה אמנם מפרסמת עלון בשם 'דע את זכויותיך וחובותיך' שאמור להוות כלי
4 עזר לנישום, ואולם מדובר בעלון שאינו פשוט להבנה לאדם מן היישוב אשר אינו
5 בקיא בדיני המיסים.
- 6 5. מלוא המידע על סכום המס הכולל שנגבה ביתר מהנישומים השכירים מצוי בידי
7 המשיבה, שכן זה מדווח לה על ידי המעסיקים. כך, בידי המשיבה טפסי 106 של
8 השכירים וכן היא נחשפת למידע במסגרת טפסי 126 המשודרים אליה על ידי
9 המעסיקים והמבוססים על הצהרות השכירים במסגרת טפסי 101 עליהם הם
10 חותמים בתחילת כל שנת מס. כל שנותר אפוא לפקיד השומה הוא לערוך שומה
11 לשכירים, אך זאת לא נעשה.
- 12 6. המשיבה טענה לחשש שמא המידע המצוי בידיה אינו המידע המלא, אך לא הביאה
13 כל נתונים המלמדים כי יש בסיס לחשש האמור. אדרבא, החשש שמא לנישומים
14 הכנסות נוספות שלא דווחו על ידם מבוסס על ניכור הרשות ביחס לאזרח ועל דעה
15 קדומה לפיה נישומים הם בגדר מעלימי מס. בהעדר תשתית עובדתית מוצקה, אין
16 למשיבה סמכות לפגוע בקניינו של אדם.
- 17 7. אין ללמוד מלשונו של סעיף 160(א) לפקודה כי חובה על הנישום להגיש דו"ח או
18 בקשה להחזר מס כתנאי להחזר, ואף לא נקבע בו איזה דו"ח יש להגיש כתנאי
19 להחזר מס. לא ניתן הסבר מניח את הדעת מאת המשיבה מדוע הצהרת עובד
20 במסגרת טופס 101 כי אין לו הכנסות נוספות, ואם תהיינה לו הכנסות נוספות הוא
21 ידווח עליהן, לא מספקת, ומדוע אין לראות בטופס 126 כדו"ח שהוגש לעניין דרישת
22 סעיף 160 לפקודה. לעומת זאת, פרשנותה של המבקשת כי הדו"ח לצורך סעיף
23 160(א) לפקודה הוא טופס 126 המוגש על ידי המעסיק, מתיישבת הן עם לשון החוק
24 והן עם תכליתו, לפיה הדו"ח אמור לסייע לפקיד השומה להגיע למסקנה לפיה
25 הנישום זכאי להחזר מס. המשיבה הודתה כי היא אינה יכולה להתמודד עם מצב
26 שבו תוטל חובת דיווח על כלל הנישומים במדינה, ואף מטעם זה אין לקבל את
27 פרשנותה לפיה על נישום להגיש דו"ח כתנאי להחזר מס.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

8. בעוד שבעבר, לא היה בידי המשיבה כל מידע אודות הכנסותיו של נישום שהוא
שכיר, אלא אם הגיש בקשה להחזר מס, כיום הדברים הם שונים, והמידע מדווח
למשיבה על ידי המעסיקים באופן מקוון. בכך מתמלאת דרישת סעיף 160(א)
לפקודה להגשת דו"ח. פרשנותה של המבקשת מתחייבת גם נוכח התקדמות הזמן
ושינוי העתיים, בשים לב לכך שהפקודה חוקקה לפני למעלה מ-60 שנים.

בהמשך לאמור, הרי שאף קביעות פסק הדין בע"א 3602/97 **נציבות מס הכנסה ומס
רכוש נ' שחר** (26.12.2001) ("**עניין שחר**") אינן רלוונטיות לעניינינו, שכן הנסיבות
השתנו מאז באופן משמעותי.

9. הימנעות המשיבה מלערוך שומה לנישומים בגינם הוגש דו"ח טופס 126, הכולל את
כל המידע הדרוש לשם חישוב הכנסותיו של הנישום כאמור, היא התנהלות בלתי
סבירה, קל וחומר בהתחשב בכך שהמשיבה יודעת שהאזרחים פאסיביים ואינם
פונים אליה ובנסיבות בהן בתום תקופה של 6 שנים הזכות להחזרי מס מתיישנת.
אין מחלוקת כי אין מדובר בפעולה מורכבת שכרוכה במשאבים רבים, כי אם
בפעולה פשוטה, שאף תייתר הגשת אלפי דו"חות אחרים על ידי נישומים ובכך תייעל
את פעולת המשיבה.

10. חובתה של המשיבה לפעול כאמור, מתחדדת מכוח חובת הנאמנות וחובת ההגינות
ובשים לב לכך שהיא נוקטת בפעולות אקטיביות על מנת לגבות מס ששולם בחסר.
רוצה לומר, בניגוד לפעולות המשיבה בקשר עם נישומים החייבים במס, היא אינה
פועלת להביא לידיעת הנישומים את העובדה כי הם זכאים להחזר מס, על אף
שנתונים אלו ידועים לה. המשיבה לא הביאה כל ראיה לכך שיישמה ולו חלק קטן
מדו"ח "הועדה למיצוי זכויות".

