



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש

תיק חיצוני:

### מספר בקשה: 2

בפני כבוד השופט אביגדור דורות

**המבקשים:**  
1. מנהל רשות המסים  
2. סמנכ"ל רשות המסים לעניינים מקצועיים  
ע"י ב"כ עו"ד בינה צמח מאונר  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

נגד

**המשיבים:**  
1. ארגון סגל המחקר במשרד הבטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה  
2. אריק מימון  
ע"י ב"כ עו"ד טארק בשיר

### פסק דין

לפניי בקשה לסילוק על הסף של תובענה שהוגשה על ידי המשיבים, בגדרה עתרו למתן פסק דין הצהרתי, בנוגע לסירובם של המבקשים ליתן אישור על פטור מניכוי מס במקור ואישור על פריסה לצרכי מס של תשלומי מעסיקים.

### רקע וטענות הצדדים

1. המשיב מס' 1 הוא ארגון המייצג את כלל עובדי המחקר במשרד הבטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה (להלן: "ארגון סגל המחקר" או "הארגון"). המשיב 2 הוא ראש הוועד וחבר בו, כאשר שתי הסוגיות שמעוררת התובענה רלבנטיות לגביו.

2. על פי הבקשה, עובדי ארגון סגל המחקר הם חוקרים בתחומים שונים היוצאים אחת לכמה שנים לשנת שבתון בחו"ל במוסדות מחקר, שנועדה לשמור על יכולתם המקצועית תוך חשיפתם להתפתחויות במגוון תחומים הרלבנטיים לעבודתם. כל חוקר שיוצא לשבתון בחו"ל מקבל שכר (מענק שבתון) ממעסיקו ומימון עבור כרטיס טיסה לעובד. בהסכם הקיבוצי הוסכם כי המעביד יממן גם את עלות כרטיסי הטיסה עבור בני משפחתו של החוקר, אשר מתלווים אליו במהלך השבתון בחו"ל. את מימון עלות כרטיסי הטיסה של משפחת החוקר מסווגת רשות המסים כהכנסת עבודה ומחייבת את העלות במס באמצעות חובת ניכוי מס במקור. לטענת המשיבים, מימון כרטיסי הטיסה עבור בני משפחת החוקר אינו חייב במס או שאותה עלות צריכה להיחשב כהוצאה מוכרת



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש**

תיק חיצוני:

בידי העובד, כמו שמוכרות לו לניכוי הוצאות הדיור שלו ושל משפחתו בחו"ל. נטען כי מדובר בהוצאה מעורבת שחלקה צריך להיות מוכר לפי תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), תשל"ב-1972 (להלן: "תקנות ניכוי הוצאות").

3. על פי הבקשה, המדינה התחייבה בהסכם הקיבוצי מיום 20.8.18 בין ממשלת ישראל ובין הארגון להשלים עבור העובדים חוסר בהפרשות לפנסיה עבור השנים 2013-2017, בהן לא בוצעה ההפרשה במלואה לקופות גמל לקצבה. במהלך שנת 2018 הופרשו כלל הסכומים לקופות הגמל תוך ייחוס ההפרשה המתייחסת לשנים 2013-2017 לצרכי מס לשנה אחת בלבד – 2018. כתוצאה מכך, נוצרה חריגה מתקרת ההפרשה הקבועה בסעיף 3(ה3)1 לפקודת מס הכנסה שאינה מחוייבת במס, דהיינו, נוצר חיוב במס על חלק מהפרשות אלו. כמו כן, כתוצאה מכך הוטל מס לפי מדרגות מס גבוהות יותר. אילו המדינה הייתה מבצעת את ההפרשות במועדן, היו הסכומים המופרשים פטורים ממס לפי הסעיף הנ"ל בפקודת מס הכנסה. נטען כי מדובר בהפרשי שכר שנוצרו בגין הפרשות חסר של המעסיק לקופות גמל לקצבה בגין השנים 2013-2017 ואין כל הגיון שלא לייחס השלמה זו לכל שנה רלבנטית בנפרד.

4. המשיבים עתרו, אפוא, למתן פסק דין הצהרתי, לפיו:

א. עלות כרטיסי הטיסה שמימן המעסיק עבור בני משפחת עובדי המחקר היוצאים לשנת שבתון לחו"ל, תוכר בניכוי לצרכי מס ואינה חייבת בניכוי מס במקור.

