



## בית המשפט המחוזי בירושלים

17 מאי 2023

ע"מ 41231-02-22 עמותת ועידת המדעים וההשכלה האסלאמית נ' פקיד שומה  
ירושלים סניף כנפי נשרים

בפני כב' השופט אביגדור דורות

המערערת: עמותת ועידת המדעים וההשכלה האסלאמית  
ע"י ב"כ עו"ד עמית קריגל

נגד

המשיב: פקיד שומה ירושלים 3  
ע"י ב"כ עו"ד משה וילינגר  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

### החלטה

לפניי בקשה מטעם המערערת בערעור מס להורות על זימונם של שבעה עדים לדיון ההוכחות בהליך הערעור. המשיב מתנגד לבקשה, כפי שיפורט להלן.

### רקע והליכים קודמים

1. בין הצדדים התנהל הליך קודם, ביחס לשנים 2011-2013, בגדרו ערערה המבקשת על החלטת המשיב שלא להכיר בכך שהיא מקיימת פעילות ציבורית כהגדרתה בסעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). בהליך הקודם (ע"מ 52882-02-17) ניתן על ידי בית משפט זה פסק דין, אשר דחה את ערעור המבקשת. המבקשת הגישה ערעור לבית המשפט העליון (ע"א 2079/20) וביום 27.10.21 נדחה ערעורה.

2. בית המשפט העליון קבע כי הפטור ממס, הקבוע בסעיף 9(2) לפקודה, ניתן למוסדות ציבור והוא מיועד לשרת את המדינה ותושביה. נקבע כי ה"ציבור" אליו מתייחס הסעיף הוא, ככלל, הציבור הישראלי (פסקה 26 לפסק דינו של כב' השופט ד' מינץ). עוד נקבע כי יתכנו מקרים בהם מוסד ציבורי פועל מחוץ לישראל ועדיין יוענק לו הפטור, שכן פעילותו משרתת אינטרסים של מדינת ישראל ותושביה (פסקה 28 לפסק דינו של כב' השופט מינץ). גם טענתה החלופית של המבקשת בערעור (כי יש לפעילותה זיקה לישראל ועל כן היא זכאית להכרה כמוסד ציבורי) נדחתה. נקבע, כי קביעת בית משפט זה בהליך הקודם, כי לא קיימת זיקה בין פעילותה של המבקשת למדינת ישראל היא קביעה עובדתית, שלא נמצא מקום להתערב בה בערכאת הערעור.

3. הערעור הנוכחי עוסק בשנות המס 2014-2017, אשר לא נדונו בערעור הקודם. בערעור הנוכחי מיוצגת המבקשת על ידי מייצגים שונים מאלה שייצגו בהליך הקודם שנדון בפניי. בכתב הערעור הועלו טענות שלא נטענו בערעור הקודם ומשום כך החליט המשיב שלא להעלות טענת מעשה בית דין ביחס לערעור בכללותו (סעיף 14 לתגובת המשיב).



## בית המשפט המחוזי בירושלים

17 מאי 2023

ע"מ 22-02-41231 עמותת ועידת המדעים וההשכלה האסלאמית נ' פקיד שומה  
ירושלים סניף כנפי נשרים

