

**יצחק מאיר שטלברג (ת.ז. 1427061)**

ע"י ב"כ אגמון ושות' עורכי דין  
שכתובתם למסירת כתבי בית-דין היא  
במרכז עזריאלי, המגדל העגול, קומה  
31, דרך מנחם בגין 132, תל אביב,  
טלפון מס': 03-6078607. פקסימיליה  
מס': 03-6078666.

המבקש  
(התובע)

נ ג ד

**מדינת ישראל – רשות המיסים**

ע"י ב"כ מפרקליטות מחוז מרכז, אשר  
כתובתם להמצאת כתבי בי-דין ברח'  
סולד 1, תל-אביב.

המשיבה  
(הנתבעת)

**בקשה לאישור תובענה כייצוגית**

## בקשה לאישור תובענה כייצוגית

בית המשפט הנכבד מתבקש לאשר את התובענה המצורפת לכאן כנספח 1 כתובענה ייצוגית כנגד הנתבעת, מדינת ישראל – רשות המיסים, וזאת מן הטעמים המפורטים מטה.

### הקדמה

1. עניינו של הליך זה בסכומים שגבתה המשיבה שלא כדין, כמס, אגרה או תשלום חובה אחר, כאמור בסעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן – החוק), וכאמור בפרט מס' 11 לתוספת השנייה לחוק.
2. בקצירת האומר, עסקינן בחיוב נישומי מס הכנסה ב-"קנס הקטנת מקדמה" (להלן – הקנס), לפי סעיף 190(א)(2) לפקודת מס הכנסה (להלן - הפקודה).
3. להלן יוסבר, כי החישוב אותו עורכות רשויות המס ובאמצעותו נקבעים הן עצם החיוב בקנס והן שיעור הקנס עבור קבוצת נישומים שלהם הכנסות ממספר מקורות הכנסה, הוא חישוב שגוי, המוביל לחיוב הנישומים בקנסות ובריביות שלא כדין, ובניגוד להוראות ולתכלית חקיקת המס.
4. השגיאה בחישוב היא פשוטה: לצורך חישוב סכום החבות במס הכנסה של הנישום מעסק, מחשיבות רשויות המס גם הכנסות מרווחי הון (אף אם כבר נוכח בגינם מס במקור), וזאת הגם שאין לכך כל הסמכה בחקיקה, או הצדקה עניינית אחרת.
5. שגיאה זו בחישוב יוצרת מצב בו קבוצה נכבדה של נישומים נקנסת ללא כל הצדקה וללא כל צורך, תוך חריגה ברורה מלשון החוק ומתכלית החקיקה.
6. אשר על כן, מתבקש בית המשפט הנכבד כדלהלן:

(א) לאשר את התובענה המצורפת לבקשה זו כתובענה ייצוגית (להלן – התובענה), מכוח חוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן - החוק), וזאת כאמור בפרט מס' 11 לתוספת השניה לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן – החוק), ו/או לפי כל דין אחר.

(ב) להגדיר את הקבוצה שבשמה מוגשת התובענה (להלן – הקבוצה) כדלהלן:

"כל נישום אשר לו הכנסות הן מעסק והן מרווחי הון, וחויב ב-'קנס הקטנת מקדמה' עבור הכנסותיו מעסק (לפי סעיף 190 לפקודה), לפי חישוב המתייחס גם להכנסות מרווחי הון."

(ג) לקבוע גמול למבקש ושכ"ט לב"כ, כאמור בסעיפים 22 ו-23 לחוק.

## המבקש

7. המבקש הוא רואה-חשבון ושותף במשרד לראיית-חשבון.
  8. בשנת המס 2008 נצברו למבקש הכנסות משלושה מקורות הכנסה: משכר עבודה, מעסק, ומרווחי הון.
  9. בגין הכנסות מהשתכרות המבקש מעבודה, שהן הכנסות כאמור בסעיף 2(א) לפקודה, נוכה מס במקור כדין ע"י מעסיקו של המבקש, ואין הן עניין להליך זה.
  10. גם בגין הכנסות המבקש מרווחי הון, הנחשבות להכנסות לפי סעיף 89 לפקודה, נוכה מס במקור (במקרה זה – על-ידי הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ, אשר בו מתנהל חשבון המבקש שבגיננו צמחו רווחי ההון).
  11. בגין רווחי ההון של המבקש, ניכה הבנק סך 46,013.88 ₪ (שהם 20% מהרווח), במקור, והעבירם לאוצר המדינה (להלן – המס על רווחי ההון).
- העתק אישור על ניכוי מס במקור בגין רווחי הון מצורף לכאן כנספח 2.
12. מיסוי הכנסות המבקש מעסק, כאמור בסעיף 2(1) לפקודה, הוא שעומד בבסיסה של בקשה זו. בגינן של הכנסות ממקור זה לא מנוכה מס במקור.