ב. עבור כל עובד שיגיש בקשה לפי סעיף 8 לפקודת מס הכנסה, ייפרסו סכומי הפרשי הפנסיה שהופקדו עבור השנים 2013-2017 לאותן שנים, כך שהתקרה הקבועה בפקודה לכל שנה תחול לגבי החלק שיוחס לשנה הרלבנטית בנפרד.

5. המבקשים הגישו בקשה לסילוק על הסף של התובענה. נטען כי התובענה מהווה ניסיון לעקוף את ההליכים הייעודיים שנקבעו בפקודת מס הכנסה לשם הכרעה במחלוקת. לטענת המבקשים, סירובה של רשות המסים לפניית ב"כ המשיבים ליתן פטור מניכוי מס במקור וליתן אישור לפריסה לצרכי מס, הוא מענה כללי שניתן על ידי עוזר לסמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים ואילו הדרך לבירור טענות המשיבים שעניינן חבות המס של העובדים, נקבעה בפקודת מס הכנסה: ראשיתה בהגשת דו"ח או בקשת החזר מס המוגשת לפקיד השומה, המשכה בבחינת הדברים על ידי פקיד השומה וסופה בערעור בזכות לבית המשפט המחוזי. נטען כי הגשת התובענה לבית המשפט האזרחי מבטלת את ההסדר החקיקתי שטעמיו בצדו ועומדת בניגוד לפסיקה בסוגיה זו.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש**

תיק חיצוני:

6. עוד טענו המבקשים כי משמעות פסק הדין המבוקש תהיה חיובה של רשות המסים לתקן בדיעבד את חיובי המס של העובדים, או לכל הפחות של המשיב 2 וכפועל יוצא מכך אף להשיב לו את סכומי המס שנוכו במקור. לאור האמור, נטען כי מטרת ההליך היא להביא להפחתת חבות המס של הנישום, אותה יש לברר במסגרת הליכי המס הקבועים בפקודה.

7. בתגובת המשיבים לבקשת הסילוק על הסף נטען כי ביחס לשתי הבקשות שהארגון הגיש לרשות המסים לא נקבע בפקודת מס הכנסה מתווה ייחודי של השגה וערעור, כפי שנקבע בבג"צ 4035/17 **אבו טיר נ' מנהל רשות המסים** (להלן: "בג"צ אבו טיר"). לטענת המשיבים, יש לדחות את עמדת המבקשים המחייבת עובדים שכירים להגיש דו"ח להחזר מס, שהוא מסלול לגביו נקבע הליך ערעור מפורש בסעיף 160 לפקודה. נטען כי בדרך זו מנסים המבקשים לנתב את המחלוקת להליך "ארוך ויקר של החזר מס", אשר עולה כדי שלילת זכות הערעור על החלטות שלא ניתנו במסגרת בקשה להחזר מס.

8. עוד נטען על ידי המשיבים כי גם אם קיימת דרך ייחודית בפקודת מס הכנסה לערער על החלטת פקיד השומה, הרי ששתי הסוגיות שהליך זה מעורר נופלות בגדר החריגים שנקבעו בפסיקה בהם מוצדק וראוי לאפשר את ניהול התובענה, שכן הסוגיות שבמחלוקת הינן בעלות חשיבות עקרונית ויהיה זה מועיל וראוי לדון בהן במסגרת הדיונית הנוכחית.

9. לבסוף, המשיבים הצביעו על תקנה 5 לתקנות סדר הדין האזרחי החדשות, העוסקת באינטרס הציבורי של ניהול מהיר ויעיל תוך חיסכון במשאבי זמן ועלויות, כבסיס לטענה כי אין לסלק את התובענה על הסף.

### דיון והכרעה

10. בית המשפט העליון חזר וקבע כי אין לסטות מן המתווה שקבע המחוקק לבירור חבותו של נישום ברמות הליכי השגה וערעור (ע"א 306/78 **קרוליק נ' עזבון המנוח פנחס** (1979); ע"א 9168/06 **יזדי נ' פקיד שומה י-ם 3** (19.1.10); בג"צ 3486/09 **סגל נ' פקיד שומה רחובות** (3.8.09); בג"צ 1382/20 **ויסמן נ' פקיד שומה ת"א 4** (7.12.20)).

