



## בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מינהליים

עע"ם 6889/19

לפני: כבוד הנשיאה א' חיות  
כבוד המשנה לנשיאה ח' מלצר  
כבוד השופטת י' וילנר

המערער: אבנר נוקראי

נגד

המשיבה: מדינת ישראל - רשות המיסים בישראל

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים בת"צ 5356-05-16 מיום 14.7.2019, שניתן על-ידי כב' השופט ש' בורנשטיין

תאריך הישיבה: ט' בטבת התש"ף (6.1.2020)

בשם המערער: עו"ד רון דרור; עו"ד אופיר מנצ'ל

בשם המשיבה: עו"ד יורם הירשברג

### פסק-דין

השופטת י' וילנר:

1. ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית משפט לעניינים מינהליים (כב' השופט ש' בורנשטיין) בת"צ 5356-05-16 מיום 14.7.2019, בגדרו נדחתה בקשת המערער לאישור תובענה ייצוגית נגד רשות המיסים בישראל – היא המשיבה.

רקע

2. עניינו של הערעור דנן הוא בנוהל גילוי מרצון אשר פרסמה המשיבה, בגדרו מתאפשר לנישומים אשר הפרו את חוקי המיסים, להגיש דיווחים מתוקנים על אודות

הכנסותיהם ולשלם את המס שייקבע בהתאם על-ידי הגורם המוסמך לכך. בתמורה, ובכפוף להתקיימותם של אי-אילו תנאים, מתחייבת המשיבה שלא לנקוט נגד הנישומים האמורים בהליכים פליליים. בתוך כך, המשיבה מאפשרת לנישומים להגיש גם בקשות אנונימיות לגילוי מרצון, באמצעות בא-כוח, כך שזהותם תיחשף רק במועד החתימה על טיוטת הסכם שומה הקובע את היקף חבותם במס במסגרת ההליך.

3. המערער, המציג עצמו כמי שייצג נישומים רבים בהליכי גילוי מרצון, הגיש לבית המשפט המחוזי בקשה לאישור תובענה ייצוגית נגד המשיבה, וזאת בטענה לגביית מס שלא כדין. בעיקרו של דבר, טען המערער בפני בית המשפט המחוזי כי במסגרת הליכי גילוי מרצון אשר מקיימת המשיבה כאמור, היא גובה מנישומים מס אף בגין הכנסות שהתקבלו בשנות מס שהתיישנו, בעוד שלטענתו, רשאית היא לכל היותר לגבות מס רק עבור הכנסות שהתקבלו במשך עשר שנים עובר למועד הגילוי. אשר על כן, טען המערער כי יש להורות על השבת הסכומים שגבתה המשיבה בגין שנות מס שהתיישנו לכאורה, וליתן סעד הצהרתי בדבר בטלות הדרישה לתשלום מס כאמור כתנאי לקידום של הליכי גילוי מרצון. עוד טען המערער כי לא עלה בידו לאתר נישום אשר נגבה ממנו מס שלא כדין או שנדרש לשלם מס כאמור במסגרת הליך גילוי מרצון, ואשר הסכים לשמש כתובע מייצג בתובענה האמורה. זאת, כך נטען, נוכח זכותם של הנישומים לסודיות, ולאור העובדה שמרביתם בחרו במסלול הדיווח האנונימי. ואולם, המערער טען כי נוכח ניסיונו בייצוג נישומים בהליכי גילוי מרצון, יש לראות בו כבעל עילת תביעה אישית בנדון, ולמצער כעותר ציבורי.

4. מנגד, המשיבה טענה, בין היתר, כי למערער לא עומדת עילת תביעה אישית נגדה וכי בקשתו אינה עומדת בתנאים הנחוצים לאישור תובענה ייצוגית על-פי חוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן: החוק), ואף נוגדת את תכליותיו של הליך הגילוי מרצון.

5. בתשובתו לתגובת המשיבה הוסיף המערער וטען כי אם יקבע בית המשפט המחוזי שאין לאפשר לו לשמש כתובע מייצג, הרי שהעמותה "הצלחה – התנועה הצרכנית לקידום חברה כלכלית הוגנת" (להלן: תנועת הצלחה) הביעה נכונות לשמש כתובעת מייצגת תחתיו. לתשובתו האמורה צירף המערער מכתב מתנועת הצלחה, בו צוין כי זו "נכונה לבחון את האפשרות לשמש כמבקשת ייצוגית חלופית... או נוספת", וכי בהמשך לדיונים שקיימו גורמי התנועה בנושא, עתיד להתקיים "שיג ושיח נוסף כדי לגבש אפשרות זו ולצורך הצגתה למוסדות העמותה לשם קבלת אישור רשמי להצטרפות זו".

