

מעקב פסיקה לחודש מאי 2020

עע"מ 6889/19 אבנר נוקראי נ' מדינת ישראל - רשות המיסים בישראל (פורסם בנבו, 24.05.2020).¹
ערכאה: בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מנהליים, מפי השופטת י' וילנר
ובהסכמת הנשיאה א' חיות והמשנה לנשיאה ח' מלצר.

בית המשפט העליון, בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מנהליים, מפי השופטת י' וילנר ובהסכמת הנשיאה א' חיות והמשנה לנשיאה ח' מלצר, דחה ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי מרכז בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים,² שדחתה בקשה לאישור תובענה כייצוגית בגין אי-קיומם של חלק מהתנאים לאישור תובענה כייצוגית ובגין היעדר תובע מייצג כחוק.

המשיבה, רשות המיסים, פרסמה נוהל גילוי מרצון,³ בגדרו מתאפשר לנישומים שהפרו את חוקי המס, להגיש דיווחים מתוקנים אודות הכנסותיהם ולשלם את המיסים הנדרשים, ובתמורה הרשות מתחייבת שלא לנקוט בהליכים פליליים כנגדם. המערער, עורך דין שייצג נישומים בהליכי גילוי מרצון וביקש לשמש כתובע מייצג, הגיש בחודש מאי 2016 בקשה לאישור תובענה כייצוגית בטענה לגביית מס שלא כדין.⁴ זאת, בשל הטענה כי במסגרת ההליכים, רשות המיסים גובה מס גם בגין הכנסות שנתקבלו למעלה מעשור קודם לכן, אשר התיישנו לפי פקודת מס הכנסה.⁵ בהתאם, הסעד שנתבקש במסגרת הבקשה לאישור היה השבה של הסכומים ומתן סעד הצהרתי בדבר בטלות הדרישה לתשלום מס בגין שנות המס שהתיישנו.

בית המשפט המחוזי מרכז, מפי השופט שמואל בורנשטיין, דחה את בקשת האישור מכיוון שאינה עומדת בתנאים הנדרשים לאישור בקשה להגשת תובענה כייצוגית: ראשית, נקבע כי לא עלה בידי המבקש להוכיח קיומה של אפשרות סבירה שהשאלות המשותפות לחברי הקבוצה תוכרענה לטובתה במסגרת הדיון בתובענה.⁶ זאת, משום שלאור מאפייניו הייחודיים של הליך הגילוי מרצון, החלטת המשיבה לגבות מס בגין הכנסות בשנות מס מוקדמות אינה מצדיקה התערבות שיפוטית. את החלטתו זו ביסס בית המשפט המחוזי גם על הלכת **אהרונוב**,⁷ לפיה תקופת ההתיישנות נספרת ממועד הגשת הדו"חות ולא ממועד היווצרות ההכנסות. שנית, נקבע כי התובענה הייצוגית אינה הדרך היעילה ביותר להכרעה במחלוקת האמורה.⁸ זאת, משום שישנה שונות רבה בין מקריהם הפרטיים של חברי הקבוצה הנטענת, וכן משום שחלק מחברי הקבוצה הנטענת עלולים להיפגע מהבדיקה הנוספת שתיעשה בעניינם על מנת לבדוק אם הם זכאים להחזר המס. ולבסוף, נקבע כי למערער לא קיימת עילת תביעה אישית נגד המשיבה,⁹ וכן נדחתה טענתו לפיה ניתן להחליפו בתנועת 'הצלחה' כארגון מייצג. העובדה שלא עלה בידי המערער למצוא נישום שישמש כתובע מייצג – כך קבע בית המשפט המחוזי – אומרת דרשני.

¹ להלן: הערעור.

² ת"צ (מינהליים מרכז) 5356-05-16 אבנר נוקראי נ' רשות המיסים בישראל (פורסם בנבו, 14.07.2019).

³ להרחבה ראו: נוהל גילוי מרצון - הוראת שעה (2017). יודגש, כי נוהל הגילוי מרצון אינו תקף עוד מתחילת שנת 2020.
⁴ לפי פרט 11 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות, תשס"ו-2006 (להלן: החוק), שלשונו: "תביעה נגד רשות להשבת סכומים שגבתה שלא כדין, כמס, אגרה או תשלום חובה אחר, וכן תביעה נגד רשות מקרקעי ישראל להשבת סכומים שגבתה שלא כדין אף אם אינם בגדר תשלום חובה...".

