



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

לפני כבוד השופט מגן אלטוביה

המבקשים: 1. עוזי מאנע ת.ז 059150235  
2. סיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ ח.פ 511096505  
ע"י ב"כ עוה"ד יוני חרש וגרי גורודצקי

נגד

המשיבים: 1. רשות המיסים  
ע"י ב"כ עוה"ד יפעת גול (שושן) – פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)  
2. המוסד לביטוח לאומי  
ע"י ב"כ עוה"ד כפיר אמון

### פסק דין

- 1  
2  
3 לפני בקשה לאישור תובענה ייצוגית בשם ובעבור הקבוצות שלהלן:  
4  
5 א. כל הנישומים אשר עובר ליום 22.03.2020 הועמד לרשותם רכב על ידי מעסיקם ונזקפה  
6 להם הכנסה משווי השימוש ברכב המעסיק בהתאם לתקנות מס הכנסה (שווי השימוש  
7 ברכב), התשמ"ז – 1987 (להלן: "תקנות הרכב") וכתוצאה מתקנות שעת חירום (נגיף  
8 הקורונה החדש – הגבלת פעילות), תש"ף – 2020 (להלן: "תקנות הקורונה"), נמנעה מהם  
9 היכולת לעשות שימוש פרטי ברכב המעסיק, באופן שיש בו כדי לשלול את החובה לזקיפת  
10 הכנסה נוספת בגין הצמדת רכב כאמור (להלן: "הקבוצה הראשונה").  
11  
12 ב. כל הנישומים הנמנים על הקבוצה הראשונה אשר נשאו בתשלום דמי ביטוח לאומי ומס  
13 בריאות בגין אותה זקיפת הכנסה הנובעת משווי השימוש ברכב המעסיק (להלן: "הקבוצה  
14 השנייה").  
15  
16 ג. כל המעסיקים אשר כתוצאה מזקיפת הכנסה לעובדיהם בגין שווי השימוש ברכב המעסיק  
17 אשר הועמד על ידם לרשות עובדיהם עובר ליום 22.3.2020, נשאו בחלקם כמעסיקים בדמי  
18 הביטוח הלאומי בגין זקיפת ההכנסה לעובדיהם בשווי השימוש ברכב כאמור (להלן:  
19 "הקבוצה השלישית").



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

1

2

המשיבים מתנגדים לבקשה.

3

4

לציין, כי לאחר עיון בטענות הצדדים ועוד בטרם דיון בבקשה הוצע למבקשים לחזור בהם מהבקשה נוכח הוראות תקנות הרכב ופסיקת בית המשפט העליון, ואולם, הובהר כי ככל שהמבקשים יעמדו על הבקשה אדון בה בנפש חפצה וללא דעה קדומה.

7

8

רקע

9

10 ביום 22.3.2020 התקינה ממשלת ישראל את תקנות הקורונה והגבילה את תנועת התושבים  
11 למטרות מסוימות בלבד. בהמשך נקבעו תקנות המגבילות את מספר העובדים במקומות  
12 העבודה (תקנות שעת חירום (הגבלת מספר העובדים במקום עבודה לשם צמצום התפשטות  
13 נגיף הקורונה החדש), תש"ף – 2020. ההגבלות האמורות הוחמרו עוד יותר בימים  
14 17.3.2020, 25.3.2020, 31.3.2020 ו 7.4.2020 לרבות איסור יציאה מהבית לפארקים, גינות  
15 משחקים, חוף הים, ספריות, מוזיאונים, שמורות טבע, גנים ומרחבים ציבוריים למעט  
16 למעט הצטיידות במזון, תרופות, שירותים רפואיים ושירותים חיוניים, הוצאת בעל חיים.  
17 ביום 30.3.2020 נקבעו הנחיות לנסיעה ברכב פרטי ובתחבורה הציבורית, לפיהן נדרש  
18 שנסיעה ברכב פרטי תהייה עם שני נוסעים בלבד, למעט לצורך חיוני. ביום 25.3.2023  
19 הוגבלה הנסיעה ברכבות ובאוטובוסים להסעת עובדים חיוניים בלבד (להלן: **"מגבלות  
20 הקורונה"**).