6. בפסק דינו דחה בית המשפט המחוזי, כאמור, את בקשתו של המערער, וקבע כי לא עלה בידו להוכיח קיומה של אפשרות סבירה שהשאלות המשותפות לחברי הקבוצה אשר עולות בתובענה – תוכרענה לטובתם. זאת, כך נקבע, מאחר שלנישומים אשר נטלו חלק בהליכי גילוי מרצון לא עומדת טענת התיישנות ביחס להכנסות שהתקבלו מעל לעשר שנים לפני מועד הגילוי מרצון. בתוך כך, נקבע כי לאור מאפייניו של הליך הגילוי מרצון, החלטת המשיבה לגבות מס בגין הכנסות אלה אינה מצדיקה התערבות שיפוטית. כן ביסס בית המשפט המחוזי את מסקנתו האמורה על הוראות שונות בחוק ההתיישנות, התשי"ח-1958, ודחה את הסתמכותו של המערער בנדון על סעיפים שונים בפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], ועל תקופות התיישנות של עבירות מס. בנוסף, קבע בית המשפט המחוזי כי לא ניתן לומר שתובענה ייצוגית היא הדרך היעילה להכריע במחלוקת המועלית בענייננו, וזאת נוכח שונות רבה הקיימת בין חברי הקבוצה הנטענת.

זאת ועוד, נקבע כי אף אם תתקבל טענת המערער לאי-חוקיות שדבקה בגביית המס בגין שנים שהתיישנו לכאורה, הרי שאין מקום לבטל בהסכמים שנחתמו רק את רכיב הגבייה האמור, תוך הותרת יתר רכיבי ההסכמים, לרבות החסינות מפני הליך פלילי – על כנם. נקבע כי תוצאה מעין זו אינה הולמת את הליך הגילוי מרצון, על האיזונים השונים הכרוכים בו, ואף נגועה בחוסר תום לב, באשר זו מתבקשת לאחר שהנישומים חתמו על הסכמי הגילוי מרצון מתוך הסכמה ומודעות לכלל רכיביהם של הסכמים אלה, ואף קיבלו בגדרם הטבה ניכרת. עוד נקבע כי ביטול חלקי של הסכמי גילוי מרצון, תוך השבת המס שנגבה בגין השנים אשר התיישנו כנטען, יביא להשבה בלתי צודקת בנסיבות העניין, כאמור בסעיף 2 לחוק עשיית עושר ולא במשפט, התשל"ט-1979; ואף יכונן הסכם שונה מזה שבו התקשרו הנישומים והמשיבה מלכתחילה. נוכח כל המקובץ, קבע בית המשפט המחוזי כי לא ניתן לומר שבירור התובענה הייצוגית יהא לטובת חברי הקבוצה הנטענת, וכי ייתכן שבירורה אף יעמוד בעוכריהם. בנוסף, צוין כי ישנם מי מבין חברים בקבוצה המיוצגת העלולים להיפגע ככל שתיערך בחינה חוזרת בעניינם כדי לבדוק אם הם זכאים להחזר המס לו טוען המערער.

יתר על כן, נקבע כי למערער לא קיימת עילת תביעה אישית נגד המשיבה, ומשכך הוא אינו נמנה עם הגורמים הרשאים להגיש בקשה מעין זו לפי סעיף 4(א) לחוק. כן דחה בית המשפט המחוזי את טענת המערער כי יש לראות בו כתובע בעל עילת תביעה אישית או להחליפו בתנועת הצלחה, וקבע כי העובדה שלא עלה בידי המערער למצוא נישום

אשר ישמש כתובע מייצג אומרת דרשני; וכי משכך, אין מקום שתנועת הצלחה תשמש כתובעת מייצגת תחתיו. כן צוין כי כל שהציג המערער בפני בית המשפט המחוזי הוא מכתב ממנו עולה כי תנועת הצלחה בוחנת את האפשרות לשמש כתובעת מייצגת בהליך הנדון; וכי מכל מקום, לא יהא זה נכון לברר את התובענה הייצוגית שהגיש המערער ללא תובע מייצג המחזיק בעילת תביעה אישית נגד המשיבה.