11. כל תנאי חוק תובענות ייצוגיות הדרושים לשם אישורה של הבקשה כתובענה
ייצוגית מתקיימים בנסיבות העניין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 19-11-15249 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

תמצית טענות המשיבה

- 1
 - 2
 - 3
 - 4
 - 5
 - 6
 - 7
 - 8
 - 9
 - 10
 - 11
 - 12
 - 13
 - 14
 - 15
 - 16
 - 17
 - 18
 - 19
 - 20
 - 21
 - 22
 - 23
 - 24
 - 25
 - 26
12. שאלות הנוגעות לקביעת זכאות להחזרי מס ולאופן ביצוע ההשבה אינן מתאימות להידון כתובענות ייצוגיות. זאת ועוד, המבקשת מציינת כי הצדדים נחלקו בשאלת פרשנותו של סעיף 160(א) לפקודה. על פי הפסיקה, מחלוקת פרשנית אינה יכולה להוות עילה להגשת תובענה ייצוגית.
13. המשיבה אינה חולקת על זכותם של נישומים, לרבות שכירים, לקבל החזר מס בגין מס שנוכה מהם במקור ביתר, כאשר לשם כך על הנישומים להגיש דו"ח, בהתאם לקבוע בסעיף 160 לפקודה, ולאחר בדיקת זכאות - יבוצע ההחזר, מבלי שנדרש כל הליך שיפוטי שהוא. לצורך יישום סעיף 160 לפקודה, השתמש המנהל בסמכותו וקבע את טופס 135 – שהוא דו"ח שנתי מקוצר למי שמבקש החזר מס, הכולל את הצהרת הנישום בחתימתו כי לא היו לו הכנסות נוספות וכי כל הפרטים שמסר נכונים ומלאים.
14. במהלך השנה המעסיק אכן מדווח על סכומי המס הכוללים שניכה במקור מכלל עובדיו בטופס 102, ואולם אין מדובר שם בדיווח פרטני הכולל שמות העובדים, פירוט התשלומים לכל אחד מהם וכיוצא בכך. דיווח הניכויים השנתי של המעסיק, המוגש באמצעות דו"ח 126 במהלך שנת המס העוקבת, כולל אמנם את פרטי העובדים וניכויי המס שנוכו ממשכורתם במהלך שנת המס, אך הוא אינו כולל את כל נתוני ההכנסה הרלוונטיים לצורך קביעת חבות המס המדויקת של כל נישום ונישום.
15. קבלת הבקשה לאישור דנן תגרור למעשה בדיקה של כל ציבור הנישומים השכירים על כלל הכנסותיהם, באופן החותר תחת האיזון שנקבע לגביהם בפקודה - ניכוי במקור לצד פטור מהגשת דו"ח ושנועד להתמודד עם העדר אפשרות לבדוק את כלל ציבור הנישומים וצמצום הצורך של נישומים לפתוח תיקים ברשות המסים.
16. בעניין שחר נדחו טענות כגון אלו המועלות על ידי המבקשת. בית המשפט העליון פסק שם באופן ברור ומפורש כי לא יתאפשר החזר מס לשכירים ללא הגשת דו"ח.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

17. המשיבה פועלת בדרכים שונות ומגוונות בכדי לעודד נישומים למצות את זכויותיהם ולקבל החזר מס בגין מס ששולם ביתר, כגון - עריכת תיאום מס בתחילת השנה ובמהלכה, פרסום בחוברת 'דע את זכויותיך', פרסום מדריך ייעודי להחזר מס, סימולטור לחישוב מס ליחיד באתר רשות המסים ועוד. בנוסף, המשיבה מינתה צוות ייעודי לנושא מיצוי הזכויות והיא פועלת ליישום ההמלצות ולקידום הנושא.

18. מנתוני המשיבה עולה כי מידי שנה מוגשות כ-250,000 בקשות (דו"חות) להחזרי מס על ידי שכירים. בנוסף, מדי שנה מוגשות כ-500,000 בקשות לתיאומי מס. מכאן שלמעשה, מידי שנה מאות אלפי נישומים שכירים ממצים בפועל את זכויותיהם ומגישים בקשות לתיאומי מס או דו"חות להחזרי מס. בחלק מהמקרים בהם מוגש דו"ח לצורך קבלת החזר מס, הבדיקה שמתבצעת על ידי המשיבה מעלה כי למעשה נגבה מס בחסר, ואף מטעם זה יש לדחות את הבקשה.

19. למבקשת, כארגון, לא קמה עילת תביעה אישית כדרישת סעיף 4 לחוק תובענות ייצוגיות, משלא הוכיחה קושי בדבר הגשת הבקשה בידי אדם בעל עילת תביעה אישית.

20. בנסיבות העניין אף תנאי סעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות לא מתקיימים, שכן הבקשה אינה מעוררת שאלה מהותית כלשהי המשותפת לחברי הקבוצה ואינה הדרך היעילה וההוגנת להכרעה בה. אף אם תאושר הבקשה, יהיה צורך בדיווחיהם של כל אחד ואחד מחברי הקבוצה הנטענת, ובהתאם לכך תידרש עריכת חישובים פרטניים לצורך עצם קיומו של מס ביתר וקביעת גובה החזר מס.