21

22 על פי הוראות סעיף 2 לפקודת מס הכנסה, חייב כל עובד שכיר בתשלום מס בגין רכב  
23 שמעסיקו מעמיד לשירותו (להלן: **"רכב המעסיק"**) לצורך עבודה ולשימוש האישי (להלן:  
24 **"הטבת הרכב"**) בהתאם לתחשיב הקבוע בתקנות הרכב. לטענת המבקשים, נוכח מגבלות  
25 הקורונה נמנע השימוש האישי ברכב המעסיק ולא הייתה לעובד הטבת אישית, ועל כן  
26 בתקופה בה חלו מגבלות הקורונה לא היה מקום לזקוף לעובד הכנסה נוספת בגין הטבת  
27 הרכב. התביעה כאן בשם הקבוצה הראשונה נועדה להשבת המס ששולם לרשות המיסים  
28 בגין הטבת הרכב בתקופה בה חלו מגבלות הקורונה. בשם הקבוצה השנייה מבוקש להשיב  
29 את המס ששולם למוסד לביטוח לאומי בגין הטבת הרכב בתקופה בה חלו מגבלות  
30 הקורונה. בשם הקבוצה השלישית מבוקש להשיב את חלק המס ששילמו המעסיקים  
31 למוסד לביטוח לאומי בגין הטבת הרכב בתקופה בה חלו מגבלות הקורונה.

32

33

דיון הוכחות התקיים ביום 1.5.2022 והצדדים הגישו את סיכומיהם.





## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

להלן טענות המבקשים:

- 1  
2
- 3 א. המבקשים מודעים להוראות הדין וההלכה הנוגעים לאופן חישוב השימוש הפרטי  
4 ברכב מעסיק ואת שיעור המס הנגזרים מכך, אלא שנסיבות מגפת הקורונה הם  
5 ייחודיים וחסרי תקדים ברמה כלל עולמית עד כדי שיתוק מלא של המערכת הכלכלית  
6 הכלל עולמית, באופן המחייב התייחסות שונה לעצם גביית המיסים בכללותם "בימים  
7 טרופים אלה".  
8
- 9 ב. ביום 2.4.2020 פרסם מס הכנסה חוזר לפיו לא תיזקף הכנסה לעובדים אשר החזירו  
10 את הרכב למעסיק בתקופת הקורונה והמגבלות שהוטלו על תנועת האזרחים בישראל,  
11 ובהתאם פטרו עובדים אלה מתשלום מס הכנסה וביטוח לאומי על הטבת הרכב (להלן:  
12 "חוזר הרכב"). אלא, שמדובר במאות אלפי עובדים שהוצאו לחל"ת בתקופת מגפת  
13 הקורונה ובמצב דברים זה החזרת הרכבים למעסיקים "איננה ישימה והלכה למעשה  
14 בלתי אפשרית".  
15
- 16 ג. עוד טוענים המבקשים, כי כתוצאה מצמצום וביטול התחבורה הציבורית נפגעה או  
17 נשללה יכולתם לעשות שימוש בתחבורה ציבורית במקום רכב המעסיק. לכך יש  
18 להוסיף, כי העובדים החיוניים שלא הוצאו לחל"ת נאלצו להגיע למקומות העבודה  
19 ברכב המעסיק. לפיכך, אין לראות בשימוש ברכב המעסיק טובת הנאה אישית אלא  
20 "שימוש חיוני אשר נעשה לטובת מעסיקו, שלא לומר לטובת המשק בכללותו".  
21
- 22 ד. משעצם גביית המס בגין הטבת רכב בתקופה בה בסיס העילה לחיוב עובדים בתשלום  
23 מס לא מתקיים והגבייה נעשית שלא כדין, גם פרסום חוזר הפטור נעשה שלא כדין,  
24 והוא מהווה ניסיון לא ראוי להתגבר על עצם גביית המס הבלתי חוקית.  
25  
26
- 27 ה. מבקשת 2 (להלן: "המבקשת") העסיקה 18 עובדים עד להתפרצות מגפת הקורונה  
28 ועקב המגבלות שהוטלו על כלל האזרחים במדינה, הוציאה חלק מעובדיה ובכלל זה  
29 המבקש המועסק אצלה, לחופשה ללא תשלום ובהמשך אף הוציאה את כל עובדיה  
30 לחופשה.  
31
- 32 ו. המבקש הוצא לחל"ת מיום 18.3.2020 ובשל הגבלות התנועה נשללה ממנו האפשרות  
33 לעשות שימוש ברכב המעסיק שהועמד לרשותו. למרות זאת, בחודש מרץ 2020 נזקפה