⁵ פקודת מס הכנסה [נוסח חדש], תשכ"א-1961.

⁶ סעיף 8(א)(1) לחוק.

⁷ ע"מ (מחוזי ת"א) 57131-01-14 יוסף יצחק אהרונוב נ' פקיד שומה ירושלים פרקליטות מחוז ירושלים (פורסם בנבו, 07.06.2015). בעניין אהרונוב נדון ערעור שהוגש על ידי נישום שנחקר בחשד שמעל בכספי העמותה שעמד בראשה. בהתאם לממצאי החקירה שניהל וכן בהתאם לסמכותו לפי ס' 152(ב) לפקודת מס הכנסה (שמאפשר קביעת שומה בצו שבכתב, בהיעדר הסכם בין הפקיד ובין הנישום), קבע פקיד השומה את שומות המערער לשנות המס 2001-1997. לטענת המערער, פקיד השומה חרג בכך מסמכותו משמחוקק קבע גבול של סבירות לפיו לא ניתן לקבוע הכנסותיו של אדם באופן רטרואקטיבי אם חלפו שלוש או ארבע שנים וכי חבותו הפלילית והאזרחית התיישנו. בית המשפט המחוזי בירושלים קבע כי ההתיישנות תיספר ממועד הגשת הדו"חות (מועד החקירה הפלילית בענייננו) ולא ממועד היווצרות ההכנסה, ולכן סמכות קביעת השומה לא התיישנה.

⁸ סעיף 8(א)(2) לחוק.

⁹ סעיף 4(א) לחוק.

על החלטה זו הוגש באוקטובר האחרון הערעור דנן. במסגרתו, העלה המערער טענות בשני מישורים: המישור הראשון הוא מישור התנאים לאישור תובענה ייצוגית הקבועים בסעיף 8(א) לחוק. לטענת המערער, בניגוד לקביעת בית המשפט המחוזי, התנאים הנדרשים אכן התקיימו. טענה זו נדחתה על ידי בית המשפט העליון. המישור השני הוא המישור של זהות התובע המייצג, ובו אבקש להתמקד.

המערער טען כי יש לראות בו כעותר ציבורי מייצג משעסקין בתובענה ייצוגית נגד רשות מנהלית, והדגיש כי הסיבה המרכזית לכך שלא מצא נישום שישמש כתובע מייצג היא חששם של הנישומים להתייצב כנגד המשיבה. כידוע, סעיף 4(א)(1) לחוק קובע כי אדם שיש לו עילה בתביעה המעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות לכלל החברים הנמנים עם קבוצת אנשים, רשאי להגיש תובענה ייצוגית בשם אותה הקבוצה. המערער בענייננו אמנם לקח חלק בהליכי הגילוי מרצון כגורם מקצועי מלווה, אך לא היה צד להם באופן רשמי – שהרי הם התנהלו בין רשות המיסים ובין הנישומים שעברו על החוק (להם העניק ליווי מקצועי). על בסיס זה, קבע בית המשפט העליון שלמערער אין עילה אישית כנגד המשיבה.¹⁰

כאמור, המערער טען כי יש לראות בו כמעין עותר ציבורי מייצג. ידוע, כי מגמת בית המשפט העליון בעשורים האחרונים היא הרחבה של זכות העמידה והכרה במעמד העותר הציבורי גם מקום שאינו יכול להצביע על נגיעה אישית ישירה או על פגיעה אישית בו.¹¹ מגמה זו מקורה בעניין **רסלר**,¹² שם קבע בית המשפט כי לשם רכישת מעמד בדין, אין צורך להצביע על זכות משפטית שהופרה בפועל, ודי להצביע על אינטרס אישי – שאינו חייב להיות ייחודי לעותר – שנפגע.¹³ ניתן, בהיקש מקביעה זו, לטעון כי האינטרס של כל אזרח או ארגון משלמי מיסים במדינה נפגע מפעולת רשות המיסים, ולכן יש לאפשר דיון בתובענה. ואולם, בית המשפט העליון קבע כי דין טענה זו להידחות, הן משום שלשון החוק אינה מכירה באפשרות של עותר ציבורי מייצג והן מכיוון שאין מדובר בתקיפה של מעשה מנהלי בעל השלכות ציבוריות שניתן לומר שכל הציבור נפגע ממנו.¹⁴ עוד נקבע, כי כללי המשפט המנהלי אינם מאפשרים הענקה של זכות עמידה לעותר ציבורי, בעניין בו יש גורם שנפגע אישית כתוצאה מהמעשה המנהלי אך בחר שלא לעתור נגדו.¹⁵