20

21 דיון והכרעה

21. 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



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

- 1 גם פוטנציאל לניצול לרעה, מצד שני (ראו: רע"א 6340/07 עיריית תל אביב נ'
2 טיומקין (13.2.2011); ת"צ 1335-08 (מחוזי תל אביב) נוה נ' קלאב הוטלס
3 אינטרנשיונל (א.ק.ה.) בע"מ (19.10.2011); בש"א (מחוזי תל אביב) 21177/04 גינדי
4 טל נ' מגדל חברה לביטוח בע"מ (15.1.2009)).
- 5 22. כאשר מדובר בבקשה לאישור תובענה כייצוגית המוגשת נגד רשות ציבורית,
6 המופקדת על ביצוע מטרות ציבוריות ומשמשת כנאמן של כספי הציבור, נדרשת
7 הקפדה יתרה על מלאכת האיזון בין האינטרסים השונים, כאשר הוראות חוק
8 תובענות ייצוגיות והתנאים שנקבעו בו מעמידים כלים לעניין זה.
- 9 23. משכך, והגם שהבקשה לאישור תביעה כייצוגית היא אך "הפרוזדור" שבאמצעותו
10 ניתן להיכנס "לטרקלין" ואין להפכו ל"טרקלין" עצמו ולברר בו את כל השאלות
11 שבירורן יפה במהלך בירור התביעה עצמה - ראוי לעבור "פרוזדור" זה בהירות
12 מרובה ולדקדק בכל התנאים הדרושים מכוח חוק תובענות ייצוגיות (ראו: ת"צ
13 (מחוזי מרכז) 31311-09-18 גורדיש נ' רשות המיסים (17.3.2020) ("עניין
14 גורדיש"); ת"צ (מחוזי מרכז) 21247-07-14 כהן נ' המועצה להסדר ההימורים
15 בספורט (11.1.2017)).
- 16 24. סעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות קובע כי: "לא תוגש תובענה ייצוגית אלא
17 בתביעה כמפורט בתוספת השניה או בענין שנקבע בהוראת חוק מפורשת כי ניתן
18 להגיש בו תובענה ייצוגית; ...".
- 19 פרט 11 לתוספת השנייה לחוק, עליו ביקשה להתבסס המבקשת בענייננו, קובע כי
20 ניתן להגיש כנגד רשות תביעה "להשבת סכומים שגבתה שלא כדין, כמס, אגרה או
21 תשלום חובה אחר".
- 22 25. סעיף 4(א) לחוק תובענות ייצוגיות קובע תנאי מקדמי, לפיו התביעה תוגש על ידי
23 "אדם שיש לו עילה בתביעה או בעניין כאמור בסעיף 3(א)...". דהיינו, נדרש כי
24 התובע המייצג יהיה אדם שיש לו עילת תביעה אישית, וכי העילה תיכלל בעילות
25 הנזכרות בחוק כעילות שניתן להגיש בגין תובענה ייצוגית.
- 26



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

סעיף 4(א)(3) קובע כי אף ארגון רשאי להגיש תביעה בעניין כאמור בסעיף 3(א), וזאת
"בתחום אחת המטרות הציבוריות שבהן עוסק הארגון – בשם קבוצת בני אדם אשר
אותה תביעה או אותו ענין מעוררים שאלות מהותיות של עובדה או משפט
המשותפות לכלל החברים הנמנים עמה, ובלבד שבית המשפט שוכנע כי, בנסיבות
הענין, קיים קושי להגיש את הבקשה בידי אדם כאמור בפסקה (1) ... [הכוונה
לאדם בעל עילת תביעה כאמור לעיל].

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, כאשר קיימת אף אפשרות שהתביעה תוגש על ידי ארגון; 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.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

28. לענייננו, בקשת האישור, אותה הגישה המבקשת מכוח פרט 11 לתוספת השנייה, עוסקת באופן בו על המשיבה להשיב מס במקור שנוכה ביתר מציבור השכירים.

למקרא מכלול טיעוני הצדדים עולה כי בנסיבות העניין לא התגלעה מחלוקת בשאלות הנוגעות לעצם החבות במס, או באשר להיתכנות מצב של גביית מס ביתר, והמבקשת אף לא ביקשה לסתור את טענת המשיבה לפיה, מי שמגיש דו"ח – בקשה להחזר מס לפי 160 לפקודה, והמשיבה משתכנעת שעומד הוא בתנאים לקבלת החזר- יקבל החזר. המחלוקת ממוקדת אפוא **בדרך ההשבה**.

29. אלא, וכפי שכבר ציינתי בעבר, תובענה ייצוגית כנגד רשות לפי פרט 11 נועדה למצבים שבהם נגבה מס שלא כדין שהרשות **נמנעת להשיבו**, ולא למצבים שבהם קיימת לנישום טרוניה באשר **לאופן ההשבה** (ראו: ת"צ (מחוזי מרכז) 17154-04-18 samart rachakham נ' מדינת ישראל-רשות המסים בישראל (15.11.2020); ת"צ (מחוזי מרכז) 20306-12-13 מהילי בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות המסים (26.9.2016); עניין גורודיש; וראו גם - ת"צ (מחוזי תל אביב) 32717-11-15 חניה נ' עירית תל-אביב-יפו (16.8.2018)).

30. אכן, מפסק הדין של בית המשפט העליון בבר"מ 9100/15 **עיריית פתח תקווה נ' עזרא מרדכי** (28.6.2018), עולה כי בנסיבות המתאימות ניתן להרחיב את עילות התביעה למקרים בהם הרשות אמנם גבתה את המס כדין, אך מעכבת בידה סכומי מס בניגוד להוראת הדין. עם זאת, נראה לי כי יש לייחד אפשרות זו לנסיבות מיוחדות, כגון כאשר דבק פסול בהתנהלות הרשות בקשר לכך, כפי שארע בנסיבות אותנו עניין (להרחבה ראו את האמור בעניין **גורודיש** בפסקאות 47-48), בעוד שאין זה המקרה שבפנינו, כאשר טענת המבקשת מבוססת על הפרשנות המוצעת על ידה לסעיף 160 לפקודה.

31. לטענת המבקשת יש לחייב את המשיבה לערוך שומה מיוזמתה ועל בסיס הנתונים שמתקבלים אצלה ממקורות שונים, בהתייחס למי שמשכרו נוכה מס במקור, אף אם לא הגיש דו"ח. למעשה, המבקשת עצמה הדגישה כי **"ליבת המחלוקת בין הצדדים היא פרשנותו של סעיף 160(א) לפקודה..."** (סעיף 10 לסיכומי המבקשת), ובטיעוניה הקפידה להסביר מדוע הפרשנות המוצעת על ידה, לפיה יש לדרוש מפקיד השומה לערוך שומה לשכירים שהמידע לגביהם דווח במסגרת טופסי 126



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

1 המשודרים למשיבה על ידי המעסיקים, עדיפה על פני פרשנות המשיבה לפיה על
2 הנישום דווקא להגיש דו"ח.

