



בית המשפט המחוזי בירושלים

ה"פ 47481-05-16 הר שמש נ' מנהל רשות המיסים בישראל ואח'

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט אביגדור דורות

משה הר שמש, עו"ד

המבקש:

נגד

1. מנהל רשות המיסים בישראל
2. היועץ המשפטי לממשלה
ע"י פרקליטות מחוז ירושלים,
עו"ד מורן בראון

המשיבים:

פסק דין

1 המבקש עתר בדרך של המרצת פתיחה כנגד המשיבים, בבקשה כי בית המשפט יצהיר על בטלות
2 הנוהל של רשות המסים, המאפשר, לטענתו, לפקדי המס לערוך קיזוזי מסים שלא בהתאם לחוק
3 קיזוז מסים, במסווה של עיקול לפי פקודת המסים (גביה).
4 המשיבים סוברים כי העתירה נגועה בהיעדר עילה ודינה לדחייה על הסף.
5
6

הרקע לבקשה ועילותיה

7
8
9 1. המבקש הינו עורך במקצועו, המייצג נישומים מול רשות המסים. המבקש עתר בשנת 2014
10 כנגד המשיבים, בנוגע לנוהל הנזכר לעיל, לבית המשפט העליון בשבתו כבג"צ (בג"צ 6812/14). בפסק
11 דינו של בית המשפט העליון מיום 14.3.16 נקבע כדלקמן: "בעצתנו וייעוצנו חזר בו העותר
12 מעתירתו תוך שמירת זכותו לפנות לערכאה האזרחית המוסמכת. העתירה נמחקת. לא יהיה צו
13 להוצאות".
14

15 2. בחודש מאי 2016 הגיש המבקש את עתירתו לבית משפט זה, תוך שהוא חוזר על הטענות
16 שנכללו בעתירה לבג"צ, התוקפות את הנוהל בדבר קיזוז החזרי מס המגיעים לנישומים, בהתאם
17 לפקודת המסים (גביה). המבקש טוען כי פקידי המס מקזזים החזרי מס המגיעים לנישומים, תוך
18 התעלמות מהוראות חוק קיזוז מסים, תש"ס-1980 (להלן-"חוק קיזוז מסים"), במסווה של עיקולים
19 לפי פקודת המסים (גביה) (להלן-"פקודת הגביה"). לטענתו, רשות המסים אינה רשאית להטיל
20 עיקול צד שלישי כנגד עצמה מכוח פקודת הגביה ולכן עליה לפעול רק בהתאם לחוק קיזוז מסים,
21 המחייב משלוח התראה לנישום, לפני ביצוע קיזוז.
22



בית המשפט המחוזי בירושלים

ה"פ 47481-05-16 הר שמש נ' מנהל רשות המיסים בישראל ואח'

תיק חיצוני:

עמדת רשות המסים

3. לגופה של העתירה, נטען על ידי המשיבים, כי הפעולות נשוא העתירה אינן פעולות קיזוז מכוח חוק קיזוז מסים, אלא עיקולים המוטלים מכוח פקודת הגביה, לשם גביית חוב מס סופי, בר גביה, והמבקש אינו יכול לכפות על רשות המסים לפעול על פי הבנתו. עוד נטען, כי מערכי המס הן ישויות שונות ועצמאיות (אגף מס הכנסה, אגף המכס והמע"מ, אגף מיסוי מקרקעין), הפועלות לפי חקיקה ספציפית (פקודת מס הכנסה, חוק מס ערך מוסף, חוק מיסוי מקרקעין), המעניקה סמכויות ספציפיות, ומפעילות מערכות גביה נפרדות ולכן, ביצוע עיקולים בין מערכי המס השונים, היא פעולה של עיקול אצל צד שלישי, כמפורט בפקודת הגביה.

4. לדעת המשיבים, דינה של הבקשה הוא דחייה על הסף. בהקשר זה, נטען כי היה על המבקש להגיש תובענה מטעם נישום ספציפי, שניזוק כתוצאה מהטלת עיקול לפי פקודת הגביה. לטענת המשיבים, המבקש "מתעבר על ריבו של אחר" בעוד הנפגע הישיר (הנישום), אינו עותר לבית המשפט, בגין הנזק שנגרם לו. הטענה היא, כי המבקש אינו מצביע על נזק פרטני או עתידי ביחס לעצמו וכי המבוקש מבחינתו הוא בגדר "תיקון עולם".

5. המשיבים סבורים כי הסעד המבוקש הוא אקדמי גרידא ואין מקום להגשת הליך כללי. לדעתם, פסק הדין שניתן בבג"צ 6812/14 לא רק שלא פתח את הדלת בפני המבקש, להגשת הליך "כוללני- הצהרתי" בבית משפט זה, אלא מלמד כי המבקש מנוע מלפעול בדרך זו.

