



בבית המשפט העליון

דנג"ץ 51150-05-26

לפני: כבוד הנשיא יצחק עמית

המבקשים: 1. בניני רובינשטיין בע"מ
2. גיל רובינשטיין השקעות ונכסים בע"מ
3. גיל רובינשטיין

נגד

המשיבים: 1. הכנסת
2. ועדת הכספים של הכנסת
3. היועצת המשפטית של הכנסת
4. ממשלת ישראל
5. משרד האוצר
6. רשות המיסים בישראל
7. ראש רשות התאגידים
9. הממונה על הליכי חדלות פירעון ושיקום כלכלי – מחלקת תאגידים
10. הממונה על התחרות
11. איגוד המייצגים
12. לשכת המסחר תל-אביב והמרכז, איגוד לשכות המסחר

בקשה לקיום דיון נוסף בפסק דינו של בית המשפט העליון (כב' השופטים ע' גרוסקופף, א' שטיין ו-ר' רונן) בבג"ץ 35810-08-25 ובבג"ץ 6251-11-25 מיום 3.5.2026

בשם המבקשים: עו"ד איתן לירז; עו"ד יעד רותם; עו"ד שירה האוזר

החלטה

בקשה להורות על קיום דיון נוסף בפסק הדין של בית משפט זה בבג"ץ 35810-08-25 ובבג"ץ 6251-11-25 מיום 3.5.2026 (השופטים ע' גרוסקופף, א' שטיין ו-ר' רונן) (להלן: פסק הדין).

1. ביום 1.1.2025 נכנס לתוקפו חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנת 2025) (מיסוי רווחים לא מחולקים), התשפ"ה-2024, הידוע גם כתיקון מס' 277 לפקודת מס הכנסה (להלן: החוק). משמעויות החוק פורטו בהרחבה

בפסק הדין מושא הבקשה לדיון הנוסף ויש לקרוא אותו כחלק מהחלטה זו. בתמצית וברמת הפשטה גבוהה, יאמר כי במסגרת החוק נקבעו שני הסדרים עיקריים אשר נועדו לחול על חברות מעטים, כלומר, חברות שבשליטתם של עד חמישה בני אדם ואינן חברות בת או חברות שיש לציבור עניין ממשי בהן: הראשון, הרחבת קשת המקרים שבהם תיוחס הכנסה של חברת מיעוטים ליחידים המחזיקים בה; והשני, הטלת מס חדש בשיעור של 2% על רווחים שהחברה בחרה שלא לחלק כדיכידנד לבעלי מניותיה. תכליתו העיקרית של החוק להתמודד עם התופעה של "חברות ארנק" – חברות אשר מנצלות את הטבת המס הנגזרת מהמיסוי הדו-שלבי החל על חברות (להבדיל מיחידים), המאפשרת לדחות את התשלום של כמחצית מהמס למועד לבחירתן, שלא למטרה שלשמה ניתנה.

2. לבית משפט זה הוגשו שתי עתירות נגד חוקתיותו של החוק. ביום 3.5.2026 ניתן פסק הדין אשר דחה את העתירות פה אחד וקבע כי החוק חוקתי. השופט גרוסקופף, שכתב את חוות הדעת העיקרית, עמד על שלושת שלבי הבחינה החוקתית – האם החוק פוגע בזכות חוקתית מוגנת; האם מדובר בפגיעה העומדת בתנאי פסקת ההגבלה; וככל שהתשובה לכך שלילית, מה הסעד ההולם בנסיבות העניין.

השופט גרוסקופף פנה לבחון האם החוק פוגע בזכויות חוקתיות ועמד על כך שעד היום טרם הוכרעה השאלה אם חקיקת מס מובילה לפגיעה בזכות זו, אולם בפסיקה הובעו שלוש גישות שונות – האחת, חקיקת מס מביאה מעצם טבעה לפגיעה בזכות החוקתית לקניין משום שהיא גורעת מנכסיו של הפרט; השנייה, חקיקת מס לא פוגעת כלל וכלל בזכות החוקתית לקניין; והשלישית, גישת ביניים המכירה בכך שחקיקת מס לעיתים גוררת פגיעה בזכות החוקתית לקניין. השופט גרוסקופף הציג את הטעמים שלא להכיר בפגיעה בזכות החוקתית לקניין, ובהם: הצפת בתי המשפט בתביעות חוקתיות בכל אימת שיחוקק חוק מס; ופגיעה באיזון שבין הרשויות משעה שבית המשפט יאלץ להכריע באופן תדיר בשאלות הנוגעות למדיניות כלכלית-חברתית של המחוקק.