- 1 4. בין היתר, טענה המבקשת בהליך הנוכחי, כי היא מופלית לרעה ביחס לעמותות ישראליות  
2 אחרות המקדמות אינטרסים הומניטריים ברחבי העולם או ברשות הפלסטינית ושעיקר  
3 השירותים שהן מספקות אינם לאזרחי מדינת ישראל. בבקשה לזימון העדים מטעם  
4 המערער צוינו מספר עמותות, הפועלות להקמת יחידות רפואיות לילדים בגאנה; הפועלות  
5 לפיתוח ושיפור איכות החיים של כפרים באפריקה; העוסקות בתוכניות חינוך בבתי יתומים  
6 באפריקה; לרבות עמותת רופאים ישראליים הפועלים למתן שירותי רפואה לפלסטינים  
7 תושבי יהודה ושומרון. לטענת המבקשת, טענת האפליה מהווה עילה רלבנטית לבחינת  
8 הפעלת שיקול הדעת על ידי פקיד השומה במסגרת הליכי הערעור.  
9
- 10 5. לאור האמור, ביקשה המבקשת להתיר לה להביא לעדות מנכ"לים, יושבי ראש וחברי ועד של  
11 אותן עמותות, המוגדרות כ"מוסד ציבורי" לעניין סעיף 46 לפקודה, חרף העובדה שנהנים  
12 מפעילות אותן עמותות תושבי חוץ, חסרי זיקה לישראל, באופן הדומה לפעילות החינוכית  
13 של המערער ביחס לילדי ביר נבאללה, המצוי בשטח C, שהוא אזור בו תחום החינוך מצוי  
14 באחריות הרשות הפלסטינית.  
15
- 16 6. בתגובת המשיב לבקשה לזימון העדים מטעם המבקשת נטען, כי יש לסלק על הסף את טענת  
17 האפליה בשל היעדר רלבנטיות, בשל השתק פלוגתא ובשל היעדר ניקיון כפיים. נטען, כי גם  
18 אם יוכח יחס שונה כלפי המבקשת בהשוואה לעמותות אחרות, הרי שפגם זה לא יביא  
19 להענקת הטבת המס למבקשת וזאת על פי פסק הדין בבג"צ 637/89 **חוקה למדינת ישראל נ'**  
20 **שר האוצר**, פ"ד מו(1) 191 (1991) (להלן "עניין חוקה לישראל"). עוד נטען, כי לאחר  
21 שהתנהל ההליך הקודם וטענות המבקשת נדחו (לעניין ההכרה בה כזכאית לפטור ממס עקב  
22 פעילותה החינוכית) הן בבית משפט זה והן בבית המשפט העליון, חל השתק פלוגתא, באופן  
23 שלא מאפשר למבקשת להעמיד להכרעה חוזרת את בקשתה לקבלת ההכרה הנ"ל.  
24
- 25 7. בית המשפט העליון התייחס בפסק דינו בערעור מטעם המבקשת גם לטענת ההפליה (פסקה  
26 34 לפסק דינו של כב' השופט מינץ). נקבע, כי מדובר בהרחבת חזית אסורה, מאחר והטענה  
27 לא הועלתה על ידי המבקשת בערכאה הדיונית ונטענה לראשונה רק במסגרת הערעור. בפסק  
28 הדין נקבע, כי אין לאפשר למבקשת לערוך "מקצה שיפורים" ולעורר לראשונה דיון בטענות  
29 חדשות שלא נדונו ולא הוכרעו בבית המשפט המחוזי. המבקשת אף הגישה בקשה במסגרת  
30 הערעור לבית המשפט העליון לצירוף ראיות בנוגע לעמותות אחרות שזכו להכרה כ"מוסד  
31 ציבורי" לעניין סעיף 46 לפקודה. הבקשה לצירוף ראיות נדחתה, אגב הקביעה כי בשקידה  
32 ראויה היה ביכולתה של המבקשת להציג את הראיות במסגרת ההליך בבית המשפט המחוזי.  
33  
34  
35  
36  
37  
38



## בית המשפט המחוזי בירושלים

17 מאי 2023

ע"מ 22-02-41231 עמותת ועידת המדעים וההשכלה האסלאמית נ' פקיד שומה  
ירושלים סניף כנפי נשרים