## התשתית המשפטית

13. מס ההכנסה בגין הכנסות מעסק משולם בדרך של מקדמות חודשיות. דרך זו, הנעשית, כמבואר מיד, על-פי אמדן בלבד, נועדה "לקרב" את מועד הגבייה למועד היווצרות ההכנסה החייבת, וכך למנוע שחיקה של בסיס המס.
14. ואולם, הגבייה בדרך של מקדמות חודשיות מציבה בעיה, והיא ששיעור החיוב במס נקבע על בסיס ההכנסה השנתית החייבת, בעוד שעד סוף שנת המס אין כל ודאות לגבי היקף ההכנסות העתידי, ולפיכך גם אין כל ודאות לגבי גובה המס הצריך להיות משולם לאוצר המדינה.
15. סעיף 175(ב) לפקודה קובע פתרון לבעיה זו, והוא חיוב הנישום **במקדמות** על-חשבון חוב המס הצפוי שלו. גובה המקדמות נקבע על-ידי המשיבה כשיעור מסוים (אחוז) מהמחזור העסקי של הנישום בתקופה בה משתלמות המקדמות.
16. סעיף 180(א) לפקודה מאפשר לנישומים לבקש **הפחתה** של גובה המקדמות הנדרשות ממנו על-ידי המשיבה (היינו, הפחתה של אותו "אחוז" מן המחזור אשר נדרש כמקדמות). לפי מיטב הידוע למבקש, רשויות המס נוטות להיעתר לבקשות הפחתה ממין זה בחיוב, או-אז משלם הנישום **מקדמות מופחתות** על-חשבון חיוב המס הצפוי שלו.
17. ואולם, שטר זה – שוברו בצידו: בתום שנת המס, כאשר ישנה ודאות לגבי היקף ההכנסה השנתית החייבת של הנישום מהעסק, וניתן לקבוע באופן חד-משמעי מה היא חבות המס שלו לאותה שנת מס, נערך איזון בין סכום המקדמות החודשיות ששולמו ובין הסכום שעל הנישום לשלם כמס אמיתי (להלן – האיזון).
18. סעיף 190(א)(2) לפקודה קובע את כללי האיזון בלשון זו:

"ביקש אדם הפחתה מסכום מקדמותיו והתברר, לפי הדו"ח שהגיש, שהמס על פי הדו"ח עולה על היתרה לאחר ההפחתה, ישלם על סכום ההפחתה - אך לא יותר מאשר על הפרש שבין הסכום שעליו הצהיר בדו"ח לבין יתרת המקדמות לאחר ההפחתה - הפרשי הצמדה וריבית ... " (ההדגשה

שאינה במקור- הח"מ)

19. הד להוראה זו ניתן למצוא בהודעת פקיד השומה מיום 27.01.2010 (המצורפת כנספח 3), המסבירה לנישום את ההוראה שבסעיף 190(א)(2) בלשון זו:

"בהתאם להוראות סעיף 190(א)(2) לפקודת מס הכנסה, נישום שביקש להקטין את מקדמותיו ועפ"י הד"ח שהגיש הסתבר כי המס עולה על המקדמה המוקטנת, יחוייב על הפרש שהוקטן ללא הצדקה בהפרשי הצמדה וריבית ..."

20. משמע, שהקטנת המקדמות מעבר למוצדק, אינה עוברת על סדר היום ללא סנקציה: על הפער שבין סכום המס הנובע מן המקדמות המופחתות שביקש הנישום לבין סכום המס האמיתי שיתברר בסוף שנת המס ("סכום ההפחתה") ישלם הנישום הפרשי הצמדה וריבית ("הסנקציה").

21. [במאמר מוסגר יוער, כי מקום בו הפער שבין המקדמות ששולמו לבין סכום המס האמיתי עולה על הפער בין המקדמות ששולמו לבין המקדמות שנדרשו על-ידי המשיבה במקור – יחוייב הנישום בהפרשי הצמדה וריבית על הפער האחרון בלבד (הנמוך יותר)].

22. ניתן לראות בבירור כי בסעיף 190(א)(2) לפקודה, הקובע את עצם קיומה ואת אופן חישובה של הסנקציה האמורה, כמו גם בפרשנות שניתנה לו בהודעת פקיד השומה, אין, וגם אין היגיון שיהיה, אזכור להכנסות שאינן הכנסות מעסק, או להכנסות שאין משלמים עליהן מקדמות.