בשלב זה, השופט גרוסקופף קבע כי הגיעה העת להכריע בשאלת הפגיעה בזכות החוקתית לקניין, וכי לטעמו, יש לנקוט בגישת ביניים המכירה בפגיעה בזכות החוקתית לקניין רק במקרים שבהם מדובר במס שאינו עומד באחד מהמאפיינים של "מס טוב" – מס שמתחשב בנישום; שהוא ודאי וידוע מראש; שהוא יעיל; ואשר מושתת על הגינות ויושר. בהמשך לאמור, השופט גרוסקופף קבע רשימה פתוחה של קטגוריות חשודות שבהן יהיה מוצדק להכיר לטעמו בפגיעה בזכות החוקתית לקניין: (1) חקיקת מס הכרוכה בפגיעה משמעותית בזכויות רכושיות מוקנות של נישומים; (2) חקיקת מס הכרוכה

בפגיעה משמעותית באינטרסים ציבוריים חשובים; (3) חקיקת מס רטרואקטיבית; (4) הטלת מס שאינו שוויוני במהותו; (5) חקיקת מס המנוגדת לכאורה להיגיון כלכלי. עוד הובהר כי גם אם יקבע שחוק מס "חשוד" מבחינה חוקתית, עדיין נדרש להמשיך בבחינה החוקתית ולבחון את עמידתו במבחני פסקת ההגבלה. השופט גרוסקופף קבע כי יישום הקטגוריות החשודות על ענייננו מעלה כי החוק לא פוגע בזכות החוקתית לקניין במידה המצדיקה את המשך הבחינה החוקתית, ובתוך כך, דחה את טענות העותרים כי החוק חל באופן רטרואקטיבי או כי הוא עומד בניגוד מוחלט להיגיון כלכלי או כי הוא מוביל להפליה של חברות מעטים.

אולם, כדי שהטעון לא ימצא חסר, השופט גרוסקופף היה מוכן להניח כי החוק מוביל לפגיעה מסוימת בזכות החוקתית לקניין, ועבר לבחון את עמידת החוק במבחני פסקת ההגבלה. במסגרת כך, נמצא כי יש קשר רציונלי בין תכלית החוק לצמצום תופעת השימוש בחברות ארנק ובין האמצעים שנבחרו לכך. עוד נקבע כי אמנם ההסדרים שנקבעו בחוק מובילים לכך שהוא חל גם על חברות מעטים שאינן חברות ארנק – תוצאה שאיננה אידיאלית – ואולם אין אמצעי שפגיעתו פחותה אשר היה משיג את התכלית העומדת ביסוד החוק במידה דומה או שוות ערך. לבסוף, נקבע כי התועלת שתצמח מהחוק היא ברורה ומיידית, ומנגד, הפגיעה שתגרם לחברות מעטים שאינן חברות ארנק לא מצויה ברף הגבוה והיקפה איננו ידוע. נוכח האמור, השופט גרוסקופף קבע כי החוק חוקתי.

3. השופט שטיין הסכים לתוצאה כי החוק חוקתי. לדידו, ובהתבסס על המשפט החוקתי האמריקני, הטלת מס בחקיקה ראשית על רווחים לא מחולקים לא פוגעת בזכות החוקתית לקניין מאחר שבסיס המס הוא רווחי הנישום; רווחים שווים ממוסים בשיעור זהה; ואין מדובר בהפקעת רכושו של הפרט. עוד נקבע כי לא ייתכן שסעיף 1 לחוק יסוד: משק המדינה, אשר מסמיך את הכנסת לחוק חוקי מס, עומד בסתירה להגנה על קניינו של אדם, המעוגנת בסעיף 3 לחוק יסוד: כבוד האדם וחירותו. משכך, לשיטתו, החוק לא פוגע בזכות החוקתית לקניין. עוד נקבע כי מאחר שעסקינן בהסדר רווחי שבבסיסו שיקול ממין העניין, הוא אף לא פוגע בזכות החוקתית לשוויון.