על פסק דין זה נסב הערעור שלפנינו.

הערעור דנן

7. המערער טוען כי שגה בית המשפט המחוזי בדחותו את טענותיו להתיישנות שחלה על שנות מס הקודמות לעשר שנים ממועד הגילוי מרצון, ובתוך כך, מעלה הוא טענות שונות נגד קביעותיו של בית המשפט המחוזי בנדון, וכן טוען כי לא נדונו טענות עקרוניות נוספות שהועלו בבקשתו לאישור התובענה הייצוגית. כמו כן, נטען כי שגה בית המשפט המחוזי בקבעו כי התובענה הייצוגית אינה הדרך היעילה להכריע במחלוקת הנדונה נוכח שונות בין חברי הקבוצה המיוצגת. זאת, כך נטען, מאחר שבקשתו של המערער נסבה על שאלה משפטית יחידה, אשר יישומה על נישומים פרטניים שונים אינו מורכב. כן צוין כי יש ליתן את הדעת לכך שתובענה ייצוגית היא הדרך היחידה להשיג על חיוב במס במסגרת הליכי גילוי מרצון, שכן לא ניתן לערור על חיוב זה.

עוד נטען כי שגה בית המשפט המחוזי בקבעו כי קבלת טענות המערער תוביל לביטול מלוא ההסכמים שנחתמו עם נישומים במסגרת הליכי גילוי מרצון, חלף ביטול החלקים הבלתי-חוקיים בלבד. לטענת המערער, המשיבה לא הוכיחה כי חיוב הנישומים בגין הכנסות אשר התקבלו בשנות המס שהתיישנו מהווה חלק עיקרי מתנאיו של הליך הגילוי מרצון, וזאת, בייחוד משהחיוב האמור אינו מעוגן בנוהל או בהוראה פנימית כלשהי של המשיבה. כן נטען כי בית המשפט המחוזי לא התייחס בפסק דינו לאפשרות שהתובענה הייצוגית תנוהל בדרך של הצטרפות כאמור בסעיף 12(א) לחוק, כך שרק נישומים אשר מעוניינים להסתכן בביטול מלוא ההסכם שנחתם עמם – יצטרפו לקבוצה המיוצגת.

אשר לזהות התובע המייצג שב המערער וטוען כי יש לראות בו כעותר ציבורי, שכן עסקינן בתובענה ייצוגית נגד רשות מינהלית; ולחלופין כי תנועת הצלחה אכן הביעה נכונות לשמש כמבקשת תחתיו. עוד נטען כי המערער עשה מאמצים רבים לאתר נישום בעל עילת תביעה אישית נגד המשיבה בנושא הנדון בענייננו; כי בנסיבות העניין

כרוך קושי מובהק בהתייצבותו של נישום פרטי כתובע מייצג, בין היתר, מחמת חששם של נישומים להתייצב נגד המשיבה; וכי בפסיקה נקבע שקיומה של עילת תביעה אישית לתובע המייצג איננו תנאי הכרחי לאישור תובענה ייצוגית.

8. המשיבה סומכת ידיה על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, וטוענת, בעיקרו של דבר, כי יש לדחות את טענות המערער לגופה של סוגיית ההתיישנות. המשיבה מוסיפה וטוענת כי אף אם ייקבע כי נפלה אי-חוקיות בהליך הגילוי מרצון, הרי שיש לבחון את השלכותיו של פגם זה על ההסכמים שנחתמו במסגרת ההליך – על-פי דיני החוזים, ולבטל את ההסכמים האמורים במלואם. עוד נטען כי הנישומים הרלוונטיים חתמו על הסכמים אלה מתוך הסכמה מודעת ומושכלת, ומשכך אין הצדקה לשנותם בדיעבד באופן אשר ייטיב רק עם הנישומים; וכי תשלום מלוא המס אכן מהווה תנאי עיקרי מתנאיו של נוהל הגילוי מרצון, וזאת נוכח תכליתו של נוהל זה שהיא תשלום מס בידי נישומים תמורת חסינות מהליך פלילי. לחלופין, טוענת המשיבה כי בשל חלוף הזמן מן התקופה שלמעלה מעשר שנים לפני הגילוי מרצון, מתעוררים קשיים בקביעתה של שומה מדויקת, ולפיכך מגיעים הצדדים להסכמי פשרה. לכן נטען כי אם תבוטל גביית המס בגין התקופה האמורה, אזי יש לפתוח מחדש את ההסכמים שנחתמו, וספק אם יש בכך כדי לתרום לטובת חברי הקבוצה הנטענת.