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

- 1 לו הכנסה נוספת בסך 3,250 ₪. בגין הכנסה זו, שילם המבקש מס הכנסה 210 ₪  
2 וביטוח לאומי בסך 126 ₪.  
3  
4 ז. בשל זקיפת הכנסה לעובדים בגין הטבת רכב, בסך כולל של 31,750 ₪, נדרשה  
5 המבקשת לשלם ביטוח לאומי בסך 778 ₪.  
6  
7 ח. גביית המס מהמבקשים נעשתה שלא כדין והיא מהווה פגיעה בזכות הקניין של  
8 המבקשים המהווה זכות חוקתית שאין פוגעים בה.  
9  
10 ט. זאת ועוד, מכוח הוראות סעיף 39 (ד) לחוק יסוד הממשלה, גם במקרה של התקנת  
11 תקנות שעת חירום אין להתיר פגיעה בכבוד האדם ואין לפגוע בקניינו .  
12  
13 י. לטענת המבקשים, התנהלות המשיבים בתקופת הקורונה תוך זקיפת טובת הנאה  
14 אישית בגין הטבת הרכב, מהווה רשלנות כמשמעותה בסעיף 35 לפקודת הנוזיקין [נוסח  
15 חדש], תשכ"ח – 1968.  
16  
17 יא. גביית המס על ידי המשיבים מקום בו "בסיס החיוב להטלת המס אינו מתקיים עוד  
18 בשל כל אותן החלטות שלטוניות והתקנת התקנות לשעת חירום המגבילות פעילות  
19 ותנועה, עולה כדי חוסר תום לב קיצוני ואינה מקיימת את החיוב המוטל עליהם לגביית  
20 מס אמת".  
21  
22 יב. המשיבים הפרו "חובות חקוקות כלפי המבקשים ויתר חברי הקבוצות הייצוגיות, אשר  
23 ניזוקו כתוצאה ממעשיהם ומחדליהם של המשיבים כמפורט לעיל וגרמו להם נזק  
24 כלכלי רב".  
25  
26 יג. בבקשת האישור, ערכו המבקשים תחשיבים באשר למספר רכבי המעסיק במשק, גובה  
27 השכר החודשי, שיעור המס החל על העובדים שנהנו מהטבת רכב ובהתאם טענו כי  
28 הנזק הכולל שנגרם לחברי הקבוצה הראשונה עומד על סך 146,209,677 ₪ ואילו הנזק  
29 הכולל שנגרם לחברי הקבוצה השנייה והשלישית עומד על 81,877,419 ₪.  
30  
31 יד. התובענה הייצוגית מוגשת בהתאם לפרט 11 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות.  
32  
33 טו. השאלות העובדתיות והמשפטיות בתובענה משותפות לכלל חברי הקבוצות אותן  
34 מבוקש לייצג.





## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

1 טז. למבקשים באופן אישי נגרם נזק בשל אופן התנהלות המשיבים וכך הוא גם ביחס  
2 לחברי הקבוצות אותן מבוקש לייצג.

3  
4 יז. התביעה הייצוגית היא הדרך הראויה וההוגנת להכרעה בסכסוך נוכח סכום הנזק  
5 הנמוך שנגרם לכל אחד מחברי הקבוצה, היכולת לקבל הכרעה אחידה ביחס לכלל  
6 חברי הקבוצה והחיסכון במשאבים משפטיים.