11. כך נקבע אף ביחס לבקשה לקבלת החזר מס. נקבע כי פקודת מס הכנסה מתווה מסלול ברור להעלאת טענות באשר למס ששולם ביתר: תחילה נדרש הנישום לפנות בדרך של השגה לפקיד השומה בבקשה להחזר מס ובהמשך, רשאי הנישום להגיש ערעור על ההחלטה לבית המשפט המחוזי (ע"א 2801/06 **מואטי נ' פקיד שומה ת"א 4** (19.9.07)). (להלן: "עניין מואטי").



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש**

תיק חיצוני:

1

2 12. מטעם המשיבים נטען כי במקרה הנדון, אין מדובר בטענות כנגד שומות שהוציא פקיד  
3 השומה ואף לא בטענות נגד חובות מס של נישום ומשום כך, אין מסלול ייחודי בפקודת מס הכנסה  
4 שבו על המשיבים לצעוד. כמו כן, נטען שאין מדובר בבקשות להחזר מס, שכן הסעדים מכוונים כלפי  
5 העתיד ומטרתם למנוע ניכוי מס במקור בעתיד, כאשר מדובר במימון עלות כרטיסי טיסה של בני  
6 משפחת החוקר היוצא לשבתון בחו"ל.

7

8 13. מטעם המבקשים נטען כי אם תתקבל עמדת הארגון, המשמעות היא שבסוגיות שומתיות  
9 ניתן יהיה לערוך דיון עקרוני בהליך אזרחי, בדרך של תובענות למתן פסק דין הצהרתי ובכך תמצא  
10 הדרך לעקיפת מסלולי ההשגה והערעור שנקבעו בפקודה.

11

12 14. הקושי במקרה הנדון נובע מכך שפקודת מס הכנסה קובעת מסלול של השגה וערעור ביחס  
13 למחלוקות מסוימות בלבד ואין היא כוללת הוראה רחבה כדוגמת ההוראה המצויה בסעיף 88 לחוק  
14 מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין"). בסעיף 88 לחוק מיסוי  
15 מקרקעין נקבע כך:

16

17 "הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו  
18 ההחלטה, לערור עליה לפני ועדת ערר, ובין היתר לערור על כל החלטה של המנהל  
19 בהשתמשו בשיקול הדעת הניתן לו בחוק זה".

20

21 כך, למשל, נדון בע"א 3115/93 **ראובן יעקב נ' מנהל מס שבח מקרקעין חיפה**, פ"ד נ(4) 549 (1997)  
22 ערר על החלטת מנהל מס שבח מקרקעין חיפה להתנות את הדיון בהשגת המערער על שומת מס  
23 שבח שנקבעה לו בכך שהמערער יפקיד ערבות בנקאית להבטחת תשלום המס השנוי במחלוקת.

24

25 בפקודת מס הכנסה נקבעה זכות להגיש השגה למי שחולק על שומה לפי מיטב השפיטה (סעיף  
26 150(א) לפקודה) וזכות ערעור לבית המשפט המחוזי למי שרואה עצמו מקופח על ידי החלטת פקיד  
27 השומה לקביעת שומה בצו (סעיף 153(א) לפקודה). סעיף 160(א) לפקודה, שכותרתו "החזר מס יתר  
28 בעקבות שומה", קובע כי מי ששילם מס לשנת מס מסוימת, בין דרך ניכוי ובין בדרך אחרת, יתר על  
29 הסכום שהוא חייב בו, יהיה זכאי שיוחזר לו תשלום היתר, תוך שנה מיום שנערכה השומה שבה  
30 נקבע סכום היתר, או תוך שנתיים לאחר תום שנת המס שבה שולם המס, לפי המאוחר. סעיף 160(ג)  
31 לפקודה קובע זכות ערעור לבית המשפט למי שרואה עצמו מקופח בהחלטת פקיד השומה בדבר  
32 סכום ההחזר.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש**

תיק חיצוני:

1 פקודת מס הכנסה אינו כוללת זכות ערעור על "כל החלטה" של פקיד השומה בהשתמשו בשיקול  
2 הדעת הניתן לו בפקודה, כדוגמת הוראת סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין.