הטענה החלופית אותה העלה המערער, היא כי יש לאפשר החלפתו בתנועת 'הצלחה', בהתאם לסמכות בית המשפט לפי סעיף 8(ג)(2) לחוק. בית המשפט דחה גם טענה זו, בשני ראשים: הראשון, שלא הוצגו ראיות לנכונותה של 'הצלחה' לשמש בפועל כארגון מייצג בתובענה, אלא רק לנכונותה לבחון את האפשרות לעשות כן – ואין זה מספיק. השני, שלא מתקיים התנאי שבסעיף 4(א)(3), לפיו ארגון יוכל לשמש כתובע מייצג רק אם בית המשפט שוכנע שבנסיבות העניין, יש קושי להגיש את הבקשה בידי אדם בעל עילה בתביעה.¹⁶ זאת, על אף שבעניין **קול ברמה**¹⁷ נקבע, כי סעיף 4(א)(3) לחוק אינו כולל תנאי של זהות או חפיפה בתפישת

¹⁰ פסקה 11 לערעור.

¹¹ ר' למשל: בג"ץ 651/03 האגודה לזכויות האזרח בישראל נ' יושב-ראש ועדת הבחירות המרכזית לכנסת השש-עשרה, נז(2) 62, פסקה 7 לפסק דינה של השופטת פרוקציה (2003), בו נדונה שאלת מעמדה של האגודה לזכויות האזרח כעותרת ציבורית בגין פסילת תשדירי בחירות שהכילו תמונות של דגל פלסטין.

¹² בג"ץ 910/86 רס"ן (מיל.) יהודה רסלר נ' שר הביטחון מב(2) 441. בעניין רסלר, נדונה עתירה של משרתי מילואים כנגד החלטת שר הביטחון לדחות את השירות של תלמידי ישיבה. השופט ברק דחה את טענת המדינה לפיה אין למשרתי המילואים זכות עמידה בהיעדר פגיעה אישית, וקבע כי די בקיומו של חשש לפגיעה, וכי אין צורך בהוכחת פגיעה בפועל.

¹³ שם, פסקה 20.

¹⁴ לעיל ה"ש 10.

¹⁵ שם. את דבריו סימך בית המשפט על בג"ץ 8041/18 התנועה למען איכות השלטון בישראל נ' ראש הממשלה (פורסם בנבו, 13.11.2018) וכן על בג"ץ 837/19 עו"ד יוסי פוקס נ' היועץ המשפטי לממשלה (פורסם בנבו, 04.02.2019). בשני המקרים נדחו העתירות על הסף, בטענה כי העותרים מתעברים על ריב לא להם.

¹⁶ פסקאות 12-13 לערעור.

¹⁷ רע"א 6897/14 רדיו קול ברמה בע"מ נ' קולך - פורום נשים דתיות (פורסם בנבו, 09.12.2015). בעניין קול ברמה נדונה תובענה ייצוגית של ארגון נשים בשם "קולך", כנגד המדיניות של תחנת הרדיו "קול ברמה", לפיה נשים אינן רשאיות לשדר בתחנה. בערעור נדונה השאלה האם ארגון קולך רשאי לשמש כארגון מייצג.

העולם של הארגון עם כל אחד מחברי הקבוצה הנפגעת,¹⁸ וכי גם אם הארגון לא עבר את משוכות סעיף 4(א)(3) לחוק, הרי שהבקשה לאישור לא בהכרח תימחק – בית המשפט יוכל לקבלה (ככל שעומדת במבחנים האחרים) תוך החלפת התובע המייצג, מכוח סמכותו לפי סעיף 8(ג) לחוק.¹⁹

יודגש, כי הדרישה ל"קושי" לא הופיעה בהצעת החוק המקורית. בדברי ההסבר להצעת החוק אף הודגש כי מטרת הסעיף היא לעודד הגשת תובענות ייצוגיות בעלות חשיבות ציבורית.²⁰ כמובן שקיים חשש שפרשנות מרחיבה לטובת התובעים תביא לניצול לרעה של כלי התובענה הייצוגית, אך נקיטה בגישה מחמירה – היינו פרשנות דווקנית של המונח "קושי" כקושי אינהרנטי – עלולה לסכל את כוונת המחוקק בסעיף 4(א)(3).²¹ בית המשפט לא מצא לנכון להרחיב בשאלת הפרשנות הנכונה של המונח "קושי", בטענה שלא התקיים בענייננו קושי ייחודי המונע מהנישומים לשמש כתובעים מייצגים – שכן אלה חתמו על הסכמים מתוך ידיעה מושכלת ולרוב תוך ליווי מקצועי.²²