3 אלא שגם בכך יש כדי לחזק את המסקנה לפיה אין העניין דנן מתאים להיות מנוהל
4 כתביעה ייצוגית. לגישתי, די בעצם קיומן של אותן שתי אפשרויות פרשניות לדין,
5 כדי להצדיק את דחייתה של בקשת אישור שהוגשה בשל גביית מס "שלא כדין".

6 לטעמי, ניהול תובענה כייצוגית בעילה של השבת סכומי מס שנגבו שלא כדין צריך,
7 ככלל, להיות שמור לאותם מקרים בהן חרף מצב חוקי ברור, גבתה הרשות את המס
8 (ראו: ת"צ (מחוזי מרכז) 1901-05-15 עג'מי נ' רשות המסים (5.7.2016) ("עניין
9 עג'מי")).

10 באופן זה פסק בית המשפט העליון בע"א 9863/09 וויריאנט בע"מ נ' מדינת ישראל
11 - האוצר, מנהל רשות המיסים/אגף המכס ומע"מ (16.3.2011), לאמור:
12

13 "במועד הגביה, הוטל המס בגדרה של המסגרת החוקית כפי
14 פרשנותה באותה עת, אשר היתה מקובלת על שני הצדדים. קביעתו
15 של בית המשפט – בדיעבד – כי לא קיימת חבות במס, אינה משנה
16 את אומד דעתם של הצדדים במועד גבייתו, שנסמך על המצב
17 החוקי שעמד בתוקף, ואין בה כדי לשלול לאחר מעשה את סיווגו
18 של התשלום שנגבה כ"מס" לעניין חוק מסים עקיפים. קטגוריה
19 נפרדת – שונה מזו שהיא נושא דיונו – הינה מקרה שבו נגבה מס
20 שכבר במועד הגביה היתה המדינה מודעת לכך שגבייתו נעשית
21 בחריגה מסמכות".

22 32. עוד אזכיר כי לטובת המשיבה עומדת חזקת תקינות, ולפיה ניתן להניח שמעשה גביה
23 של הרשות הציבורית נעשה כדין (ראו: עניין עג'מי; עניין גורודיש) וכן כי עצם
24 העובדה שאף לשיטת המבקשת פרשנות המשיבה היא פרשנות "אפשרית", מצדיקה
25 את דחיית בקשת האישור (ראו גם: ת"צ (מחוזי מרכז) 62393-07-17 ועקנין נ'
26 מדינת ישראל-רשות המסים (27.6.2018)).

27

28



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

33. למעלה מן הצורך אוסיף כי אף לגופם של דברים לא מצאתי ממש בטענת המבקשת
באשר לפרשנות סעיף 160 לפקודה. כך קובע אותו סעיף:

"(א) הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה, כי אדם שילם מס לשנת
מס פלונית - בין דרך ניכוי ובין דרך 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 סכום 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.

(ב) לא יוחזר לאדם תשלום מס שעליה לא מסר דו"ח, או
הזניח למסרו, או שעליה נישום בסכום העולה על הסכום שבדו"ח
שלו וקיבל הודעה על השומה שנערכה לו אותה שנה, אלא אם
הוכיח להנחת דעתו של פקיד השומה שאי-המסירה או ההזנחה
למסור דו"ח אמיתי ונכון אין מקורן מרמה או מעשה או מחדל
שבמזיד; אין הוראה זו חלה על סכומים שיש להחזירם לאחר
השגה או ערעור.

(ג) כל הרואה עצמו מקופח בהחלטתו של פקיד השומה בדבר
הסכום שיש להחזירו לפי סעיף זה, תהיה לו אותה זכות לערעור על
ההחלטה שהיתה לו אילו היה רואה עצמו מקופח בשומה שנעשתה
לו".

34. תכליתה של הוראת סעיף 160 לפקודה היא להסדיר את אופן השבתו של מס ששולם
ביתר לנישום המקיים את התנאים הקבועים בחוק (ראו: ע"א 9670/05 גיל חברה
לפיתוח ותעשיות בע"מ נ' פקיד השומה תל אביב (11.6.2008)), והיא חלק בלתי
נפרד מהסדר כולל ומקיף המאזן בין שיטה של ניכוי מס במקור, על יתרונותיה
וחסרונותיה, מחד, לבין משטר של הענקת פטור מהגשת דו"ח שנתי, מאידך.

ואכן, שיטת ניכוי המס במקור, אינה רק שיטה זולה, נוחה ויעילה לגביית המס, אלא
אף מונעת "חיכוך" מיותר בין ציבור הנישומים – במקרה זה ציבור השכירים – לבין
רשויות המס.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

עמד על כך בית המשפט העליון בע"א 438/90 פקיד שומה חיפה נ' הד הקריות

בע"מ, פ"ד נא(5) 668, 685-684 (1997):

"ניכוי במקור אין עניינו, מעיקרו, במהותה של החבות במס או ביצירת חבויות במס – אימתי חב אדם במס ואימתי אין הוא חב במס – אלא בדרכי גביית המס ובמינהל המסים. מעביד חב במס על הכנסותיו-שלו ועובדו חב במס על הכנסתו-שלו. זה לעצמו וזה לעצמו. חובת ניכוי במקור החלה על מעביד לעניין מס שעובדו חייב בו על-פי דין, לא נועדה, מעיקרה, אלא לאכיפה יעילה של החבות במס, ולהוזלת מחירה של הגבייה. יפה אמר על כך ג' עמיר בספרו עבירות מס, בעמ' 275:

"ניסיונם של גובי המס בעולם מראה, כי שיטת ניכוי המס במקור, דהיינו, ניכוי המס בעת תשלום ההכנסה, כמעט בו-זמנית עם השגתה – pay as you earn, היא השיטה הזולה ביותר, הנוחה ביותר והיעילה ביותר לגביית המס.