3  
4 יצוין כי בהחלטה מיום 29.8.17 בבג"צ אבו טיר ציין כב' השופט י' עמית את הדברים הבאים:

5  
6 "עד מועד הדיון [בפני הרכב – א.ד.], חזקה על המשיב כי יקדם תיקון חקיקה  
7 שיאפשר לעותר ולנישומים אחרים להשיג ולערער גם על החלטות פקיד שומה  
8 שאינן בגדר שומה".

9  
10 בפועל, למרות שחלפו כבר 4 שנים מאז מתן ההחלטה לא תוקנה פקודת מס הכנסה ברוח הדברים  
11 וחבל שכך. תיקון חקיקתי היה מונע מחלוקות מן הסוג הנדון כאן ותורם ליעילות בירור מחלוקות  
12 מס.

13  
14 15. לדידי, שאלה חשובה לצורך הסוגיה בה עסקינן היא אם המחלוקות בין הצדדים היא בעלת  
15 אופי שומתי, להבדיל ממחלוקת מסוג אחר, והאם מטרת ההליך צופה החזר מס ששולם ביתר.  
16 שאלה נוספת הקשורה לשאלה הראשונה היא, האם קיים הליך השגה זמין או הליך ערעור,  
17 המאפשר לנישום להביא את המחלוקת להכרעה, באחת הדרכים שנקבעו בפקודת מס הכנסה.

18  
19 16. במקרה זה התובענה אינה מעלה נושאים החורגים מן השאלות המתבררות ברגיל במסגרת  
20 של השגה וערעור. מדובר במחלוקת שומתית בדבר החבות במס, הנוגעת לפרשנות סעיף 2(2) לפקודה  
21 (הכנסת עבודה בידי עובד), בכל הקשור לעלות כרטיסי הטיסה עבור בני משפחתו של העובד, ובדבר  
22 ההכרה בתשלומים כהוצאה מוכרת בידי העובד מהכנסותיו באותה שנת שבתון, לפי סעיף 17  
23 לפקודה ובדבר פיצול של הוצאה מעורבת (הוצאה פרטית ועסקית), בדומה לפיצול שנדון בע"א  
24 4243/08 ורד פרי נ' פקיד שומה גוש דן (30.4.09).

25  
26 17. זאת ועוד. עובד מחקר שסבור כי ביחס לכרטיסי טיסה עבור בני משפחתו נוכה מס במקור,  
27 למרות שלטענתו אין מדובר בהכנסה החייבת במס, ולכן נגבה ממנו מס ביתר, רשאי להגיש דו"ח  
28 ביחס לאותה שנה ולדרוש את החזר המס שנוכה שלא כדין (לטענתו) והוא יוכל אף להגיש ערעור  
29 לבית המשפט, ככול שיראה עצמו מקופח מהחלטת פקיד השומה, שלא לאשר את החזר סכום המס,  
30 לפי סעיף 160(ג) לפקודה. נמצא שאין מדובר במצב שבו לא קיים לעובד המחקר סעד חלופי, על פי  
31 הכללים שבפקודה, באופן המצדיק לאפשר לו הגשת תובענה אזרחית למתן פסק דין הצהרתי.



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש**

תיק חיצוני:

18. טענו המשיבים כי אין מדובר בעתירה למתן פסק דין הצהרתי שהיא שלב ראשון, המקדים תביעה כספית להחזרי מס, שכן פסק הדין ההצהרתי צופה פני עתיד. לא ניתן לקבל גישה זו. ראשית, הארגון אינו יכול להתחייב בשם מאות חבריו כי במידה ויינתן פסק הדין המבוקש, אף אחד מחברי הארגון לא יתבע החזרים בגין המס על כרטיסי הטיסה של בני משפחתו. שנית, בקשת הפריסה לצרכי מס של תשלומי ההשלמה של המעסיק בגין הפרשה רטרואקטיבית לפנסיה נוגעת אך ורק לעבר (לשנים 2013-2017) ואינה צופה פני עתיד, ומשמעותה המעשית של בקשת הפריסה היא החזר מסים ששולמו ביחס לשנים 2013-2017. בכל הנוגע לבקשת הפריסה לצרכי מס, משמעות פסק הדין תהיה חיובה של רשות המסים לתקן בדיעבד את חיובי המסים שנגבו מעובדי המחקר ולהביא להפחתת חבות המס, ועל כן, מדובר בסוגיה שיש לבררה במסגרת הליכי הבירור שנקבעו בפקודה.