6. נטען על ידי המשיבים, כי שופטי בית המשפט העליון התייחסו להליך פרטני בבית המשפט המוסמך, כהליך הנכון ואילו הבקשה שהגיש המבקש בגדרה של המרצת הפתיחה, הינה כוללנית, להבדיל ממקרה קונקרטי של נישום ספציפי, אשר נפגע מפעולות המשיב 1. לפי עמדת המשיבים, אף שביט משפט הדין בעניין אזורי מוסמך ליתן פסק דין הצהרתי, עליו להימנע מכך, כאשר השאלה המוצגת על ידי המבקש היא אקדמית גרידא, או כאשר מבקש ההצהרה אינו יכול להצביע על עניין ממשי שיש לו בפתרון הבעיה המוצגת בתובענה.

תגובת המבקש

7. לטענת המבקש, יש לראות בו "עותר ציבורי" הזכאי לעתור כנגד הפעלת עיקולים לפי פקודת הגביה, באופן שאינו עולה בקנה אחד עם סמכויותיה. לטענתו, הפסיקה שהובאה בידי המשיבים, ביחס לצמצום זכות העמידה של עותרים ציבוריים, בהיעדר פניה לבית המשפט מטעם נפגע ספציפי, אינה רלבנטית למקרה זה, הואיל והיא עוסקת ב"נפגעים ישירים" שלא ביקשו לעתור



בית המשפט המחוזי בירושלים

ה"פ 47481-05-16 הר שמש נ' מנהל רשות המיסים בישראל ואח'

תיק חיצוני:

1 כנגד עוול שנגרם להם, בעוד שבקשתו מתייחסת לציבור הנישומים כנגדם מפעיל המשיב 1 סמכות
2 שלא כדין, ללא ידיעתם. לדעת המבקש, אין במקרה דנן נפגע בודד וישיר שבאופן ברור וידוע אינו
3 מעוניין בסעד המבוקש.

4
5 8. לטענת המבקש, הדיון בעתירה בבג"צ 6812/14 הופסק לאחר שהוברר כי קיימת מחלוקת
6 עובדתית בין הצדדים והרי בג"צ אינו מאפשר חקירת מצהירים על תצהיריהם. לטענתו, לאור
7 המחלוקת העובדתית, הערכאה המתאימה לבירורה, היא בית המשפט המחוזי.

8
9 9. לבסוף, משיב המבקש לטענות המשיבים, כי הסעד המבוקש אינו עיוני- אקדמי, הואיל והוא
10 יישרת רבבות נישומים, בסוגיה ממשית הנוגעת לכיסם של אזרחים רבים.

דיון והכרעה

11
12
13
14 10. אפתח ואומר, כי ככול שמדובר בהתאמת ההליך הנוכחי לסעדים המבוקשים, הדין הינו עם
15 המשיבים ואין מקום לבירור הבקשה במתכונתה הנוכחית. אין בקביעה זו משום הבעת דעה או
16 הכרעה לגופה של הבקשה, בכל הנוגע לחוקיות הנוהל של המשיב 1. להלן יפורטו הנימוקים לקביעה
17 זו.

18
19 11. המבקש עתר להצהרה בדבר בטלות הנוהל של רשות המסים הנוגע לעיקול החזרי מס
20 המגיעים לנישומים להם חובות מס ברי גביה ולהצהרה כי על המשיב 1 לפעול רק על פי חוק קיזוז
21 מסים. הכלל הנוגע למתן פסקי דין הצהרתיים הוסבר בע"א 9580/05 גליקלד נ' צ'רנוי (פרסם
22 במאגרים, 10.9.07):

23
24 " מקובל להשקיף על הסעד ההצהרתי כעל סעד הנתון לשיקול דעת רחב של בית
25 המשפט הרשאי שלא ליתן את הסעד המבוקש אפילו קיימת הזכות או מתקיים המצב
26 שלכאורה מצדיקים מתן הצהרה, אם קיימים טעמים המצדיקים זאת " כגון שהשאלה
27 המוצגת לפני בית המשפט היא אקדמית גרידא, או שמבקש ההצהרה אינו יכול להצביע על
28 עניין ממשי שיש לו בפתרון הבעיה המוצגת לפני בית המשפט, או כאשר יש בידי תובע הסעד
29 היכולת לתבוע סעד מהותי כדבר שבזכות" (ראו: ע"א 656/79 גרינפלד נ' קירשן, פ"ד
30 לו(2)309,316(1982)).