השיטה היא זולה למנגנון המס, שכן חישוב המס והניכוי נעשה על-ידי המשלם, בלי צורך להטריח את מנגנון הממשלה היכול להסתפק בתפקידי ביקורת בלבד. השיטה נוחה, באשר המס איננו מגיע תחילה – כלול בהכנסה – לכיסו של הנישום משם עליו לעשות את הדרך רבת-המכשולים ורבת-הייסורים אל קופת האוצר, אלא שעוד לפני שקיבל הנישום את הכנסתו – חלקו של האוצר בה נלקח ממנה. השיטה יעילה, באשר האפשרות של השתמטות מתשלום המס היא קטנה יחסית, העיכוב בגבייה אפסי ואין כל מקום לחיכוכים אישיים בין מנגנון המס לבין הנישום".

אכן, לא בכדי מצאה הוראת סעיף 164 מקום באותו חלק בפקודה (חלק י') הקרוי "תשלומים וגביה"; וכשם שהחלק כן מטרת ההוראה.

מעביד חייב על-פי דין לנכות מס במקור מעובדיו, ולהעביר ניכויים אלה במועדם לקופת האוצר. במעשה הניכוי ובהעברת הכספים אל קופת האוצר, אין המעביד משמש אלא כמתווך-בכפייה בין העובד לבין האוצר...



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

1...רואים את המעביד כאילו שילם לעובד את מלוא שכרו, ובה בעת
2 – באותו מעמד – כאילו הוסיף וניכה משכרו את חבותו של העובד
3 במס".

4 35. הלכה למעשה, מדובר בהסדר שהוא מעין "Trade-off":

5 המס שנוכה במקור עשוי שלא לשקף באופן מלא ומדויק את המס "הנכון" שיש
6 לגבות מהנישום, בשל כך שהוא מבוסס על מידע חסר או מוגבל, אם בכוונת מכוון
7 ואם בתום לב. ככל שמדובר בציבור השכירים, המס מנוכה על ידי המעסיק על בסיס
8 הכנסת העבודה המשולמת על ידו לעובד, וכן על בסיס הנתונים שמסר העובד
9 למעסיק בתחילת כל שנת מס על גבי טופס 101, הכוללים פרטים אישיים ומידע
10 בדבר קיומן של הכנסות נוספות שיש לעובד, נתונים המשמשים כאסמכתא למעביד
11 למתן הקלות במס ולעריכת תיאומי מס בחישוב הכנסתו של העובד. שיטה זו אינה
12 בהכרח משקפת באופן מדויק את המס "הנכון" שעל השכיר לשלם, ולפי הנתונים
13 שנמסרו על ידי המשיבה, שלא נסתרו, בחלק לא מבוטל של המקרים המס מנוכה על
14 בסיס מידע חלקי; בחישוב חבות המס הסופית של הנישום לפי הוראות פקודת מס
15 הכנסה יש להביא בחשבון נתונים רבים: כלל מקורות ההכנסה של הנישום, לרבות
16 אלה שלא נוכה מהם מס במקור ולא שולמה בגינם מקדמת מס, כגון הכנסת
17 שכירות, הכנסות מריבית, הכנסות מדיבידנדים, הכנסות מקצבאות, וכן הכנסות בן
18 הזוג והכנסות שונות מחוץ לישראל, בצד נתונים באשר להוצאות מותרות בניכוי,
19 קיזוז הפסדים, נקודות זיכוי וזיכויים שונים הנוגעים למצב אישי ונסיבות אישיות
20 של הנישום ו/או קרובו וכן פטורים שונים. כל אלו נתונים אשר עשויים להשפיע על
21 חבות המס ואשר לא בהכרח מצויים בידי המעביד, ואף לא בידי המשיבה, ובכל
22 מקרה – מדובר בנתונים שנדרש לבחון את נכונותם ושלמותם באופן פרטני.

23 ועם כל זאת, שיטה זו של ניכוי מס במקור ממשכורתם של ציבור השכירים בישראל
24 משקפת בקירוב את המס "הנכון", ובעיקר היא זו שמאפשרת להעניק להם (למעט
25 בנסיבות מסוימות הקבועות בדין) פטור מהגשת דו"ח שנתי, על כל הכרוך בכך, פטור
26 שניתן מכוחו של סעיף 134א לפקודה. בצד זאת, יש לתת בידו של השכיר אמצעי
27 להשבת מס ששולם על ידו ביתר, ולפיכך מאפשר המחוקק לאותו שכיר להגיש דו"ח
28 על מנת שיבדקו באופן מלא ומדויק נתוני הכנסתו ונתוני האישיים. למותר לומר כי
29 בדיקה זו עשויה דווקא להביא לתוצאה לפיה אותו שכיר שילם מס בחסר, ולפי