19. אם תתקבל עמדת המשיבים ויותר להם לברר את המחלוקת בעניין חישוב המס של עובדי המחקר בדרך של תובענה למתן פסק דין הצהרתי, יפתח פתח נרחב להקדים הליך אזרחי מסוג זה להליכי ההשגה והערעור הקבועים בפקודה. כך, למשל, מי שיפנה לרשות המסים בבקשה לפרה-רולינג על בסיס נתונים המוצגים בפנייתו, יבקש להגיש תובענה לבירור פרשנותה של רשות המסים בדרך של עתירה לפסק דין הצהרתי, במקום לברר את המחלוקת בדבר חבות המס בדרך של הגשת דו"ח והתמודדות עם השומה בדרך של השגה וערעור. אין לאפשר לנישומים להגיש תובענה למתן פסק דין הצהרתי במצבים שבהם קודמת לשומת המס אינטראקציה בינם ובין רשות המסים, כגון בקשה למתן פטור, או בקשה להכרה בסטטוס מסוים (כגון מוסד ציבורי, או ארגון מקצועי).

20. זאת ועוד. בכל הנוגע לטענה הנוגעת לכרטיסי הטיסה לבני משפחת החוקר, שעניינה הפרדה של הוצאה מעורבת למרכיביה לצורך התרת החלק המהווה הוצאה בייצור הכנסה בניכוי, מדובר בעניין שומתי מובהק, המצריך בירורים עובדתיים, שמטבעו מתאים להידון בפני פקיד השומה.

21. לטענת המשיבים, עמדת המבקשים בתיק זה סותרת את עמדתם בבג"צ אבו טיר, שם עלתה שאלת המסלול לתקיפת החלטות שאינן "שומות לפי מיטב השפיטה" ובאופן ספציפי – החלטה בדבר אישור על ניכוי מס במקור של עוסק. נטען כי בבג"צ אבו טיר הביעה רשות המסים את עמדתה כי החלטות שעניינן אישור על ניכוי מס במקור ניתנות לתקופה בדרך של הגשת עתירה לבג"צ ואילו עתה היא טוענת כי אין אפשרות לדון בהחלטה בדרך של מתן פסק דין הצהרתי, אלא בדרך של הגשת דו"ח להחזר מס שנוכה ביתר (בהעדד אישור על פטור מניכוי מס במקור) ולאחר מכן, הגשת השגה וערעור לבית המשפט. המשיבים הפנו להחלטה מיום 9.5.18 בבג"צ אבו טיר, בה נקבע כך:

"ככול שהליך החקיקה לא יתקדם, יהיה מקום לשקול אפשרות לסעד חלופי בדרך של המרצת פתיחה בבית המשפט המחוזי בגדר המתווה שנקבע בבג"צ 1921/94



## בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש

תיק חיצוני:

1 סוקר נ' הוועדה לבניה למגורים ולתעשייה, פ"ד מח(4) 237 (1994); זאת-כאמור-  
2 מבלי שאנו קובעים מסמרות בעניין זה בשלב הנוכחי".

3  
4 בעוד שבבג"צ אבו טיר נדונה החלטת רשות המסים שלא להעניק לעותר אישור על ניכוי מס במקור  
5 בשיעור מופחת, כאשר חישוב המס המגיע מהעוסק יתברר בתום שנת המס, בעקבות דו"ח שנתי  
6 שיוגש על ידו, החלטת רשות המסים בתובענה זו נוגעת לחישוב ההכנסה החייבת של החוקרים,  
7 לאור טענות המשיבים ביחס לפריסת הכנסת העובדים שנתקבלה בשנת מס אחת, לתקופה של 4  
8 שנות מס שקדמו ליום התשלום ולאור טענתם כי הוצאות הטיסה של בני המשפחה הינן הוצאות  
9 מוכרות בניכוי לפי התקנות.  
10 במלים אחרות, בעוד שההחלטה שנדונה בבג"צ אבו טיר הייתה החלטה "אחרת" שאינה נוגעת  
11 לחישוב מס ההכנסה שישלם העוסק, ההחלטות נשוא תובענה זו, נוגעות לקביעת גובה הכנסתם של  
12 עובדי המחקר.