בית המשפט המחוזי בירושלים

ה"פ 47481-05-16 הר שמש נ' מנהל רשות המיסים בישראל ואח'

תיק חיצוני:

12. במקרה זה, איני סבור שמדובר בשאלה אקדמית גרידא, כפי שטוענים המשיבים, אולם
המבקש אינו יכול להצביע על עניין ממשי שיש לו בפתרון הבעיה המוצגת. בניגוד לטענת המבקש, כי
אין בנמצא נפגע ישיר מהפעלת הנוהל, לגבי ברור וידוע כי אינו מעוניין בסעד המבוקש, ברור כי
ישנם נישומים ספציפיים, לגביהם נקטו פקידי המס בעיקולים לפי פקודת הגביה, כדי למנוע קבלת
החזרי מס שהגיעו לאותם נישומים מאגפים אחרים של רשות המסים. אותם נישומים רשאים
לעתור לבית המשפט, אם הם סבורים כי הטלת העיקולים חרגה מסמכות פקידי המס ובוצעה בניגוד
להורות חוק קיזוז מסים.
13. המבקש בעצמו מביא בבקשתו מקרה לדוגמא של חברת לוי, ומציין פעולות עיקול (או קיזוז)
שבוצעו על ידי רשות המסים בשנים 2000, 2001, ו-2007. ברור כי חלפו שנים רבות מאז בוצעו
פעולות הגביה בעניינה של "חברת לוי" ולא התבקש סעד קונקרטי בנוגע לאותה חברה. בנוסף, לא
הוגש תצהיר מטעמה, לשם תמיכה בטיעון העובדתי המפורט בסעיפים 47 עד 62 לבקשה.
14. אין בידי לקבל את טענת המבקש, כאילו ההליך הנוכחי הינו מתאים, לשם הכרעה
במחלוקות העובדתיות שבין הצדדים, הנוגעות, בין היתר, במהות הפעולות המתבצעות לפי פקודת
הגביה והטפסים השונים הנשלחים לנישומים, בעת הפעלת הסמכויות של פקידי המס. בהקשר זה
ראוי לציין כי הבקשה מזכירה שלושה מקרים של ביצוע עיקולים בידי רשות המסים, ביחס אליהם
צורפו נספחים 3 עד 5 לתצהירו של העותר, אולם שמות הנישומים ופרטיהם הושחרו, באופן שלא
ניתן לזהותם. הבקשה אינה נתמכת בתצהיר מטעם אף אחד משלושת הנישומים הנ"ל ונראה כי
נישומים אלה אינם מעוניינים להיחשף כלל. בנסיבות אלה, לא ברור לי כיצד ניתן לברר מחלוקות
עובדתיות, ביחס לאותם נישומים. הנה כי כן, הבקשה לא הוגשה בשם נישומים לגביהם קיימת
מחלוקת עובדתית ואין מבוקש בה סעד הנוגע לנישומים ספציפיים, לגביהם יכולה להתעורר
מחלוקת עובדתית.
15. המבקש טען בתשובתו לעניין הבקשה לסילוק על הסף, כי היה בידיו להגיש בקשה בשם
נישום פרטני, לאישור תובענה ייצוגית בבית המשפט לעניינים מנהליים, או להגיש תביעה לנזק כספי
בבית משפט השלום. למעלה מן הצורך אציין, ביחס לאפשרות הגשתה של תובענה ייצוגית, כי כידוע,
המחוקק לא ויתר על קיומו של תובע ייצוגי שהוא בעל עילת תביעה אישית, המתאים להגיש את
התביעה בשם הקבוצה, אף שיש אפשרות (לפי סעיף 8(ג)(2) לחוק תובענות ייצוגיות, תשס"ו-2006)
לאשר את הבקשה, תוך קביעה שיש מקום להחליף את התובע המייצג (רע"א 2128,2137,3702/09
הפניקס חברה לביטוח בע"מ נ' עמוסי (פורסם במאגרים, 5.7.12); ת.א. (ת"א) 2593/05 סלומון נ'
גורי יבוא והפצה בע"מ (פורסם במאגרים, 5.5.11)).



בית המשפט המחוזי בירושלים

ה"פ 47481-05-16 הר שמש נ' מנהל רשות המיסים בישראל ואח'

תיק חיצוני:

16. לאור כול האמור, הגעתי למסקנה שאין מקום לדון בבקשה לסעדים המבוקשים, בגדרה של
הבקשה מטעם המבקש, שאין לו סכסוך או מחלוקת אישית עם רשות המסים, ובהיעדר בקשה
פרטנית, בשם נישום ספציפי, אשר נפגע מהטלת עיקול לפי פקודת הגביה, בידי רשות המסים.
17. כזכור, המשיבים טוענים שיש מקום לדחות על הסף את הבקשה. בנסיבות העניין, אין
מקום לדחיית התובענה על הסף, אלא למחיקתה על הסף (תקנה 100(1) לתקנות סדר הדין האזרחי,
התשמ"ד-1984).

סוף דבר

18. דינה של הבקשה להימחק על הסף וכך אני מורה.
19. המבקש ישלם למשיבים הוצאות בסך של 2,500 ₪.
המזכירות תשלח העתק פסק הדין למבקש ולב"כ המשיבים.
ניתן היום, ט"ו כסלו תשע"ז, 15 דצמבר 2016, בהעדר הצדדים.

ד"ר

אביגדור דורות, שופט