7  
8 יח. המבקשים ובאי כוחם מתחייבים לייצג את חברי הקבוצות באופן הולם וראוי על מנת  
9 לממש את זכויותיהם כלפי המשיבים.

10

11

12

טענות המשיבים:

13

14 א. המבקשת, העמידה לרשות המבקש רכב צמוד אשר נותר בידי המבקש הן בתקופה בה  
15 עבד והן בתקופה בה שהה בחופשה ללא תשלום, מבלי שהמבקשת הטילה על המבקש  
16 מגבלה כלשהי לגבי השימוש ברכב.

17

18 ב. המבקשת זקפה למבקש שווי שימוש ברכב שהעמידה לרשותו בהתאם להוראות תקנות  
19 הרכב וניכתה מס במקור בהתאם.

20

21 ג. פרסום חוזר הפטור מיום 2.4.2020 נועד להקל על עובדים שיצאו לחל"ת והחזירו את  
22 רכב המעסיק, ובהתאם, בתקופה בה עמד רכב המעסיק אצל המעסיק ולא אצל העובד,  
23 לא נזקפה לעובד הטבת רכב ובתקופה זו העובד לא חויב במס בגין הטבת רכב.

24

25 ד. המחוקק ביקש לקבוע מנגנון פשוט, יעיל וודאי לחישוב שווי שימוש ברכב פרטי ולמנוע  
26 התדיינות וויכוחים אין סופיים שאינם ניתנים להוכחה בדבר השימוש בפועל. בהתאם  
27 הותקנו תקנות הרכב, הקובעות הסדר שלם ומקיף, לפיהן השווי לכל חודש שימוש  
28 ברכב מעסיק שהועמד לרשות העובד, יהא התוצאה המתקבלת "מהכפלת המחיר  
29 המתואם לצרכן של הרכב בשיעור שווי השימוש". הכלל האמור מהווה "נוסחה  
30 קבועה" לחישוב שווי השימוש שאין לסטות ממנו. כך, נקבע גם בפסקי דין בבתי  
31 המשפט השונים לרבות בית המשפט העליון.

32



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

- ה. באשר להסדר החישוב בתקנות הרכב, טוענים המשיבים כי היקף השימוש ברכב המעסיק בידי העובד ואופי השימוש בו, אינם משפיעים על שווי השימוש שיש לזקוף בגינו בהתאם לתקנות הרכב.
- ו. המבקש יצא לחופשת חל"ת, לטענתו בשל המגבלות שהוטלו, למרות זאת הוא בחר להשאיר ברשותו את רכב המעסיק שהועמד לרשותו. בכך יש כדי להעיד, במבחן הסובייקטיבי, כי המבקש ראה יתרון בהמשך החזקת רכב המעסיק.
- ז. אפילו לטענת המבקש, בתקופה בה הוטלו הגבלות על כלל האזרחים הוא עשה שימוש ברכב המעסיק למטרות שהותרו בתקנות החירום, ממילא אין לקבל את הטענה כאילו נמנעה ממנו אפשרות לעשות שימוש ברכב המעסיק שהועמד לרשותו גם בתקופת הקורונה והגבלות החירום. בהקשר זה מוסיפים המשיבים וטוענים, כי ההלכה היא שנסיעה למקום העבודה או ממנו מהווה נסיעה פרטית בידי העובד שבגינה הוענקה לעובד 1/4 נקודת זיכוי.
- ח. חוזר הרכב, אינו בגדר שינוי התקנות או ההלכה הנוגעת לחישוב שווי השימוש ברכב, אלא קביעה לפיה ניתן יהיה לחשב את שווי השימוש על פי החלק היחסי בחודש בו החזיק העובד ברכב המעסיק. לעניין זה מוסיפים המשיבים, כי טענת המבקשים לפיה לא ניתן היה להחזיר את הרכבים לחצרי המעסיקים, אינה רלבנטית, לפי שעל פי הנחיית הפטור בחוזר הרכב העובד לא נדרש להחזיר את הרכב למעסיק "אלא צריך שישלל מהעובד פוטנציאל השימוש ברכב המעסיק". במקרה של המבקש, לא נשלל מהמבקש פוטנציאל השימוש ברכב המעסיק, ועל כן, אין מקום לטענות נגד חוזר הרכב.
- ט. המשיבים פעלו ופועלים על פי הוראות סעיף 2 לפקודת מס ההכנסה, וההלכה לעניין חישוב שווי השימוש ברכב מעסיק, ועל כן, לא מתקיימים התנאים הקבועים בפרט 11 לתוספת השנייה בחוק תובענות ייצוגיות. לעניין זה מוסיפים המשיבים וטוענים כי קביעה בדיעבד כי יש ליתן להוראות דין פרשנות אחרת אינה בבחינת גביית מס שלא כדין.
- י. כאשר מדובר בגביית מס, נקבעה בפקודת מס הכנסה פרוצדורה לחישוב המס בדרך של הגשת דו"ח שנתי, קביעת שומה, השגה וערעור מס. לפיכך, בטרם תוגש בקשה לאישור תביעה ייצוגית על נישום למצות את הליכי השומה. כך הוא לגבי המבקש אשר לא מיצה את זכותו להשיג על השומה שנקבעה לו באופן שנקבע בפקודת מס הכנסה, וממילא אין לראותו כבעל עילת תביעה כנדרש בסעיפים 4 ו 8 לחוק תובענות