13  
14 22. המשיבים טענו כי בשים לב לעלויות הכרוכות בהגשת דוחות להחזר מס וללוחות הזמנים  
15 הארוכים הקשורים בהגשת דוחות ובניהול "הליכי שומה והשגה מתישים", שלילת הגשת תובענה  
16 אזרחית עלולה להנציח גביה לא חוקית של מס, שניתן להכריע בה תוך זמן קצר יחסית "וללא כל  
17 הצורך בהגשת דוחות, פתיחת הליכים, עלויות שכר טרחה וכד'". כפי שנקבע בע"א 3901/11  
18 **מחקשווילי נ' רשות המסים בישראל** (7.8.12), התווייתם של הליכים מיוחדים להעלאת טענות  
19 כגד רשויות מנהליות, ובעיקר ביחס להליכים מנהליים שיש בהם יסוד חזק של מקצועיות, אינה  
20 מיוחדת לדיני המס, ומוכרת גם בהקשרים אחרים (פסקה 12 לפסק דינה של כב' השופטת ד' ברק-  
21 ארז). משום כך, אף אם סבורים המשיבים שהליכי השומה וההשגה הם הליכים "מתישים", אין  
22 מקום לקיצורי דרך. שונים הם פני הדברים כאשר מדובר בטענות שלא ניתן להעלותן בדרך של  
23 השגה וערעור על החלטה בהשגה, שאז חשוב להבטיח שתהיה דרך דיונית אחרת להעלותן (עניין  
24 מחקשווילי, שם). ענייננו אינו מן הסוג האחרון, שכן קיימת דרך דיונית אחרת וקיים סעד חלופי  
25 בידי עובדי המחקר, בדרך של הגשת בקשה להחזר מס שנגבה מהם ביתר (לפי טענתם) וערעור על  
26 ההחלטה שלא להחזיר את המס שנטען כי נגבה ביתר.

27  
28 23. הניסיון להישען על תקנה 5 לתקנות סדר הדין האזרחי החדשות (איזון בין אינטרס בעל  
29 הדין לבין האינטרס הציבורי) אינו יכול לתמוך בעמדת המשיבים. כפי שנקבע בה"פ 5478-11-20  
30 (מרכז) **מכון ויצמן למדע נ' פקיד שומה פתח תקוה** (21.1.21), קיום הליכים שיפוטניים נוספים  
31 ומקבילים לאלה שקבע המחוקק בדיני המס הינו מתכונת מסוכנת לבזבז משאב הזמן השיפוטי  
32 והציבורי והוא אף עלול לפגוע בתכליות חשובות נוספות כגון הוודאות הדיונית באשר להליכים בהם  
33 יש לנקוט ולגרום לריבוי מיותר של התדיינויות (ראו פסקה 49 לפסק הדין בעניין מכון ויצמן למדע).



## בית המשפט המחוזי בירושלים

**ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש**

תיק חיצוני :

1  
2 24. לטענת המשיבים, אף אם נקבעה בפקודה דרך ייחודית לערער על החלטת פקיד השומה,  
3 מתקיים במקרה זה אחד החריגים בהם מוצדק וראוי לנהל את התביעה במסלול הדיוני בו היא  
4 הוגשה, לאור השאלות בעלות החשיבות העקרונית שהיא מעוררת. בעניין מואטי נקבע בהקשר זה  
5 כך (פסקה 7 לפסק הדין) :

6  
7 "יחד עם זאת, במקרים חריגים המעוררים שאלות בעלות חשיבות עקרונית,  
8 נשמרה לנישום האפשרות לפנות ישירות לבית המשפט הרגיל או לבג"ץ, גם כאשר  
9 הנושאים נתונים להליך של השגה וערר. עמד על כך בית משפט זה בציינו :

10  
11 "גם כאשר פתוחה בפני נישום דרך ההשגה יש שלא תיסגר בפניו דרך הפנייה לבית  
12 המשפט. לבית המשפט נתונה הסמכות לדון בתובענה גם כאשר המחוקק קבע  
13 מסלול אחר לטפל בעניין, אלא שבית המשפט לא יפעיל סמכות זו כדבר שבשגרה,  
14 כאשר פתוחה בפני התובע דרך אחרת. לא בהכרח מוציאה דרך ההשגה את  
15 האפשרות לפנות לבית המשפט במיוחד כאשר מדובר בנושאים בעלי חשיבות  
16 עקרונית או בהבטחה שלטונית נטענת, כפי המקרה שלפנינו" (ע"א 6971/93 עיריית  
17 רמת גן נ' קרשין, פ"ד נ(5) 478, 481).