עוד טוענת המשיבה כי אין מקום לנהל את התובענה הייצוגית הנדונה בדרך של הצטרפות, שכן לא עלה בידי המערער לגייס תובע מייצג, ולפיכך יש להניח כי לא ימצאו נישומים אשר יצטרפו לקבוצה המיוצגת. כן נטען כי עד עתה לא הוגשה אף תביעה מצד נישומים פרטיים נגד המשיבה בנושא הנדון בבקשת המערער, ומשכך לא מתקיים בענייננו התנאי הקבוע בסעיף 12(א)(1) לחוק.

בנוסף, המשיבה טוענת כי ניהולה של תובענה ייצוגית באמצעות ארגון כדוגמת תנועת הצלחה הוא חריג לכלל לפיו תובענה כאמור תנוהל בידי תובע מייצג בעל עילת תביעה אישית; וכי המקרה דנן אינו נמנה עם החריגים המצדיקים את ניהול התובענה נגד המשיבה על-ידי ארגון כאמור. בתוך כך, נטען כי תנועת הצלחה כלל לא הצטרפה להליך אשר התנהל בפני בית המשפט המחוזי; כי ספק אם עילת התביעה הנדונה בענייננו באה בגדר מטרותיה הציבוריות של תנועה זו; וכי על מנת שיותר לתנועת הצלחה לשמש כתובעת מייצגת, יש להוכיח כי קיים קושי באיתור תובע בעל עילת תביעה אישית, מחמת פערי ידע, חסרון כיס וכיוצא באלה – מה שאין כן בענייננו.

9. בתגובה מוסיף המערער וטוען, בין היתר, כי אי-החוקיות שנפלה בהסכמים שנחתמו בין המשיבה לבין נישומים שונים נובעת מעקרון חוקיות המינהל, ומקימה לנישומים עילת השבה. כן נטען כי על המשיבה מוטל הנטל להוכיח כי יש להעניק לה פטור מהשבה כאמור. אשר לטענות המשיבה ביחס לניהול התובענה הייצוגית בדרך של הצטרפות, נטען כי הנישומים הרלוונטיים חוששים לשמש כתובעים מייצגים, אך חשש זה לא נוגע להצטרפות לקבוצה.

דיון והכרעה

10. לאחר שנתתי דעתי על טענות הצדדים לפנינו – בכתב ובעל-פה, באתי לכלל מסקנה כי יש לדחות את הערעור דנן, מן הטעמים אשר יבוארו להלן.

הגורם המבקש את אישור התובענה הייצוגית

11. סעיף 4(א) לחוק קובע מיהם הרשאים להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית, ובראשם "אדם שיש לו עילה בתביעה או בענין כאמור בסעיף 3(א), המעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות לכלל החברים הנמנים עם קבוצת בני אדם – בשם אותה קבוצה". בענייננו, אין חולק על כך שהמערער לא נטל חלק בהליך גילוי מרצון, וממילא לא חויב בתשלום מס עבור הכנסות שהתקבלו בשנים שהתיישנו לכאורה. נמצאנו למדים, אפוא, כי למערער לא קיימת עילת תביעה אישית נגד המשיבה בנושא הנדון. בהקשר זה ראיתי לדחות את טענת המערער לפיה יש לו עילת תביעה אישית נגד המשיבה, כמעין עותר ציבורי מייצג, וזאת מאחר שאפשרות מעין זו אינה מעוגנת בלשון החוק, המתייחסת ל"אדם שיש לו עילה בתביעה או בעניין" (ההדגשה הוספה, י.ו.), ובענייננו, מדובר ב"תביעה נגד רשות להשבת סכומים שגבתה שלא כדין" (ראו פרט 11 לתוספת השניה לחוק). תובענתו של המערער אינה עוסקת, אפוא, בתקיפה של מעשה מינהלי בעל השלכות ציבוריות אשר ניתן לומר כי הציבור כולו נפגע הימנו. חלף זאת, עסקינן בסוגיה חוזית-כספית אשר רלוונטית אך לנישומים שנטלו חלק בהליך גילוי מרצון, ושנראה כי אינם מעוניינים כלל לשמש כתובעים מייצגים.