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

- 1 המידע שהובא על ידי המשיבה, כעולה מהתצהיר שהוגש על ידה, פעמים רבות
2 הדו"ח המוגש על ידי השכיר מוביל למסקנה זו.
- 3 36. כך או כך, נראה כי הבקשה דנן חותרת תחת הרציונל העומד ביסוד שיטת ניכוי המס
4 במקור אצל ציבור השכירים. זאת, בין אם בכך שהתוצאה הסופית תהא כי לא יהיה
5 מנוס מלבדוק באופן מלא ושלם את נתוניו של השכיר על מנת להגיע לסכום המס
6 המדויק שהוא נדרש לשלם, בטרם יוחזר לו המס לפי בקשתו, ככל שהוא אכן זכאי
7 להחזר, ובין אם בכך שהיא תביא להפרת האיזון המתואר לעיל, באופן זה שהמס
8 יוחזר בלא שתערך אותה בדיקה מלאה ושלמה.
- 9 שתי אפשרויות אלו, העומדות בבסיס בקשתה של המבקשת, מביאות לתוצאה
10 שאינה רצויה, לא מבחינת האינטרס הציבורי ואף לא מבחינת ציבור השכירים
11 הנהנים מפטור מהגשת דין וחשבון. החזר מס לאחר בדיקה, משמעותו המעשית היא
12 השבה ב"דלת האחורית" של החובה להגיש דו"ח. מה, אפוא, הועילו חכמים
13 בתקנתם? כלום סבורה המבקשת כי ראוי לנקוט בגישה של הטלת חובת דיווח
14 כללית על כלל הנישומים? כאמור, לא רק שמדובר בשיטה בלתי יעילה, בהיותה
15 כרוכה במשאבים רבים מצד הרשות, אלא אף גורמת למעמסה כבדה על ציבור
16 השכירים. ומנגד, החזרת מס "אוטומטית" ללא בדיקה, באופן שהמס יוחזר גם
17 כשאין מדובר במס ששולם ביתר, ואולי אף מדובר במס ששולם בחסר, פוגעת בקופת
18 הציבור.
- 19 37. אין בידי לקבל את טענת המבקשת לפיה די בטופסי 126 המוגשים על ידי המעסיקים
20 לפקידי השומה (וכן טופס 101 הנחתם על ידי העובד ונמסר למעסיקו), לצורך קביעת
21 חבות המס של העובד, או כי "הדו"ח" הנזכר בסעיף 160 לפקודה, שהגשתו היא
22 תנאי לקבלת ההחזר, כולל אף את טופס 126. הנתונים שבטופס 126 אינם כוללים
23 פרטים על הכנסותיו האחרות של הנישום והוא אינו מוגש על ידי העובד אלא על ידי
24 המעביד. אשר לטופס 101 לא רק שהוא מוגש בתחילת שנת המס, ואינו כולל בהכרח
25 שינויים שאירעו במהלך השנה (חרף האמור בטופס כי על העובד להצהיר על שינוי
26 בפרטים) אלא, ובעיקר, שהוא כלל אינו מוגש לפקיד השומה, אלא נותר בתיקו של
27 העובד אצל המעביד. מערכת המס, המבוססת על יחסי אמון בין האזרח והרשות,
28 יוצאת מנקודת ההנחה כי הנישום מדווח דיווחי אמת לרשויות המס, חרף היותו
29 קרוב אצל עצמו, והוא לפיכך אחראי, **לרבות אחריות פלילית**, למידע שהוא מוסר



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

- 1 לה. קביעת חבות המס המלאה והמדויקת של העובד – כמו של כל נישום אחר –
2 מחייבת הגשת דו"ח לפקיד השומה בסוף שנת המס, שבו יוצגו באופן מלא ושלם
3 כלל הנתונים הרלוונטיים לצורך חישוב המס.
- 4 38. זה המקום לציין כי בעניין שחר עמד בית המשפט העליון על ההכרח בהגשת דו"ח
5 כתנאי לקבלת החזר מס ששולם ביתר, עת התייחס לסעיף 160(א) לפקודה. נקבע
6 שם כי "אין החזר מס בלא הגשת דו"ח" (עניין שחר בפסקה 10 לפסק דינו של כבוד
7 השופט חשין), ובהמשך אף הודגש (שם, בפסקה 19):
8
- 9 **"הדו"ח" של סעיף 160(א) לחוק הוא דו"ח שעל-פיו מבקש נישום**
10 **החזר מס ששולם בִּיתָר. הנחת החוק היא, כמסתבר, שבקשה**
11 **להחזרת תשלום-יתר חייבת שתיעשה בדו"ח, שכן כיצד יבקש אדם**
12 **החזר מס אם אין הוא מגיש דו"ח (אף שמלכתחילה לא היה חייב**
13 **בהגשת דו"ח), וכיצד תדענה הרשויות אם זכאי אדם להחזר –**
14 **ולכמה זכאי הוא – אם אין הוא מגיש דו"ח מסודר?"**
- 15 39. המבקשת טענה כי אין עוד מקום להיאחז בפסק דינו של בית המשפט העליון בעניין
16 שחר וזאת לאור חלוף הזמן ושינוי העיתים. אין בידי לקבל טענה זו. העיקרון העומד
17 בבסיס ההלכה האמורה יפה אף לזמננו, שכן גם בחלוף 20 השנים מאז נפסקה הלכה
18 זו, ועל אף ההתפתחויות הטכנולוגיות מני אז ועד היום, לא ארע שינוי מהותי
19 המצדיק לסטות מאותה הלכה ומהרציונל העומד מאחוריה. נקודת המוצא היא
20 אחת – באופן טבעי הנישום הוא הגורם המחזיק בידיו את מלוא הנתונים
21 הרלוונטיים; הנישום הוא זה הנדרש לעמוד מאחורי דיווחיו ולהיות אחראי
22 לנכונותם ולשלמותם. אין לצפות כי נתונים אלה, המצויים כאמור בידיו של הנישום,
23 יגיעו לידי הרשות אך ורק באמצעות חקירה ודרישה, ובהסתמך על מידע (חלקי)
24 שנמסר לה על ידי המעסיקים, או מכלי שני על ידי העובדים. חובת הגשת דו"ח על
25 ידי נישום, הסבור כי שילם מס ביתר, וזאת כתנאי לקבלת החזר המס, היא לא רק
26 סבירה והגיונית מהבחינה התכליתית, אלא אף תואמת את פרשנותו המקובלת של
27 סעיף 160 לפקודה כפי שנקבע בהלכה הפסוקה. מכאן כי הבקשה לאישור אינה
28 מקיימת את התנאי בדבר קיומה של אפשרות סבירה שהשאלות המתעוררות
29 בתובענה הייצוגית תוכרענה לטובת הקבוצה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