כידוע, פעמים רבות הפרקטיקה בעולם התובענות הייצוגיות היא כי עורך הדין הוא יוזם התובענה – עורך דין הוא שמוזהה מחדל, חושף כשל או תרמית, חוקר את העובדות הצריכות לעניין לעומקן, ולבסוף מחפש תובע ייצוגי כדי שניתן יהיה להגיש תובענה ייצוגית.²³ במידה רבה, התובענה הייצוגית היא למעשה התביעה של עורכי הדין המומחים שיזמו אותה.²⁴ לאור מטרות התובענה הייצוגית בכלל ולאור מטרת סעיף 4(א)(3) לחוק בפרט, עולה השאלה מדוע שלא לאפשר – במקרים המתאימים – הגשה של תובענה ייצוגית ללא תובע מייצג בעל עילה אישית. זאת, בייחוד לאור העובדה שבית המשפט קבע לא אחת, כי לתנאי העילה האישית של התובע יש חשיבות פחותה לעומת התנאים האחרים לאישור התובענה,²⁵ וכן לאור מגמת הרחבת הפרשנות של זכות העמידה, בה דנתי קודם.

ממהלך הדיון שביצע בית המשפט נראה שגם אילו טענת ההתיישנות הייתה עומדת, בכל מקרה לא הייתה מתאפשרת הגשת תובענה ייצוגית על ידי המערער או על ידי תנועת הצלחה. לאור הדיון שלעיל עולה השאלה האם החלטה זו מגשימה את מטרות התובענה הייצוגית. מחד, לא לשווא הציב המחוקק משוכות בפני המבקשים להגיש תובענה ייצוגית כתובעים מייצגים, ובייחוד כאשר מדובר בארגונים. הסרת החסמים הפרוצדוראליים עלולה להגדיל את היקף תביעות הסרק ואף לתמרץ התאגדויות מלאכותיות שמטרתן להקל על הגשת התובענות.²⁶ מנגד, אף שהעובדה שהנישומים המרכיבים את הקבוצה הנטענת הם עברייני מס אינה נעלמת מעיניי, אין ספק שיש להם כוח מועט למול הרשות בסיטואציה הזו. משכך, טענת המערער לפיה הנישומים חוששים להתייצב מולה נשמעת לי מהימנה והגיונית. ייתכן שאילו טענת ההתיישנות הייתה עומדת, לא היה מקום לעמידה דווקנית על היעדר קיומו של קושי לאיתור תובע מייצג באופן שמונע את העמדת הצלחה' כארגון מייצג.

¹⁸ שם, פסקה 43 לפסק דינו של השופט דנציגר.

¹⁹ שם, פסקה 40 לפסק דינו של השופט דנציגר.

²⁰ ת"צ (כלכלית) 2484-09-12 הצלחה התנועה הצרכנית לקידום חברה כלכלית הוגנת נ' דוד כהן, פסקאות 51-50 (פורסם בנבו, 18.02.2013). בעניין זה נדונה השאלה מתי ארגון שאין לו עילת תביעה אישית יכול להגיש תובענה ייצוגית בשם הקבוצה. בית המשפט קבע שהגשת התביעה על ידי ארגון תאפשר כאשר קיימת עילת תביעה לכאורה, יש קושי לאתר תובע בעל עילה אישית, והארגון ראוי להגיש את התביעה.

²¹ שם, פסקאות 65-68.

²² פסקה 13 לערעור.

²³ רז לבנת "תובענה ללא תובע" עורך הדין 102, 104 (אפריל 2013).

²⁴ משה בר-ניב (בורנובסקי) "גבולה של התובענה הייצוגית" עיוני משפט יט (1) 251, 255 (1994).

²⁵ ר' לבנת, לעיל ה"ש 23, בעמודים 104-105. ר' לדוגמה: רע"א 2458/10 לימור פופיק נ' פזגז בע"מ, פסקה 4 (פורסם בנבו, 05.02.2012).

²⁶ עניין קול ברמה, לעיל ה"ש 17, פסקה 32 לפסק דינו של השופט דנציגר.