**הכנסת המבקש מעסק, ותשלום המס בגין הכנסה זו**

23. עד כאן הדין – ומכאן לעניינינו של המבקש, אשר ממנו גם ילמד אופיה הפסול של התנהלות המשיבה.

24. מכוח סעיף 175(ב) לפקודה קבע פקד השומה, מטעם המשיבה, כי מקדמות המבקש לשנת המס 2008 תועמדה על שיעור של 41% מהמחזור העסקי (להלן – המקדמות הגבוהות).

25. המבקש, בהתאם לרשות הנתונה לו מכוח סעיף 180(א) לפקודה, הגיש בקשה להקטין את שיעור המקדמות שהיה עליו לשלם, מ-41% ל-26%, ובקשתו התקבלה.

26. לעניין זה נפנה את בית המשפט הנכבד להודעת פקיד השומה, מר א' יצחקי, מיום 27.01.2010, המצורפת כנספח 3), בה נאמר:

"על-פי הנתונים שדווחו בתיקך, אושרה בקשה להקטנת שיעור המקדמות ל-26.0% במקום השעור שנדרשת שהיה 41.0%".

27. בדיעבד הסתבר, כי המחזור העסקי של המבקש היה בגובה 432,120 ₪.

28. על נקלה ניתן לחשב, מהו סכום המס שצריך היה להשתלם לפי דרישתו המקורית של פקיד השומה (41% מתוך המחזור, שהינם 177,169 ₪), ומהו סכום המס שצריך היה להשתלם בהתאם לשיעור המקדמות המופחתות שהתבקש על-ידי המבקש (26% מתוך הסכום האמור, היינו 112,351 ₪).

לעניין זה יופנה בית המשפט הנכבד לנספח 4 לכאן.

29. ברם, נתונים אלה – שניהם – עניינם חישוב שרירותי הנעשה על-בסיס מחזור עסקי של המבקש בלבד.

30. סכום המס האמיתי שהיה על המבקש לשלם (בגין הכנסתו החייבת מעסק) עבור שנת המס 2008, לאחר התחשבות בהוצאות מוכרות וכיוצ"ב, עמד על סך כ-97 אלף ₪. סכום זה שולם על-ידי המבקש (להלן – תשלום המס בפועל), ולמעשה אין חולק כי המבקש לא חב עוד חוב מס כלשהו בגין הכנסתו מעסק, או בכלל (כאמור בראש הדברים, על הכנסת המבקש משכר עבודה ומרווחי הון שולם מס במקור; יצוין עוד, כי המבקש איחר מעט בתשלום סכום מס בגובה 6,500 ש"ח, אולם גם סכום זה שולם כבר במלואו, בתוספת הפרשי פיגורים, ולפיכך אף הוא איננו לעניין עוד).

31. היוצא מן הדברים – ואף על כך אין חולק – הוא שאפילו שיעור המקדמות המופחתות (כאמור, כ-112 אלף ₪) מביא לחיוב מס בהיקף גבוה יותר מזה שהמבקש חב בו לפי נתוני האמת שהתבררו בתום שנת המס. כלומר, הערכתו של המבקש כי יאלץ בסופו של דבר לשלם מקדמות

בשיעור 26% מהמחזור העסקי שלו, לא רק שלא הייתה נמוכה מדי, אלא להיפך: עלתה על השיעור האמיתי של המס הנדרש (בחישוב כחלק מן המחזור).

32. ממילא אף ברור, כי אם המקדמות המופחתות עלו על סכומי המס שהמבקש חב בהם כמס אמת, אין כל הגיון, אף לא בסיס חוקי, להטיל על המבקש את הסנקציה הקבועה בדין למקרים של פער שלילי בין סכום המקדמות המופחתות שקבע הנישום לבין סכום מס-האמת הנדרש ממנו.

33. קל וחומר כך, כאשר בפועל שילם המבקש את כל מס האמת הנדרש ממנו.

### **הטלת סנקציה על "אין-מס"**

34. לכאורה הדברים פשוטים, ולמעשה: לא רק לכאורה.

35. דא עקא, שבבואן לבחון האם להטיל על המבקש סנקציה לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה, אין רשויות המס מפרידות בין מקורות ההכנסה השונים, אין הן בודקות אם המס בגין ההכנסות מהמקורות השונים שולם כדין; וממילא גם אין הן מסוגלות לבדוק כראוי האם הקטנת המקדמות היתה מוצדקת אם לאו.