40. המבקשת הוסיפה וטענה כי נישומים נמנעים מלפנות אל רשות המיסים, לא רק בשל נגישות נמוכה וחוסר ידע, אלא גם על בסיס "רגשות שליליים" כלפיה וחוסר אמונה בהליך ההחזר. בכל הכבוד למבקשת, ולחוות הדעת שהביאה לתמיכה בטענותיה אלו, לאו טענה היא זו. מכל אזרח שומר חוק מצופה כי ככל שהוא סבור ששילם מס ביתר, יפנה הוא לרשות המיסים ויעמוד על זכויותיו בלא כל חשש ומואר. סבורני כי כעניין של מדיניות שיפוטית נאותה, לא ניתן לקבל תביעה או בקשה לאישור על בסיס הטענה כי נישומים נמנעים מלפנות לרשות ציבורית, ובכלל זאת רשות המיסים, מחשש שיבולע להם או בשל "רגשות שליליים", וכמובן אף לא בשל החשש כי בדיקת עניינם תגלה כי הם הסתירו מידע מהרשות.
41. ועוד בהקשר זה - אל מול חוות הדעת האמורה של המבקשת, עומדים נתונים אותם הציגה המשיבה לפיהם מאות אלפי נישומים שכירים מגישים דו"חות ואף בקשות להחזרי מס מידי שנה. כן עומדת הצהרת המשיבה בדבר פעולותיה לשם עידוד מיצוי זכויות הנישומים. המשיבה ציינה כי היא מבצעת מגוון רחב של פעולות בהקשר זה, בהן: עידוד עריכת תיאום מס בתחילת השנה ובמהלך השנה, פרסום בחוברת 'דע את זכויותיך', פרסום מדריך ייעודי להחזר מס, העמדת סימולאטור לחישוב מס ליחיד באתר רשות המיסים ועוד.
- בנוסף, ציינה המשיבה כי לצורך יישום סעיף 160 לפקודה, קבע המנהל, מכוח סמכותו לפי סעיף 240(ב) לפקודה, את טופס 135, המהווה דו"ח שנתי מקוצר למי שמבקש החזר מס. דו"ח זה כולל את הצהרת הנישום בחתימתו כי לא היו לו הכנסות נוספות וכי כל הפרטים בדו"ח נכונים ומלאים.
42. אכן, מצופה מהמשיבה לעשות כל שביכולתה על מנת ליידע את ציבור הנישומים בדבר זכויותיהם ולהקל עליהם את מימושו. עם זאת, אף תחת ההנחה לפיה קיימים נישומים רבים שאינם מודעים לכך כי שילמו מס ביתר והם זכאים להחזר, או שהם מתקשים בהגשת הבקשה להחזר מס או נמנעים מעשות כן מטעם זה או אחר, בין טעם אובייקטיבי ובין סובייקטיבי, הרי שלאור מכלול השיקולים המפורטים לעיל, אין בכך די על מנת להצדיק את אישור ניהולה של התובענה כייצוגית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

1 43. נוכח התוצאה אליה הגעתי ממילא איני נדרש ליתר התנאים הקבועים בחוק
2 תובענות ייצוגיות.

3 עם זאת, בבחינת למעלה מן הצורך אזכיר כי תנאי לאישורה של תובענה כייצוגית
4 הוא כי למבקש כמה עילת תביעה אישית. אמנם סעיף 4(א)(3) לחוק תובענות
5 ייצוגיות קובע כי ארגון רשאי להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית, אלא שתנאי
6 לכך, לפי לשון הסעיף, הוא שבית המשפט ישוכנע כי בנסיבות העניין קיים קושי
7 להגיש את הבקשה לאישור בידי אדם בעל עילת תביעה אישית.

8 המצהיר מטעם המבקשת אמנם ציין כי אפשרות הגשת התובענה הייצוגית הובאה
9 בפני מספר נישומים, אך אלה העדיפו שלא להגיש לרשות המיסים בקשה להחזר
10 מס, קל וחומר שלא לשמש תובעים מייצגים בתובענה ייצוגית. עם זאת, המצהיר
11 לא פירט דבר מעבר לאמור, וממילא אין לדעת לכמה נישומים נערכה אותה פנייה,
12 מה היו נימוקי הסירוב ואילו נתונים נשקלו. רוצה לומר, הטענה לפיה קיים קושי
13 במציאת תובע ייצוגי בשר ודם, לא נתמכה בתשתית ראייתית מינימלית, ולמעשה,
14 הרושם המתקבל הוא כי נוח היה לגורמים העומדים מאחורי המבקשת ולבא כוחם
15 להגיש את הבקשה לאישור בדרך זו. אלא שבנסיבות אלו, ובהעדר תובע בעל עילת
16 תביעה אישית, וכאשר לא ניתן להתרשם באופן בלתי אמצעי מהפגיעה שנגרמה לו
17 בשל כך שנדרש להגיש דו"ח לשם קבלת החזר המס, לא מתקיים אחד התנאים
18 הבסיסיים לאישורה של בקשה לנהל את התובענה כייצוגית.