### דיון והכרעה

- 1
- 2 8. לצורך הדיון בטענת המשיב, כי המבקשת מנועה ומושתקת להעלות את טענת האפליה, וכי
- 3 גם אם הטענה תוכח, לא תתאפשר הכרה במבקשת כ"מוסד ציבורי", יש להידרש לפסק הדין
- 4 בעניין חוקה למדינת ישראל ובכך נעסוק תחילה.
- 5
- 6 9. בעניין חוקה למדינת ישראל עתרה עמותה, אשר הציבה כאחת ממטרותיה את כינונה של
- 7 חוקה כתובה בישראל, להכיר בה כ"מוסד ציבורי" לעניין סעיפים 9(2) ו-46 לפקודה. אחת
- 8 הטענות שהתעוררו באותו הליך הייתה טענת הפליה, כאשר העותרת הפנתה למספר מקרים
- 9 בהם גופים שפעילותם דומה לפעילותה הוכרו כגופים הפועלים למען מטרה ציבורית.
- 10
- 11 10. בפסק דינו, הבחין בית המשפט העליון בין שלושה מצבים עקרוניים שבהם גוף מסוים טוען
- 12 להפליה. **במצב הראשון** – לפלוני ולאחרים שכמותו, אינטרס המוגן באופן אובייקטיבי, ללא
- 13 היזקקות לשיקול דעת הרשות השלטונית-בדין. הרשות השלטונית מכירה באינטרסים של
- 14 אחרים, אך בדרך מפלה שוללת זאת מפלוני. **במצב השני** – לפלוני ולאחרים שכמותו אין
- 15 אינטרס מוגן באופן אובייקטיבי בהוראת הדין, ואף לא ניתנה הסמכה לרשות השלטונית
- 16 להעניק אינטרס זה על פי שיקול-דעתה, לא לפלוני ולא לאחרים שכמותו. חרף זאת, מעניקה
- 17 הרשות את האינטרס לאחרים ובדרך מפלה אינה מעניקה אותו לפלוני. **במצב השלישי** –
- 18 לפלוני ולאחרים שכמותו אין אינטרס המוגן באופן אובייקטיבי בדין. עם זאת, הדין הסמיך
- 19 את הרשות, על פי שיקול דעתה, להעניק אינטרס זה לפלוני ולאחרים. הרשות עושה שימוש
- 20 בשיקול דעתה, מעניקה את האינטרס לאחרים, אך בדרך מפלה שוללת זאת מפלוני.
- 21
- 22 11. בעניין חוקה למדינת ישראל נקבע, כי **במצב הראשון**, ההפליה הפסולה מביאה לביטול
- 23 החלטת הרשות ומשמעות הדבר הינה הכרה בזכותו של פלוני. **במצב השני**, ההחלטה המפלה
- 24 בטלה ומבוטלת, אולם אין בכוח ביטולה של ההפליה כדי להעניק לפלוני זכות שהדין אינו
- 25 מאפשר להעניק לו. בית המשפט לא יצווה על הרשות להעניק לפלוני זכות, באופן העומד
- 26 בניגוד לחוק. תרופתו של פלוני היא להביא לידי כך שהרשות תחדל להעניק לאחרים טובת
- 27 הנאה שאינה מגיעה להם כדין. **במצב השלישי**, החוק מעניק לרשות שיקול דעת להעניק זכות
- 28 על פי שיקול דעתה. שיקול דעת זה יוצר מחתם של אפשרויות סבירות ובמסגרתן קובעת
- 29 הרשות מדיניות. אם הרשות קבעה מדיניות לפיה זכאים האחרים לטובת הנאה, הרי לאור
- 30 הדמיון בין פלוני לבין אותם אחרים, גם פלוני זכאי להיכלל במסגרת מדיניות זו. הרשות
- 31 מחויבת, מכוח עקרון השוויון, להעניק טובת הנאה זו גם לפלוני. ההחלטה המפלה תבוטל
- 32 ותחתיה חייבת לבוא החלטה המשווה את פלוני ואת האחרים. בית המשפט יצווה על הרשות
- 33 להפעיל את שיקול דעתה מחדש ולהעניק לפלוני את טובת הנאה המוענקת לאחרים
- 34 שכמותו.
- 35



## בית המשפט המחוזי בירושלים

17 מאי 2023

ע"מ 22-02-41231 עמותת ועידת המדעים וההשכלה האסלאמית נ' פקיד שומה  
ירושלים סניף כנפי נשרים

12. עתה יש לבחון, האם עניינה של המבקשת נופל למצב הדברים השני, כפי שסבור המשיב, או שמא הוא נופל למצב הדברים השלישי, לאור טענת המבקשת, כי טענת האפליה מהווה עילה לגיטימית לבחינת הפעלת שיקול הדעת על ידי פקיד השומה. סוגיה זו באה על פתרונה במסגרת פסק הדין בעניין חוקה למדינת ישראל, עת נבחן סעיף 9(2) לפקודה בהקשר בו אנו עוסקים. נקבע בפסק הדין, כי סעיף 9(2) לפקודה כולל שני ראשים. לצורך הבנת הפסיקה, נצטט להלן את הוראת סעיף 9(2) לפקודה:

9. פטורים ממס:

[...]

(2)(א) הכנסתם של רשות מקומית, מפעל הפיס ומוסד ציבורי, במידה שלא הושגה מעסק שהם עוסקים בו, או מדיבידנד או מהפרשי הצמדה ששולמו על ידי חבר-בני-אדם שבשליטתם העוסק בעסק ... אך שר האוצר רשאי, בצו, לפטור הכנסה שהושגה על ידי מוסד ציבורי שהוא קופה לגמילות חסדים מהמקומות האמורים, למשך תקופה ובתנאים שיקבע, אם נוכח כי ראוי לעשות כן לטובת הציבור."

מוסד ציבורי מוגדר אף הוא בסעיף 9(2) לפקודה:

"מוסד ציבורי" – חבר בני-אדם של שבעה לפחות שרוב חבריו אינם קרובים זה לזה, או הקדש שמרבית נאמניו אינם קרובים זה לזה, הקיימים ופועלים למטרה ציבורית ונכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד, והם מגישים דין וחשבון שנתי לגבי נכסיהם, הכנסותיהם והוצאותיהם להנחת דעתו של פקיד השומה על פי תקנות שהתקין שר האוצר; לענין זה, "קרוב" – כמשמעותו בסעיף 76(ד); "מטרה ציבורית" – מטרה שעניינה דת, תרבות, חינוך, עידוד התיישבות, מדע, בריאות, סעד או ספורט וכן מטרה אחרת שאושרה על ידי שר האוצר כמטרה ציבורית... [ההדגשה לא במקור].

