



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 85654-02-26

לפני: כבוד הנשיא יצחק עמית
כבוד השופטת דפנה ברק-ארז
כבוד השופטת גילה כנפי-שטייניץ

העותר: דב ארמן

נגד

המשיב: פקיד שומה ירושלים 1
עתירה למתן צו על-תנאי

בשם העותר: עו"ד חיים גבאי, עו"ד דניאלה גבאי בן-זאב

בשם המשיב: עו"ד חן אבידוב

פסק-דין

השופטת דפנה ברק-ארז:

1. העתירה שבפנינו מכוונת כנגד החלטה של המשיב, פקיד שומה ירושלים 1 ברשות המיסים בעניינו של העותר. ההחלטה נסבה על המועד שממנו יתחיל להגיש דו"חות מס שנתיים.
2. נביא את עיקרי המחלוקת בין הצדדים בתמצית. העותר טוען כי הוא תושב ותיק חוזר החל משנת 2011, כמשמעותו של מונח זה בסעיף 14 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] (להלן: הפקודה). לטענתו, בתוקף מעמד זה הוא היה פטור מהגשת דו"חות בנוגע להכנסותיו מחוץ לישראל למשך התקופה שנקבעה לעניין זה, בהתאם להסדר שהיה קבוע בסעיף 134 ב לפקודה (ובוטל בינתיים). העותר הטעים כי בעבר המשיב קיבל החלטה בעניינו לפיה הוא יידרש להגיש דו"חות רק משנת 2018 ואילך. אולם, כך נטען, ביום 13.6.2023 קיבל המשיב החלטה עדכנית שחייבה את העותר להגיש דו"חות כאמור כבר משנת 2014, היא ההחלטה שנזכרה בפתח הדברים. המשיב ביסס את החלטתו על סעיף 131(א)(6) לפקודה לפיו פקיד שומה מוסמך לדרוש מ"כל אדם" להגיש דו"ח, "ואפילו אינו חייב בהגשת דו"ח לפי סעיף קטן זה". לשיטתו של העותר, החלטה זו התקבלה משיקולים זרים ובניגוד לדין, ועל כן דינה להתבטל. העותר הדגיש כי ניסה לפנות מספר

פעמים למשיב בנושא ואף הגיש ערעור מס לבית המשפט המחוזי בירושלים שנמחק על הסף ביום 29.12.2025 (ע"ם 9093-04-25, השופט א' דורות).

3. ביום 17.5.2026 הגיש המשיב תגובה מקדמית, ובה טען כי דין העתירה להידחות על הסף. המשיב מדגיש שהעתירה היא עתירה מוקדמת, בהתחשב ביכולתו של העותר למצות הליכים במישור המינהלי, ובמידת הצורך אף לנקוט בסעד חלופי של הגשת ערעור מס. באופן יותר ספציפי, המשיב מסביר, כי הדרישה להגשת דו"חות בדבר הכנסותיו של נישום היא רק ראשיתו של "ההליך השומתי". לאחר שדו"ח מוגש על-ידי נישום, מוצאת לו שומה שעליה הוא יכול להגיש השגה לפי סעיף 150(א) לפקודה. המשיב מוסיף ומדגיש כי גם במקרה שבו הנישום לא מגיש דו"ח ומוצאת בעניינו שומה בהיעדר דו"ח לפי סעיף 145(ב), הוא יכול להגיש עליה השגה, בין על דרך השגת דו"ח ובין בדרך אחרת. בהמשך לכך, ככל שלא מתקבלת דעתו, הוא זכאי להגיש ערעור מס לבית המשפט המחוזי לפי סעיף 153 לפקודה. מעבר לכך, לגוף הדברים, המשיב מדגיש כי לא נפל פגם בהחלטתו, בין היתר נוכח הקושי שמעוררות טענותיו של העותר בדבר מעמדו כתושב חוזר ותיק, ובשים לב לכך שהפטור שלו טוען העותר חל רק ביחס לחלק מהכנסותיו.

4. ביום 26.5.2026 הגיש העותר תגובה מטעמו ובה טען כי אין מקום לדחיית העתירה על הסף. לשיטתו, אין לו אפיק נוסף להעלאת טענותיו, בשים לב לכך שהפטור שלו הוא טוען שולל מלכתחילה את סמכותו של המשיב לדרוש הגשת דו"חות בעניינו. העותר הדגיש שסעיף 131(א)(6) לפקודה אכן מאפשר לדרוש הגשת דו"ח גם ממי שאינו חייב בו, אלא שזה מתייחס למי שאינו חייב בהגשת דו"ח "לפי סעיף זה", בעוד שהוא היה פטור מהגשת דו"ח מכוח סעיף אחר, סעיף 134 ב לפקודה.

5. לאחר שעיינו בעמדות הצדדים, הגענו לכלל מסקנה כי דין העתירה להידחות. הטעם לכך הוא כפול. במישור של מיצוי ההליך המינהלי, לעותר עומדת עדיין זכות השגה פנימית שבה יוכל להעלות גם טענות בדבר פטור מהגשת דו"חות. שיקול זה אף עמד ביסוד פסק דינו של בית המשפט המחוזי שנזכר לעיל, אשר מחק את הערעור שהוגש אליו בשים לב לאופיו המוקדם. ככל שהשגתו של העותר תידחה, הוא יוכל לנקוט בסעד החלופי של הגשת ערעור (שבו למעשה כבר נקט בעבר) (ראו והשוו: בג"ץ 1652/12 ת.א. חן ניהול ואחזקות בע"מ נ' פקיד שומה רחובות, פסקה 3 (29.2.2012)).

6. לכך יש להוסיף, כי תחולתו של הפטור על העותר והיקפה דורשים "בירור עובדתי ומשפטי שלא זה המקום לערוך – אלא בגדרם של ההליכים הייחודיים לדיני המס ובהתאם להוראות הפקודה" (בג"ץ 4540/20 מורחן נ' מס הכנסה, פסקה 6 (17.11.2020)). ההליך בבית משפט זה אינו מותאם לכך.

7. סוף דבר: העתירה נדחית, תוך שמירת זכויות העותר לגוף הדברים. במכלול הנסיבות, אין צו להוצאות.

ניתן היום, ט' תמוז תשפ"ו (24 יוני 2026).



גילה כנפי-שטייניץ
שופטת



דפנה ברק-ארז
שופטת



יצחק עמית
נשיא