19 44. לכך יש להוסיף כי ממילא השימוש בארגון, כתחליף לתובע ייצוגי בשר ודם, ראוי
20 שיאושר אך במשורה. בעע"מ 6889/19 נוקראי נ' מדינת ישראל - רשות המיסים
21 בישראל (24.5.2020) הבהיר בית המשפט העליון כי על פי כללי המשפט הציבורי,
22 ייטה ככלל בית המשפט שלא להעניק זכות עמידה לעותר ציבורי בעניין בו קיים
23 גורם אשר נפגע ישירות מתוצאות המעשה המינהלי, אך בחר שלא לעתור נגדו (ראו
24 שם, בפסקה 11 לפסק דינה של כבוד השופט י' וילנר והאסמכתאות שם). ואילו
25 באשר לאפשרות שבקשה לאישור תוגש על ידי ארגון נקבע כך:
26

27 " סעיף 4(א) לחוק מונה, כאמור, את הגורמים הרשאים להגיש
28 בקשה לאישור תובענה ייצוגית, ואף מתווה את המדרג בין גורמים
29 אלה (ראו: רע"א 6897/14 רדיו קול ברמה בע"מ נ' קולך - פורום
30 נשים דתי פסקה 33 (9.12.2015)). בתוך כך, ברירת המחדל היא כי
31 בקשה לאישור תובענה ייצוגית תוגש בידי אדם בעל עילת תביעה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

1 אישית בנושא הנדון בה; שניה בסדר העדיפות להגשת בקשה
2 כאמור מצויה "רשות ציבורית" אשר הנושא הנדון בתובענה מצוי
3 בתחום אחת המטרות הציבוריות בהן היא עוסקת; ולאחריה –
4 רשאי אף "ארגון" להגיש תובענה ייצוגית בנושא שבתחום אחת
5 המטרות הציבוריות שבהן הוא עוסק. ואולם, הגשתה של בקשה
6 לאישור תובענה ייצוגית בידי ארגון כפופה, בין היתר, לתנאי
7 המחייב כי בית המשפט ישוכנע ש"בנסיבות העניין, קיים קושי
8 להגיש את הבקשה בידי אדם כאמור בפסקה (1) [בעל עילת תביעה
9 אישית, י.ו.] "(ראו: סעיף 4(א) (3) לחוק). התנאי האמור נדון בפסק
10 דינו של בית משפט זה בעניין קול ברמה, בו הוצגו עמדות שונות
11 לגבי היקף תחולתו".

12 בהמשך, לאחר שבית המשפט פירט בדבר העמדות השונות בעניין זה, הובהר על ידו
13 כי ממילא, לפי כל אחת מהגישות, באותו המקרה לא קמה הצדקה לנהל את הליך
14 אישורה של תובענה ייצוגית על ידי ארגון, חלף אדם בעל עילת תביעה אישית, וזאת
15 מהנימוקים הבאים (שם, בפסקה 13):

16
17 "... מאחר שלא מצאתי, אף על-פי הגישה המרחיבה, כי קיים קושי
18 ייחודי המונע מנישומים אשר נטלו חלק בהליך גילוי מרצון
19 להתייצב כתובעים מייצגים בתובענה הנדונה...

20 לא מדובר, אפוא, במקרה בו תובעים פוטנציאליים מתקשים
21 בפנייה לבית המשפט או בהבנת הפגיעה הלכאורית שנגרמה להם,
22 אלא בנישומים אשר בחרו שלא לפנות לבית המשפט בתובענה
23 ייצוגית, וטעמיהם עמהם. לפיכך, אני סבורה כי אין מקום לאשר
24 את ניהולה של התובענה דנן על-ידי ארגון, וממילא כי לא ניתן
25 לאשרה תוך החלפת המערער בתנועת הצלחה".

26 45. האמור לעיל נכון, בשינויים המתחייבים, גם לענייננו. סבורני כי במיוחד בתובענה
27 מהסוג דנן, לא יהיה זה נכון לנהלה בלא שיתייצב נישום ספציפי שלפי טענתו זכאי
28 להחזר מס בגין מס ששולם על ידו ביתר, והנדרש להגיש דו"ח לפי סעיף 160 לפקודה
29 לשם כך. אילו היה מתייצב בפני נישום כאמור, ניתן היה להתרשם, בין היתר,
30 באשר לנתונים שלו הנכללים בטופס 126, עליו התבססה במידה רבה המבקשת, כמו
31 גם הטפסים הנוספים שאוזכרו על ידה, ומנגד לבחון את טענות המשיבה לפיהן
32 המידע שבידה הוא חלקי. באותה מידה ניתן היה לבחון את סוגיית העדר מידע
33 מספק בדבר הזכות לקבל החזר בגין המס ששולם ביתר, או הקושי להגיש את הדו"ח
34 לפי סעיף 160 לפקודה, או סיבת הימנעותו של התובע המייצג מעשות כן, וכל כיוצא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 15249-11-19 צדק פיננסי נ' מדינת ישראל-רשות המסים

תיק חיצוני:

- 1 באלה סוגיות עובדתיות הטעונות בדיקה ובחינה, ואשר לא התאפשר בירורן משעה
2 שהתובענה הוגשה על ידי ארגון.
- 3 46. עוד אוסיף כי ספק בעיניי אם הליך של תובענה ייצוגית הוא הדרך היעילה להכריע
4 במחלוקת הנדונה, וזאת בהתחשב בשונות בין חברי הקבוצה הפוטנציאלית
5 המחייבת בירור אינדיבידואלי. על פניו נראה כי לצורך קביעת הזכאות להחזרי מס
6 ולשיעורם, יהיה צורך לערוך חישוב פרטני ונפרד לכל אחד ואחד מהנישומים
7 השכירים, בהתבסס על נתוני האישיים הספציפיים.
- 8 47. סוף דבר - לא מצאתי כי המקרה דנן נמנה עם העילות בגינן ניתן להגיש תובענה
9 ייצוגית, ולא מצאתי כי מתקיימים התנאים הנדרשים על פי חוק תובענות ייצוגיות.
- 10 **הבקשה לאישור התובענה כייצוגית – נדחית.**
- 11 המבקשת תישא בהוצאות המשיבה בסך כולל של 30,000 ₪ שישולמו בתוך 30 יום
12 מהיום, שאם לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד תשלומם
13 בפועל.

14
15
16
17 ניתן היום, כ"ט אדר תשפ"א, 13 מרץ 2021, בהעדר הצדדים.
18

שמואל בורנשטין, שופט