הראש הראשון, מעניק מכוח הדין, מעמד של מוסד ציבורי למי שנתקיימו בו תנאים מסוימים. נקבע בפקודה, כי מוסד ציבורי הוא חבר בני אדם הקיימים ופועלים למטרה ציבורית שעניינה דת, תרבות, חינוך, מדע, בריאות, סעד או ספורט, ושנכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד. מדובר בקנה מידה נורמטיבי, אובייקטיבי, המקנה זכות לפטור ממס מכוח החוק, וזאת מבלי להיזקק כלל לשיקול דעתו של שר האוצר. נקבע, כי אין בטענת ההפליה כדי להעניק לעותרת את הסעד המבוקש על ידה, אפילו הופלתה העותרת ביחס לגופים אחרים. בית המשפט העליון קבע, כי אין בהפליה זו כדי להעניק לעותרת פטור, שהדין אינו מעניק לה. **הראש השני**, מעניק שיקול דעת לשר האוצר לקבוע מוסדות, כמוסדות ציבוריים וזאת מכוח הסמכות שהוענקה לו לאשר מטרה אחרת, כמטרה ציבורית (הגדרת "מטרה ציבורית בסעיף 9(2) לפקודה). במסגרת סמכותו זו, הפעיל שר



## בית המשפט המחוזי בירושלים

17 מאי 2023

ע"מ 22-02-41231 עמותת ועידת המדעים וההשכלה האסלאמית נ' פקיד שומה  
ירושלים סניף כנפי נשרים

1 האוצר את שיקול דעתו והעניק מעמד של "מוסד ציבורי" לגופים מסוימים (מטרות נוספות  
2 שאושרו על ידי שר האוצר כמטרות ציבוריות כוללות, בין היתר, את המטרות הבאות: עידוד  
3 החיסכון לחינוך תיכון ולחינוך גבוה; סיוע לישובים במצוקה; קליטת עליה; סיוע לחיילים  
4 משוחררים; שמירה על איכות הסביבה למען הכלל; עידוד תעסוקה והכשרה מקצועית של  
5 אוכלוסיות חלשות ועוד). נקבע, כי אם המשיבים יתמידו במתן הכרה במוסד ציבורי על בסיס  
6 מפלה גם כלפי מוסדות שניתן כדין לבטל את ההכרה בהם, כי אז תעמוד זכותה של העותרת  
7 להכיר גם בה.  
8  
9 13. בעניינה של המבקשת, חל הראש הראשון הקבוע בסעיף 9(2) לפקודה, שכן טענתה היא שהינה  
10 פועלת למטרה ציבורית שעניינה חינוך. בית המשפט העליון קבע בפסק דינו בערעורה של  
11 המבקשת (ע"א 2079/20), כי אף אם נניח שהיא עוסקת בפעילות חינוך בביר נבאללה, אין היא  
12 זכאית לפטור ממס לפי סעיף 9(2) לפקודה, הואיל והציבור אליו מתייחס הסעיף הוא הציבור  
13 הישראלי ואין להכיר בפעילות בשטח C כפעילות ציבורית בישראל לצורך מתן הפטור ממס.  
14  
15 14. תוצאות הניתוח הנ"ל הינה, כי יש לקבל את טענת המשיב, לפיה חל בערעור זה השתק  
16 פלוגתא, עקב הכרעת בית המשפט העליון בסוגיית ההכרה במבקשת כמי שמקיימת פעילות  
17 ציבורית לעניין סעיף 9(2) לפקודה. כמו כן, גם אם תוכל המבקשת להוכיח כי הופלתה ביחס  
18 לעמותות אחרות, לא יהיה בכך כדי להעניק לה זכות (פטור ממס) שלא מגיעה לה על פי סעיף  
19 9(2), כפי שקבע בית המשפט העליון בהליך הקודם. משום כך, איני מתיר למבקשת לזמן  
20 לעדות את ששת בעלי התפקידים בעמותות האחרות ואת בעל התפקיד במשרד החוץ.  
21  
22

### סוף דבר

23 15. לאור כל האמור לעיל, הבקשה לזימון העדים, נדחית.  
24 המבקשת תשלם למשיב הוצאות ושכר-טרחת עורך-דין בסך של 4,000 ₪ וזאת תוך 30 ימים  
25 מהיום. לאחר מועד זה יתווספו לחיוב הפרשי הצמדה וריבית כחוק עד ליום התשלום בפועל.  
26  
27 16. נקבע להוכחות ליום 12.10.2023 בשעה 10:00. דיון ההוכחות יתקיים בשלוחת כלל.  
28  
29 המזכירות תמציא ההחלטה לבאי כוח הצדדים. ניתן לפרסם את ההחלטה.  
30  
31 ניתנה היום, כ"ו אייר תשפ"ג, 17 מאי 2023, בהעדר הצדדים.  
32  
33

ד"ר

אביגדור דורות, שופט

34