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 (ראו: בג"ץ 8041/18 התנועה למען איכות השלטון בישראל נ' ראש הממשלה, פסקה 4 (13.11.2018); בג"ץ 837/19 פוקס נ' היועץ המשפטי לממשלה, פסקה 3 (4.2.2019)).

נוכח כל האמור, אני סבורה כי המערער אינו עומד בתנאיו של סעיף 4(א) לחוק, ומשכך אינו רשאי לבקש את אישורה של התובענה הייצוגית הנדונה בענייננו.

12. המערער טוען לחלופין, כי היה על בית המשפט המחוזי לאשר את התובענה הייצוגית שהגיש, תוך החלפתו בתנועת הצלחה. טענה זו מבוססת על הוראת סעיף 8(ג)(2) לחוק הקובעת כי אם מתקיימים בתובענה כל התנאים המנויים בסעיף 8(א) (תנאים אשר יפורטו להלן בפסקה 14), אך לא מתקיימים במבקש את אישורה התנאים שבסעיף 4(א) כאמור, אזי "יאשר בית המשפט את התובענה הייצוגית אך יורה בהחלטתו על החלפת התובע המייצג". במאמר מוסגר אעיר כי סעיף זה הביא במידת מה לירידת קרנה של דרישת העילה האישית המתוארת לעיל (ראו: רע"א 2128/09 הפניקס חברה לביטוח בע"מ נ' עמוסי, פסקה 9 לחוות דעתו של המשנה לנשיא א' ריבלין (5.7.2012); אלון קלמנט "קווים מנחים לפרשנות חוק התובענות הייצוגיות, התשס"ו-2006" הפרקליט מט 131, 137 (התשס"ז)).

13. דין הטענה להידחות בנסיבות דנן.

ראשית, בפסק דינו ציין בית המשפט המחוזי כי המערער הציג בפניו רק מכתב המעיד על כך שתנועת הצלחה בוחנת את האפשרות לשמש כתובעת מייצגת בתובענה, ואף במסגרת ההליך שלפנינו לא הציג המערער ראיה המעידה על כך שתנועת הצלחה אכן נכונה לשמש כתובעת מייצגת תחתיו. די בכך כדי לדחות את טענתו האמורה.

שנית, אף אם אניח כי תנועת הצלחה מסכימה לשמש כתובעת מייצגת בתובענה זו, הרי שמצאתי כי לא מתקיימים בענייננו התנאים המאפשרים לנהל את התובענה הייצוגית בידי ארגון. אבאר.

סעיף 4(א) לחוק מונה, כאמור, את הגורמים הרשאים להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית, ואף מתווה את המדרג בין גורמים אלה (ראו: רע"א 6897/14 רדיו קול ברמה בע"מ נ' קולך - פורום נשים דתיות, פסקה 33 (9.12.2015) (להלן: עניין קול ברמה)). בתוך כך, ברירת המחדל היא כי בקשה לאישור תובענה ייצוגית תוגש בידי אדם בעל עילת תביעה אישית בנושא הנדון בה; שניה בסדר העדיפות להגשת בקשה כאמור מצויה "רשות ציבורית" אשר הנושא הנדון בתובענה מצוי בתחום אחת המטרות הציבוריות בהן היא עוסקת; ולאחריה – רשאי אף "ארגון" להגיש תובענה ייצוגית בנושא שבתחום אחת המטרות הציבוריות שבהן הוא עוסק. ואולם, הגשתה של בקשה לאישור תובענה ייצוגית

בידי ארגון כפופה, בין היתר, לתנאי המחייב כי בית המשפט ישוכנע ש"בנסיבות העניין, קיים קושי להגיש את הבקשה בידי אדם כאמור בפסקה (1) [בעל עילת תביעה אישית, י.ו.] "(ראו: סעיף 4(א)(3) לחוק). התנאי האמור נדון בפסק דינו של בית משפט זה בעניין קול ברמה, בו הוצגו עמדות שונות לגבי היקף תחולתו. מחד גיסא, סבר השופט י' דנציגר כי "יש לנקוט גישה מצמצמת וזהירה" בפרשנות התנאים לאישורו של ארגון כתובע מייצג (ראו בפסקה 32 לחוות דעתו), ובתוך כך כתב:

"לעניין דרישת החוק להוכיח קושי במציאת תובע בעל עילת תביעה אישית, בעיקרו של דבר מקובלת עלי הגישה הפרשנית שלפיה את המונח 'קושי' יש לפרש בכל עניין לפי נסיבותיו. עם זאת, ובלי לטעת מסמרות, ניתן לחשוב על מספר אינדיקציות שעשויות להעיד על קיומו של קושי כאמור. כך, ניתן לחשוב שבעיה של חסרון כיס בקרב תובעים פוטנציאליים עלולה להצביע על קושי... בנוסף, ניתן לחשוב על תחומים או מצבים שבהם הניזוקים הישירים אינם מודעים לעצם הפגיעה בהם בשל פערי ידע או היעדר יכולת להבין את הפגיעה... חסמים תרבותיים עלולים אף הם להקשות לעתים על מציאת תובע בעל עילת תביעה אישית, והם רלבנטיים למצבים המאופיינים בקיומו של פער תרבותי המרתיע תובעים בעלי עילת תביעה אישית לפנות אל הערכאות" (ראו שם, בפסקה 38; ההדגשות במקור).

מאידך גיסא, השופטת (כתוארה אז) א' חיות והשופטת ד' ברק-ארז סברו כי אין להעניק פרשנות מצמצמת יתר על המידה לתנאים הקבועים לאישורו של ארגון כתובע מייצג. ואולם, בענייננו, לא ראיתי להידרש להכרעה בין הגישות האמורות, היות שבין אם לפי הגישה המרחיבה ובין אם לפי הגישה המצמצמת, המקרה דנן ודאי אינו נמנה עם המקרים המצדיקים אישורה של תובענה ייצוגית אשר תנוהל בידי ארגון, חלף אדם בעל עילת תביעה אישית. זאת, מאחר שלא מצאתי, אף על-פי הגישה המרחיבה, כי קיים קושי ייחודי המונע מנישומים אשר נטלו חלק בהליך גילוי מרצון להתייצב כתובעים מייצגים בתובענה הנדונה. כפי שציין בית המשפט המחוזי בפסק דינו, נישומים אלה חתמו על הסכמים מול המשיבה מתוך ידיעה מושכלת, לרוב בהיותם מיוצגים בידי אנשי מקצוע, ואף לטענת המערער, הם בחרו באופן מודע שלא לשמש כתובעים מייצגים בתובענתו. לא מדובר, אפוא, במקרה בו תובעים פוטנציאליים מתקשים בפנייה לבית המשפט או בהבנת הפגיעה הלכאורית שנגרמה להם, אלא בנישומים אשר בחרו שלא לפנות לבית המשפט בתובענה ייצוגית, וטעמיהם עמהם. לפיכך, אני סבורה כי אין מקום לאשר את ניהולה של התובענה דנן על-ידי ארגון, וממילא כי לא ניתן לאשרה תוך החלפת המערער בתנועת הצלחה. במאמר מוסגר יצוין כי המערער כלל לא טען לקיומו של תובע מייצג פוטנציאלי אחר, ואף נטען כי יש קושי ממשי לאתר נישום שמעוניין לשמש כתובע מייצג



בתובענה הייצוגית שבענייננו. אני סבורה, אפוא, כי בנסיבות אלה אין אף מקום להחליף את המערער בהתאם להוראת סעיף 8(ג)(2) לחוק, ומכאן שלא הוכח בענייננו קיומו של גורם אשר רשאי להגיש את התובענה הייצוגית כאמור בסעיף 4(א) לחוק.

התנאים לאישור התובענה הייצוגית

14. יתר על כן, ואף לו היה המערער בעל עילת תביעה אישית נגד המשיבה, הרי שלא מתקיימים בענייננו גם חלק מהתנאים לאישור תובענה ייצוגית לפי סעיף 8(א) לחוק. סעיף זה קובע כי בית המשפט רשאי לאשר תובענה ייצוגית, אם התקיימו בה התנאים המצטברים הבאים:

- (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".