4. השופט רונן הסכימה גם היא למסקנת פסק הדין וביקשה להוסיף מספר הערות משלה. לגישתה, ככל שנדרש להכריע בשאלה מתי חקיקת מס פוגעת בזכות החוקתית לקניין, יש לקבוע כי היא תמיד פוגעת בזכות החוקתית לקניין ואולם הנטל להצדקת הפגיעה בשלב השני של הבחינה החוקתית, קרי מבחני פסקת ההגבלה, יהיה נטל קל

והתערבות בית המשפט בחוקים כאלה תהיה חריגה ונדירה. לגישת השופטת רונן, הקטגוריות החשודות שהציע השופט גרוסקופף בכדי לזהות חוק מס הפוגע בזכות החוקתית לקניין מותרות שיקול דעת רחב מדי; ועשויה להיות חפיפה בין הקטגוריות המוצעות ובין מבחני המידתיות הנבחנים בשלב השני של הבחינה החוקתית. עוד הוסיפה השופטת רונן ביחס לטענה כי החוק "תופס" גם חברות מעטים שאינן נמנות עם חברות ארנק, כי המחוקק היה מודע לכך ובאופן מכוון בחר שלא להחריג חברות אלו מהוראות החוק נוכח תכליתו המוגדרת ומטעמים של פשטות רגולטורית ומניעת חוסר ודאות וקשיים תפעוליים. נוכח מתחם המידתיות הרחב הנתון למחוקק, לשיטתה, נמצא כי החוק מידתי.

5. מכאן הבקשה שלפניי, שבה נטען, בעיקרם של דברים, כי בפסק הדין נקבעו הלכות חדשות וקשות בעלות חשיבות ציבורית רחבה. הראשונה, כי ניתן לקבוע שחוק הוא חוקתי גם אם הוא פוגע באופן בלתי מוצדק בזכות חוקתית מוגנת, כל עוד הפגיעה היא ביחס למקרים חריגים, כמעין "נזק אגבי". השנייה, כי חקיקת מס המוחלת על נישום שכלל לא נועדה לחול עליו, אינה פוגעת בזכות הקניין החוקתית שלו ואף עומדת בתנאי פסקת ההגבלה. השלישית, כי אם ההבחנה בין יישומי החוקתיים של החוק לאלו שאינם חוקתיים כרוכה בקשיים, אזי יש להכשיר את החוק בכללותו. עוד נטען כי בפסק הדין נדחתה טענת המבקשים לסעד של "הפרדה מושגית" כך שיקבע כי החוק לא חל לגביהם.

6. לאחר שעיינתי בבקשה לדיון נוסף ובפסק הדין, באתי לכלל מסקנה כי דינה להידחות. כידוע, הדיון הנוסף הוא הליך חריג ונדיר, ששמור למקרים שבהם נקבעה הלכה חדשה שעומדת בסתירה להלכות קודמות של בית משפט זה, או שמפאת חשיבותה, קשיותה או חידושה יש מקום לקיים בה דיון נוסף (סעיף 30(ב) לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984). עוד הובהר, כי על "הלכה" כאמור לגלות את עצמה על פני פסק הדין ולהיות ברורה ומפורשת (דנג"ץ 36264-02-25 אבו גנימה נ' ממלא מקום נציב שירות בתי הסוהר, פסקה 9 (7.9.2025)). לא מצאתי כי הבקשה שלפניי נמנית על אותם מקרים חריגים.