18  
19 מדובר, אפוא, במקרים חריגים ואוסף כי מקרים אלה הם נדירים, אותם אפיין כב' השופט א'  
20 רובינשטיין (כתוארו אז) בעניין מחקשווילי בפסקה ז' לפסק דינו כך :

21  
22 "סוף דבר, דרך המלך היא הליכי המס והגביה על-ידי ההוצאה לפועל. דלתם של  
23 בתי המשפט האזרחיים ובית משפט זה צריכה להיות מוגנת ככל הניתן ; שאם לא  
24 כן, נוכח ה"חיבה" הרבה הנודעת אצל חלק ניכר מן הבריות – בלא שאפגע באיש –  
25 לתשלום מסים, לא יהא חלילה לדבר סוף, במדינה מרובת התדיינויות. האפשרות  
26 האחרת של מסלול "אזרחי" היא בחינת "מציץ מן החרכים", לשימוש נדיר, ומוטב  
27 לו שיימנע ככל הניתן".

28  
29 בענייננו אין לדעתי מדובר באחד מן המקרים החריגים, המעוררים שאלות בעלות חשיבות עקרונית.  
30 שאלת פרשנות סעיף 8 לפקודה (פריסה לצרכי מס) ושאלת פרשנות תקנות ניכוי הוצאות הן שאלות  
31 המתבררות ברגיל בהליכי שומה ובערעורי מס, גם במקרים שבהם יש לפסק הדין השלכות רוחב על  
32 נישומים נוספים. אין הצדקה במקרה זה לאפיין את ההכרעה בסוגיות שבמחלוקת, כהכרעה  
33 בשאלות בעלות חשיבות עקרונית יוצאת דופן.





## בית המשפט המחוזי בירושלים

ת"א 71104-11-20. ארגון סגל המחקר במשרד הביטחון, רפא"ל ובמשרד ראש הממשלה ואח' נ' משרד האוצר/אגף מס הכנסה ומס רכוש

תיק חיצוני:

25. לבסוף, הצביעו המשיבים על פסיקה בבקשות לאישור תובענות ייצוגיות שעסקה בשאלה האם חייב הנישום לנהל דיוני שומה פרטניים, בטרם תוגש על ידו בקשה לאישור תובענה ייצוגית. באותה פסיקה נקבע כי במקרים חריגים המעוררים שאלות בעלות חשיבות עקרונית, יתכן שראוי לאפשר לנישום לפנות ישירות לבית המשפט הרגיל, אף בטרם מוצה ההליך השומתי. התשובה לטענה זו היא כפולה: ראשית, לא שוכנעתי, כאמור לעיל, כי בענייננו מתעוררות שאלות בעלות חשיבות עקרונית. שנית, ענייננו אינו בהגשת בקשת אישור להכרה בתובענה ייצוגית וליחס שבין הליך כזה להליך השומתי של מבקש האישור. לאור האמור, לא מצאתי שיש לקבל את טענות המשיבים.

### סוף דבר

26. לאור כל האמור לעיל, באתי לכלל מסקנה כי יש לקבל את הבקשה לסילוק על הסף. בהתאם לאמור, אני מורה על מחיקת התובענה.

27. המשיבים ישלמו למבקשים הוצאות ושכ"ט עו"ד בסכום כולל של 12,000 ₪ תוך 45 ימים מהיום, ולאחר מועד זה יתווספו לסכום הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית כחוק מהיום ועד למועד התשלום בפועל.

המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.

ניתן לפרסם את פסק הדין.

ניתן היום, י"ז אלול תשפ"א, 25 אוגוסט 2021, בהעדר הצדדים.

ד"ר

אביגדור דורות, שופט