15. לדידי, התובענה הייצוגית דנן אינה עומדת בתנאיו של סעיף 8(א)(1) סיפא לחוק, וזאת נוכח האפשרות עליה עמד בית המשפט המחוזי, כי בירורה יביא לביטולם של הסכמי הגילוי מרצון, ולמצער, לבחינות פרטניות חוזרות בעניינם של נישומים שונים – תוצאות אשר עלולות להסב נזק ממשי לחברי הקבוצה המיוצגת. יצוין כי טענת המערער לפיה יש לנהוג באי-החוקיות הגלומה לכאורה בהסכמי הגילוי מרצון, בדרך של ביטול חלקי גרידא – אינה מתחייבת כלל וכלל. הלכה למעשה, סעיף 30 לחוק החוזים (חלק כללי), התשל"ג-1973 קובע כי "חווה שכריתתו, תכנו או מטרתו הם בלתי חוקיים... – בטל". אמנם נכון, כי סעיף 19 לחוק זה (החל על חווה בלתי-חוקי מכוח סעיף 31) מאפשר ביטול חלקי בלבד של חווה בלתי-חוקי, אך זאת רק אם "ניתן החווה להפרדה לחלקים"; אם אי-החוקיות נוגעת רק לאחד מחלקיו; ואם ביטול של אותו חלק בלבד, חלף ביטול החווה כולו, לא ייצור חווה אשר שונה מהותית מן החווה בו התקשרו הצדדים מלכתחילה (ראו: גבריאלה שלו ואפי צמח דיני חוזים 670-672 (מהדורה רביעית, 2019) והאסמכתאות שם; על תחולתם של דיני החוזים על חווה הכוללת גביית בלתי-חוקית של תשלום בידי הרשות ראו: ע"א 7368/06 דירות יוקרה בע"מ נ' ראש עיריית יבנה, פסקאות 47-53 (27.6.2011) והאסמכתאות שם).

במקרה דנן, ומבלי לטעת מסמרות בסוגיה זו, לא מן הנמנע כי ביטול חלקי בלבד של הסכמי הגילוי מרצון, תוך השבת המס שנגבה בגין שנים שהתיישנו לכאורה, והותרתם של יתר חלקי ההסכמים, לרבות החסינות מפני הליכים פליליים, על כנם – עשוי לשנות מן היסוד את ההסכמים אשר נכרתו על ידי הצדדים מלכתחילה, ושמה אף לכונן, הלכה למעשה, חוזים חדשים תחתיהם. זאת, הן נוכח ההטבה המשמעותית שקיבלו הנישומים בתמורה לתשלום מלוא המס בגין התקופות עליהן נסב הגילוי מרצון (הימנעות מנקיטת הליכים פליליים), והן לאור טענת המשיבה לפיה הסכמים רבים שנחתמו במסגרת הליכי הגילוי מרצון מגלמים בחובם פשרות הנובעות מחלוף הזמן מעת קבלתן של אי אילו הכנסות עליהן דיווחו הנישומים. הנה כי כן, קיימת אפשרות סבירה שניהול התובענה הייצוגית יביא לביטול מלוא ההסכמים שנחתמו על-פי נוהל הגילוי מרצון, לרבות החסינות מפני הליכים פליליים שהוענקה בגדרם לנישומים, וברי כי תוצאה מעין זו עלולה להסב נזק לחברי הקבוצה הנטענת. זאת ועוד, יצוין כי אף אם תתקבל התובענה הייצוגית והסכמי הגילוי מרצון יבוטלו אך בחלקם, הרי שבחינת זכאותם של נישומים שונים להשבת סכומי מס שנגבו מהם תחייב בדיקה פרטנית נוספת של עניינם בידי המשיבה – בחינה אשר ספק אם נישומים אלה יחפצו בה.