7. כאמור, המבקשים טוענים כי בפסק הדין נקבעה הלכה חדשה שלפיה חוק יכול שיהיה חוקתי גם אם נקבע כי תחולתו רחבה יותר ממה שנועדה להיות, באופן שפוגע בזכויות חוקתיות. זאת, נוכח הקביעה בפסק הדין כי החוק לא נועד לחול על חברות מסוגה של המבקשת 1. לגישת המבקשים, בכך סטה בית המשפט מההלכה הפסוקה שלפיה חוק יכול לפגוע בזכויות חוקתיות רק ככל שעומד בתנאי פסקת ההגבלה. לא

מצאתי בטענות אלה ממש ואיני סבור כי נקבעה בפסק הדין הלכה חדשה לעניין זה. כלל הוא כי ההגנה על זכויות אדם חוקתיות איננה מוחלטת וכי יהיו מקרים שבהם חרף הפגיעה בזכות חוקתית, ייקבע כי החוק חוקתי שכן הוא עומד בתנאי פסקת ההגבלה (ראו מיני רבים: בג"ץ 8987/22 התנועה למען איכות השלטון בישראל נ' הכנסת, פסקה 186 לפסק דינו של ממלא מקום הנשיא (בדימ') ע' פוגלמן (2.1.2025); בג"ץ 9134/12 גביש נ' הכנסת, פסקה 25 לפסק דינה של הנשיאה מ' נאור (21.4.2016)). נוכח האמור, קביעה כי חוק הוא חוקתי, אין משמעה, כלל ועיקר, כי אין בחוק משום פגיעה בזכויות חוקתיות, אלא שפגיעה זו נעשית לתכלית ראויה, היא מידתית וכיוצא בזאת. כך גם בענייננו. קביעת השופט גרוסקופף כי "על אף שמבחינה מהותית ספק אם מוצדק להחיל את החוק גם על החברה העותרת, וחברות שכמותה, מבחינה מעשית, ובמבט רוחבי, הדבר נדרש על מנת שתושג התכלית העומדת ביסוד החוק במידה דומה או שוות ערך" (פסקה 66 לפסק הדין) נעשתה במסגרת מבחן המידתיות השני שעניינו "אמצעי שפגיעתו פחותה", ואין בה משום הלכה חדשה אלא לכל היותר יישום של מבחני פסקת ההגבלה על החוק הנדון. משכך, לא קמה הצדקה לקיום דיון נוסף בפסק הדין.

8. אף באשר לשאלה מתי חקיקת מס פוגעת בזכות החוקתית לקניין לא מצאתי כי נקבעה בפסק הדין כל הלכה חדשה. אמנם, השופט גרוסקופף סבר כי בשלה העת לקבוע הלכה לעניין זה, ואולם השופטים נחלקו בדעותיהם: בעוד שהשופט שטיין סבר כי הטלת מס על רווחים לא מחולקים אינה פוגעת מעיקרה בזכות החוקתית לקניין; השופט רונן קבעה כי חקיקת מס פוגעת תמיד בזכות החוקתית לקניין; ואילו השופט גרוסקופף נקט בגישה ביניים שלפיה רק כאשר חוק מס מעורר חשש ממשי להתקיימות אחת מהקטגוריות החשודות שהוצעו על ידו, יש להכיר בפגיעה בזכות החוקתית לקניין. אף המבקשים מציינים כי בפסק הדין הובעו "שלוש עמדות שונות בתכלית" (סעיף 14 לבקשה לדיון נוסף). משאלה הם פני הדברים, דומה כי לא נקבעה בפסק הדין כל הלכה חדשה, לא כל שכן, כזאת שתצדיק קיומו של דיון נוסף (השוו: דנ"א 10059-10-24 עיריית בת ים נ' אל מול הים בע"מ, פסקה 5 (5.12.2024)).

9. יתר טענות המבקשים בבקשה לדיון נוסף, ובפרט, ביחס לדחיית טענותיהם בנוגע לסעד החוקתי ההולם, הן טענות ערעוריות במהותן. ברם, הדיון הנוסף איננו בבחינת ערעור נוסף על פסק הדין (ראו מיני רבים: דנג"ץ 2122/22 פרידמן נ' ראש מינהל רפואה במשרד הבריאות, פסקה 13 (7.6.2022)).

10. סוף דבר, שהבקשה נדחית. משלא התבקשה תשובה, אין צו להוצאות.

ניתנה היום, י"ט תשרי תשפ"ז (30 ספטמבר 2026).



יחזקאל עמית
נשיא