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

- 1 ייצוגיות. אשר למבקשת, זו פעלה בעצמה לגביית המס והעברתו למשיבים ובכך אישרה  
2 למעשה שזהו הדין החל ואין עילת תביעה.  
3  
4 יא. בקשת האישור, אינה מבחינה בשונות של העובדים אשר המשיכו לעבוד לבין אלה  
5 אשר הוצאו לחופשה ללא תשלום. כמו כן, מונחת בבסיס בקשת האישור, הנחה לפיה  
6 העובדים לא עשו שימוש ברכב המעסיק בתקופת הגבלות החירום. אלא שטענה  
7 עובדתית זו צריכה בדיקה ביחס לכל עובד ועובד והיא אף מחייבת לחרוג מהוראות  
8 תקנות הרכב, כדי לקבוע את שווי השימוש ביחס לכל עובד.  
9  
10 יב. בהתחשב בנסיבות שפורטו לעיל, ומשמדובר בתביעה להשבת מס ששולם לרשות  
11 המיסים ולביטוח לאומי ונקבעו בדין הליכים מיוחדים להשגה על שומת המס, אין  
12 מקום לברר את טענות המבקשים במסגרת תביעה ייצוגית.

### דין

- 13  
14  
15  
16  
17 1. את בקשת האישור להשבת המס שלטענתם נגבה שלא כדין, סומכים המבקשים על  
18 הנסיבות המיוחדות ואולי הנדירות עקב מגפת הקורונה והגבלות החירום, אלא שגם אם  
19 התקיימו נסיבות מיוחדות ונדירות בתקופה הרלבנטית, אין בכך כדי לסייע למבקשים  
20 במצב המשפטי הקיים. כאשר מדובר בשיקול דעת הנתון לרשות הציבורית המוסמכת,  
21 רשאית היא להגמיש נהלים והנחיות ולהתחשב בנסיבות מיוחדות המצדיקות לחרוג מנוהל  
22 או הנחיה, מבלי לגרוע משיקול הדעת של הרשות הציבורית החייבת לפעול בהגינות  
23 ובסבירות. אלא, שענייננו בהוראות דין שאינן נתונות לשיקול דעת רשות המיסים או  
24 המוסד לביטוח לאומי, בכל הקשור לקביעת שווי הטבת הרכב והחיוב במס.  
25  
26 2. סעיף 2 (2) (א) לפקודת מס הכנסה, קובע כי יש לראות כהכנסה "כל טובת הנאה או קצובה  
27 שניתנו לעובד ממעבידו". עניין זה אינו נתון לשיקול דעתה של רשות המיסים ותפקידה  
28 וחובתה למלא אחר הוראות חוק זו ולראות בכל טובת הנאה שניתנה לעובד ממעבידו כהכנסה  
29 לצורך חישוב ההכנסה החייבת של העובד. כך הוא גם לעניין הטבת הרכב, אותה קבע  
30 המחוקק במפורש כהכנסה בידי העובד.  
31  
32  
33 3. כך הוא גם באשר לקביעת שווי הטבת הרכב שנקבע בתקנות הרכב על ידי שר האוצר, מכוח  
34 סמכותו לפי סעיף 2 (2) (ב) ו- 243 לפקודת מס הכנסה, באישור ועדת הכספים של הכנסת.