16. נוכח האמור לעיל, נראה כי בקשתו של המערער אינה מקיימת את התנאי הקבוע בסיפא לסעיף 8(א)(1) לחוק, והוא כי קיימת אפשרות סבירה שהשאלות המתעוררות בתובענה הייצוגית תוכרענה לטובת הקבוצה. אציין כי התנאי האמור פורש אמנם כנוגע לסיכויי התובענה להתקבל, וכתנאי אשר נועד, בעיקרו, להגן על נתבעים מפני תובענות סרק (ראו: עניין עמוסי, בפסקאות 12-15 לחוות דעתו של המשנה לנשיא א' דיבלין; עניין קול ברמה, פסקה 73; אביאל פלינט וחגי יניצקי תובענות ייצוגיות 162 (2017)). ואולם, נדמה כי תנאי זה מאפשר דחיית בקשה לאישור תובענה ייצוגית אף במקרים בהם קיימת אפשרות סבירה לכך שתוצאותיה והשלכותיה של התובענה לא תהיינה, הלכה למעשה, לטובת חברי הקבוצה, ואף תהיינה לרעתם – כבענייננו. עוד יצוין כי אני סבורה שספק אם הליך של תובענה ייצוגית הוא הדרך ההוגנת להכריע במחלוקת הנדונה, כאמור בסעיף 8(א)(2) לחוק, וזאת לנוכח השלכותיה המתוארות לעיל של התובענה הייצוגית דנן על חברי הקבוצה הנטענת (ראו: פלינט ויניצקי, בעמוד 226). הדברים שלעיל מצטרפים להיעדרו של תובע מייצג בעל עילת תביעה אישית נגד המשיבה, ומצדיקים אף הם את דחיית הערעור שלפנינו.

17. בשולי הדברים, אציין כי לא מצאתי ממש בטענת המערער כי היה על בית המשפט המחוזי להורות על ניהול התובענה בדרך של הצטרפות. בהקשר זה קובע סעיף 12 לחוק כי בית משפט שאישר תובענה ייצוגית רשאי, "בנסיבות מיוחדות המצדיקות זאת",

להורות כי הקבוצה המיוצגת תכלול רק את בעלי עילת התביעה האישית שהודיעו לבית המשפט על רצונם להצטרף לתובענה. זאת, להבדיל מברירת המחדל הקבועה בסעיפים 11-12 לחוק, לפיה עם אישורה של תובענה ייצוגית והגדרתה של הקבוצה המיוצגת בידי בית המשפט, ייחשב כל מי שנמנה עם קבוצה זו כמי שהסכים להגשת התובענה הייצוגית בשמו, אלא אם כן הודיע לבית המשפט כי אינו חפץ להיכלל בקבוצה.

ואולם, לא עלה בידי המערער להראות, ולו לכאורה, קיומן של "נסיבות מיוחדות המצדיקות" את ניהולה של התובענה הייצוגית בדרך של הצטרפות כאמור, ולרבות נסיבות בהן "קיימת אפשרות סבירה שיוגשו תובענות בעילת התביעה נושא התובענה הייצוגית, בידי חלק ניכר מחברי הקבוצה שבשמה הוגשה הבקשה לאישור" (כאמור בסעיף 12(א)(1) לחוק). אציין בעניין זה כי לדברי המשיבה לא הוגשה נגדה אף תביעה מצד נישומים פרטיים בנושא הנדון בבקשת המערער. לכך מתווספת העובדה שהמערער לא הצביע ולו על נישום אחד בעל עילת תביעה אישית אשר חפץ לשמש כתובע מייצג או להצטרף לקבוצה המיוצגת.

18. נוכח כל המקובץ, אני סבורה כי המערער לא הוכיח קיומו של תובע מייצג אשר רשאי להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית בענייננו, וכן כי בקשתו אינה עומדת בתנאים לאישור תובענה ייצוגית המנויים בסעיפים 8(א)(1) סיפא ו-8(א)(2) לחוק. לדידי, יש לדחות, אפוא, את הערעור דנן. נוכח תוצאה זו אותיר בצריך עיון את השאלה, המעניינת והמורכבת כשלעצמה, בנוגע להתיישנות שנות המס שמעבר לעשר שנים עובר למועד הגילוי מרצון, וטענות הצדדים שמורות להם בעניין זה.

19. 107 דבר: אציע לחבריי לדחות את הערעור דנן.

עוד אציע כי המערער יישא בהוצאות המשיבה בסך של 10,000 ש"ח.

ש ו פ ט ת

הנשיאה א' חיות:

אני מסכימה.

ה נ ש י א ה

המשנה לנשיאה ח' מלצר:

אני מסכים.

המשנה לנשיאה

הוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת י' וילנר.

ניתן היום, א' בסיון התש"ף (24.5.2020).

ש ו פ ט ת

המשנה לנשיאה

ה נ ש י א ה