



## **בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק**

בג"ץ 86/24

לפני: כבוד השופט י' עמית  
כבוד השופט נ' סולברג  
כבוד השופט י' אלרון

העותרת: דב שמירה ניקיון וכח אדם בע"מ

נגד

המשיבים: 1. ממשלת ישראל  
2. שר האוצר  
3. פקיד שומה פתח תקווה

עתירה למתן צו על תנאי

בשם העותרת: עו"ד יצחק בורובסקי

בשם המשיבים: עו"ד יורם הירשברג

### **פסק-דין**

השופט י' עמית:

עניינה של העתירה שלפנינו בשומת ניכויים שהוציא המשיב 3 לעותרת, שבמסגרתה בוטלו נקודות הזיכוי שהעותרת הביאה בחשבון בחישוב המס של עובדיה.

1. בתמצית שבתמצית, העותרת היא חברת כוח אדם אשר העסיקה עובדים שנכנסו לארץ שלא כדין מאריתריאה ומסודן, ואשר החזיקו ברישיון זמני לשהייה בישראל מכוח סעיף 2(א)(5) לחוק הכניסה לישראל, התשי"ב-1952 (להלן: העובדים). בתקופת הזמן הרלוונטית, העותרת הביאה בחשבון בחישוב המס של העובדים נקודות זיכוי לפי הקבוע בסעיפים 34-36 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], המיועדות לפי לשון הסעיפים לתושבי ישראל בלבד. בהמשך לכך, המשיב 3, פקיד השומה, הוציא שומת ניכויים לעותרת, במסגרתה ביטל את נקודות הזיכוי שנלקחו בחשבון על ידה, וכן חייבה בהיטל עובדים זרים ביחס לתוספת ההכנסה שנוצרה בעקבות שומת הניכויים – והכל בהתאם לאמור בתקנות מס הכנסה (זיכויים לעובד זר), התשע"ה-2014 (להלן: התקנות). על החלטת

פקיד השומה העותרת הגישה ערעור לבית המשפט המחוזי מרכז-לוד (ע"מ 54158-02-22), וביום 1.11.2023 הערעור נדחה.

על רקע זה, ביום 3.1.2024 הוגשה העתירה שלפניי. אציין כי בד בבד הגישה העותרת גם ערעור אזרחי על פסק דינו של בית המשפט המחוזי (ע"א 89/24) לבית משפט זה.

2. בעיקרם של דברים, העותרת טענה כי התקנות אינן חלות על העובדים אותם היא מעסיקה, שכן הם אינם נחשבים לעובדים זרים במובנן של התקנות; כי מבחן מרכז החיים לבחינת תושבות מתקיים אצל עובדיה, ועל כן יש לנכות נקודות זיכוי כפי שמגיעות לתושבי ישראל; וכי המשיבים הרחיבו את תחולת התקנות מבלי שניתנה להם הסמכות לכך מכוח פקודת מס הכנסה.

המשיבים טענו כי דין העתירה להידחות על הסף מכיוון שעומד לעותרת סעד חלופי בדמות הגשת ערעור אזרחי לבית משפט זה, כפי שהעותרת אכן עשתה.

3. לאחר שעיינתי בעתירה ובתגובה לה, הגעתי לכלל מסקנה כי דינה להידחות על הסף. נישום המבקש להשיג על שומות מס שהוצאו בענייניו צריך להגיש השגותיו לפקיד השומה; לאחר מכן וככל שנדרש, הוא רשאי להגיש ערעור לבית המשפט המחוזי; ועל פסק דינו של בית המשפט המחוזי ניתן להגיש ערעור לבית משפט זה. משכך, קיים לעותרת סעד חלופי בדמות הגשת ערעור אזרחי (בג"ץ 1382/20 ויטמן נ' פקיד שומה תל אביב 4, פסקה 17 והאסמכתאות שם (7.12.2020)). למעשה, העותרת פעלה גם במסגרת הסעד החלופי עת הגישה לבית משפט זה ערעור אזרחי בנוסף לעתירה שלפנינו, ערעור התלוי ועומד. ציפיית העותרת כי בית המשפט יידרש לאותה הסוגיה בדיוק, בשני מסלולים מקבילים, אינה יכולה לעמוד (בג"ץ 5961/10 פורת נ' ריבלין, פסקה ג (3.10.2010)). יתרה מכך, העותרת לא ציינה לאורך העתירה כי הגישה במקביל אליה גם ערעור אזרחי, והדבר עשוי לעלות כדי חוסר ניקיון כפיים המצדיק גם הוא את דחיית העתירה על הסף (ראו למשל, בג"ץ 370/24 פלדמן נ' מדינת ישראל, פסקה 4 (10.1.2024); בג"ץ 9011/20 שדאפנה נ' היועץ המשפטי לממשלה, פסקה 13 (3.4.2022); והשוו לתקנה 10(11) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018).

4. אשר על כן, העתירה נדחית. יובהר כי טענות העותרת שמורות לה והיא תהא זכאית להעלותן במסגרת ההליך האזרחי. בנסיבות העניין, שבהן לא היה מקום להגיש

שני הליכים מקבילים באותו יום לבית המשפט, ומשהתבקשה תגובת המשיבים, העותרת תישא בהוצאות המשיבים בסך 2,000 ש"ח.

ניתן היום, ה' באדר א' התשפ"ד (14.2.2024).

ש ו פ ט

ש ו פ ט

ש ו פ ט