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

- 1 דהיינו, קביעת שווי הטבת הרכב הקבועה בתקנה 2 לתקנות הרכב, אינו נתון לשיקול דעת  
 2 ואין רשות המיסים או פקידי השומה רשאים אלא לערוך את התחשיב הקבוע בתקנה 2  
 3 לתקנות הרכב ובהתאם לקבוע את שווי הטבת הרכב וחיוב המס לפי הוראות פקודת מס  
 4 הכנסה.  
 5
- 6 4. המבקשים מודעים לכך שעניינם נופל "בשדה שכבר נחרש", ובתקופה הרלבנטית המבקשת  
 7 פעלה בהתאם לדין וניכתה משכרו של המבקש את המס המתחייב בעד שווי הטבת הרכב.  
 8 אלא שלטענתם עקב מגפת הקורונה והגבלות החירום אין להחיל עליהם את הדין אלא  
 9 לשנותו ולפטור אותם מהמס על הטבת הרכב בתקופה הרלבנטית. עם כל הכבוד, לא רשות  
 10 המיסים, לא המוסד לביטוח לאומי וגם לא בית המשפט רשאים או מוסמכים לעשות זאת.  
 11
- 12 5. טענות באשר לאופן חישוב שווי הטבת הרכב ופרשנות תקנות הרכב, נדונו בע"א 4096/18,  
 13 7550/18 חכם את אור-זד עורכי דין ואח' נ' פקיד שומה עכו (פורסם בנבו) (להלן: "עניין  
 14 חכם"), וכך נקבע (שם פסקה 19):  
 15  
 16 "הנה כי כן, התקנות מורות על נוסחה קבועה לחישוב שווי השימוש ברכב ואין הן  
 17 מזכירות דרכים נוספות לחישוב שווי שימוש זה. אין מדובר בניסוח המצביע על  
 18 חזקה, או בניסוח המותיר פתח לאפשרויות חישוב חלופיות".  
 19  
 20 עוד נקבע (שם פסקה 27):  
 21  
 22 "ובאשר לטענת המערערות בדבר "מס אמת". אין לכחד כי השימוש בכללים  
 23 (ובחזקות חלוטות) מעורר חשש לפגיעה בעקרון היסוד של גביית "מס אמת" (עניין  
 24 קלט, עמ' 761-762). ברם, אין בחשש זה, כדי לבטל את משקלם של שיקולי ודאות,  
 25 יעילות וסופיות העומדים בבסיס דיני המסים (ע"א 10846/06 "בזק" החברה  
 26 הישראלית לתקשורת בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין, [פורסם בנבו] פסקה 11  
 27 לפסק דינו של השופט י' ענחית (23.12.2011)). זאת, אף ביתר שאת במקום שבו ניכר  
 28 מלשון מחוקק המשנה כי הוא ביכר יעילות וודאות על פני הדיוק ביחס לנישום  
 29 הספציפי... בהקשר זה אציין כי מעיון בדיונים שהתקיימו בוועדת הכספים ניכר כי  
 30 מחוקק המשנה נותן את דעתו על הצורך לעדכן את הקבוע בתקנות באופן תדיר  
 31 ובהתאם לצורך המתעורר לעשות כן. בהתאם לכך, מחוקק המשנה לא קפא על שמריו  
 32 ועדכן את התקנות מפעם לפעם".  
 33







## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

6. המבקשים אינם חולקים על העובדה שבתקופה הרלבנטית עמד רכב המעסיק לרשותו של המבקש ובכך מתקיימות הנסיבות הקבועות בסעיף 2 (2) (א) לפקודת מס הכנסה לעניין הטבת הרכב. לטענתם, נוכח מגבלות החירום ו/או מגבלת החניה אצל המעסיקים לא ניתן היה להחזיר את רכב המעסיק לרשותו של המעסיק. טענה זו של המבקשים מצביעה על אפשרות אחת מיני רבות להוציא את הרכב מרשותו של העובד ומחייבת בירור עובדתי לגבי כל עובד. אולם גם אם טענה זו הייתה מתקבלת אין בכך כדי להצדיק התעלמות מהוראות הפקודה כל עוד המחוקק לא מצא לנכון לעשות כן. לכך, יש להוסיף שישנן דרכים נוספות להוציא את רכב המעסיק מרשותו של העובד, וככל שהעובד והמעסיק היו נוקטים בצעדים אחרים שיש בהם כדי ללמד שהרכב לא היה ברשות העובד, לא היו מתקיימות הנסיבות הקבועות בסעיף 2 (2) (א) לפקודת מס הכנסה ולא הייתה נוצרת לעובד טובת הנאה או הכנסה.

7. בהקשר זה אוסיף, כי למרות שהכחיש שנסע ברכב המעסיק בתקופת מגבלות החירום, בחקירתו אישר המבקש כי רכב המעסיקה היה ברשותו והיא לא הגבילה את השימוש ברכב בתקופת החירום (ש' 5 ע' 4 לפרוטוקול הדיון מיום 1.5.2022).

8. סעיף 8 (א) (1) לחוק תובענות ייצוגיות, קובע:

"בית המשפט רשאי לאשר תובענה ייצוגית, אם מצא שהתקיימו כל אלה;<sup>9</sup>  
התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה ומשפט המשותפות לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה".

מהאמור עד כאן, נראה כי סיכויי המבקשים לחרוג או לשנות מהוראות פקודת מס הכנסה, תקנות הרכב ופסיקת בית המשפט העליון, אפסיים ואין אפשרות סבירה שטענת המבקשים לפיה אין לזקוף את שווי הטבת הרכב כהכנסה לעובד בתקופה הרלבנטית, תתקבל, אף אם יש ממש בטענת המבקשים לפיה מגפת הקורונה והגבלות החירום יצרה מציאות מיוחדת שצמצמה את השימוש בכלי רכב לרוב תושבי ואזרחי מדינת ישראל לרבות עובדים שהועמד לרשותם רכב מעסיק.

9. נוכח מסקנתי שלעיל, אוסיף בקצרה כי מקובלת עליי הטענה לפיה התביעה הייצוגית אינה פלטפורמה מתאימה לבירור הסכסוך, הן מאחר והאפשרויות הקבועות בדיון לבירור השגה על שומת מס לא מוצו על ידי המבקשים (ספק אם נושא דמי ביטוח לאומי שנויים במחלוקת כלל מצוי בסמכות בית משפט זה), והן בשל השוני וההבדלים בנסיבות הנוגעות לכל אחד



## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

1 מהנישומים אותם מבוקש לייצג. ביטוי לכך ניתן למצוא בקביעת בית המשפט העליון בעניין  
2 חכם (שם פסקה 27):

3

4 "בעניינינו עסקינן בטובת הנאה אשר קיים קושי של ממש בעמידה על ערכה הכלכלי  
5 כפי שהיא משתקפת בעיני כל נישום ונישום. למשל, שוויה של אפשרות נסיעה בלתי  
6 קצובה ברכב; שוויו של טיפול הרכב על ידי אחר; כמו גם העברתו במבחן הרישוי  
7 השנתי. כל אלה לא יסולאו בפז. על כן, בהצמדת רכב על ידי המעסיק גלומים יתרונות  
8 בלתי מוחשיים רבים אשר את ערכם המדויק לא ניתן לאמוד"

9

10

11 10. לציין, כי בסיכומיהם הרחיבו המבקשים בהתייחסותם להתנהלות רשות המיסים בקשר  
12 עם הנחיית הרכב ולטענות רשות המיסים לעניין זה במסגרת ההליך כאן, לרבות טענות  
13 בדבר הרחבת חזית ו/או שינוי גרסה, אלא שרשות המיסים או פקיד השומה אינם רשאים  
14 ואינם מוסמכים לשנות מהוראות הפקודה והתקנות שהותקנו מכוחן או מפסיקת בית  
15 המשפט העליון, וככל שהנחיית הרכב אינה מתיישבת עם הוראות הפקודה והדין כפי  
16 שפורטו לעיל, אין בהנחיית הרכב או בטענות רשות המיסים כעת, כדי להקנות למבקשים  
17 או לחברי הקבוצות אותן מבוקש לייצג זכות שאינה קנויה להם בדין. אוסיף, כי טענות  
18 המבקשים, לפיה מחדלי ו/או פעולות רשות המיסים בקשר עם הנחיית הרכב מקימים להם  
19 זכות לפיצויים (סעיף 20), אינן יכולות להתקבל במסגרת ההליך כאן שהוגש מכוח פריט 11  
20 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות העוסק "בתביעה נגד רשות להשבת סכומים  
21 שגבתה שלא כדין". מגבלות הקורונה הוסרו זה מכבר. בין אם היו נדרשות ובין אם לא,  
22 בין אם הנזקים שנגרמו כתוצאה מהחלתן עולים על תועלתן ובין אם לאו – ימים יגידו. על  
23 רקע זה יצויין כי בית המשפט ער לתסכול של המבקשות באשר לפגיעה בזכויות היסוד  
24 כתוצאה ממגבלות הקורונה, בפגיעה בחופש העיסוק, חופש התנועה, בזכות לפרטיות ועוד  
25 כיוצא באילו זכויות אדם שהוגבלו במחי יד בשל חרדת המגפה. אלא שנושא זקיפת שווי  
26 השימוש ברכב בתקופת מגבלות הקורונה נעשה כדין וכך גם חוזר הרכב מהווה יישום סביר  
27 ונכון בהתאם ללשון תקנות הרכב ופקודת המס ועולה בקנה אחד עם תכלית זקיפת שווי  
28 שימוש ברכב בתקופת מגבלות הקורונה. משכך אין התובענה הייצוגית הכלי המתאים.

29

30 11. בהתחשב בסעד הנוגע להשבה המס ששולם על הטבת הרכב בתקופה הרלבנטית, נראה כי  
31 נוכח האמור לעיל אין אלא לדחות את בקשת האישור, ואין צורך להידרש לטענות נוספות  
32 שהעלו הצדדים.

33





## בית משפט לעניינים מנהליים בתל אביב - יפו

ת"צ 11829-04-20 עוזי מאנע וסיגמנט שרות ומכירה למיכון משרדי בע"מ נ' רשות המיסים והמוסד לביטוח לאומי

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7  
8  
9  
10  
11  
12  
13  
14  
15  
16

סוף דבר

הבקשה לאישור תביעה ייצוגית נדחית.

בנסיבות הייחודיות וכאשר דומה כי נכון שלא לחסום "נפגעי קורונה" באשר הם ובכללם נפגעי מגבלות הקורונה מלבוא בתום לב בשערי בית המשפט ולברר את טענותיהם לרבות באמצעות כלי התובענה הייצוגית, אני מוצא לקבוע כי כל צד יישא בהוצאותיו בקשר עם הליך זה.

**מזכירות בית המשפט תמציא את ההחלטה לבאי כוח הצדדים ותסגור את התיק**

ניתן היום, א' אב תשפ"ג, 19 יולי 2023, בהעדר הצדדים.

  
מגן אלטוביה, שופט