36. חדילה זו מאת רשויות המס מובילה להטלת הסנקציה גם מקום בו הנישום שילם את מלוא חוב המס שהוא נדרש בו, ולמעשה: להטלת סנקציה על אין-חוב-במס.

37. הדברים יובהרו באמצעות נתוניו של המבקש עצמו.

38. כאמור, היו למבקש שני מקורות הכנסה נוספים (משכורת ורווחי הון) מעבר להכנסתו מעסק. המס בגין שני מקורות הכנסה אלה נוכה במקור, וכאמור אין מחלוקת שאין חוב בגינם וכי המס שולם במועד.

39. והנה, בעוד שלעצם החיוב במס מכירות רשויות המס, ובצדק, בניכוי המס במקור שנעשה ממקורות ההכנסה האחרים, הרי שבכל הנוגע להטלת הסנקציה לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה (שכלל אינו עוסק בחבות מס, אלא בסנקציה על קביעת מקדמות נמוכה ללא הצדקה) מחברות רשויות המס שני סכומים:

- (א) המס הנדרש על הכנסת המבקש כעוסק – כ-97 אלף ₪ (ששולמו).
- (ב) והמס הנדרש על הכנסת המבקש מרווחי הון – כ-46 אלף ₪ (ששולמו גם הם באמצעות ניכוי במקור).
40. חיבור שני הסכומים הללו הוא כ-143 אלף ₪. ושוב יודגש: מס זה שולם במלואו.
41. אלא שבעת הפעלת סעיף הסנקציה שבפקודה, בחרו רשויות המס להשוות את סכום המס הכולל משני מקורות אלה, לסכום המס ההיפותטי שהמבקש העריך שיצטרך לשלם על הכנסותיו כעוסק (26% מהמחזור העסקי שהם כ-112 אלף ₪).
42. שלא במפתיע, לפי שיטת חישוב מוטעית שכזו נוצר פער מדומה בין ההערכה המוקדמת של המבקש לבין דרך החישוב של רשויות המס.
43. על ההפרש בין שני רכיבים אלה, כ-31 אלף ₪, הפעילו רשויות המס, באופן שגוי כמובן, את הסנקציה לפי סעיף 190(א)(2), והן דרשו מן המבקש הפרשי קנסות והצמדה בסך 1,102 ₪ (סכום זה שולם בתוספת הפרשי הצמדה וריבית – סך 1,194 ש"ח).
44. ודוק: אין חולק כי המבקש אינו חייב בתשלום "בסיס הסנקציה" – אותו סכום מס מדומה בגובה 31 אלף ש"ח. אפילו רשויות המס אינן טוענות לחוב זה, ובצדק כך, שהרי המבקש שילם את מלוא חוב המס שלו.
45. ואם כך – כיצד יכולות רשויות המס לדרוש מן המבקש לשלם הפרשי ריבית והצמדה על אותו בסיס ששולם במלואו?
46. שאלה זו – נטולת מענה היא, שכן לאחר שהמבקש נאלץ לשלם את "הסנקציה" שהוטלה עליו לפי דרישת המשיבה – ואכן שילם אותה, טרח המבקש ופנה בכתב לפקיד השומה, ביום 9.2.2010, בבקשה לבטל את הסנקציה שהוטלה עליו. למרבה הצער, לא רק זאת שפניה זו לא הובילה לביטול הסנקציה, אלא שהיא לא זכתה למענה כלל.



47. ודוק: לא רק הגיון הדברים מצדיק את פסילת דרך פעולתן של רשויות המיסים, אלא גם הדין החרות עצמו. סעיף 175(ב) לפקודה, ממנו הוקם, כאמור, מנגנון המקדמות, קובע במפורש כי בחישוב "מחזור העסקאות" של הנישום לא יובאו בחשבון מכירות שחל עליהן חלק ה' לפקודה – הוא החלק הדין ברווחי הון [לא לה קבעה הפקודה מנגנון דיווח נפרד בסעיפים 91(ד)(1) ו-91(ד)(ג2)(א)].

48. היינו, סכימת הכנסת הנישום מעסק יחדיו עם רווחי ההון שלו ניגעה לא רק בהעדר הגיון כלכלי ובכפל מס פסול, אלא גם בעשייה בלתי חוקית כפשוטה, הסותרת את הוראתו המפורשת של המחוקק.

### עילת התביעה והסעד המבוקש

49. בעשייתה המתוארת לעיל עשתה המשיבה עושר ולא במשפט, ולפיכך חבה היא בחובת השבה כאמור בסעיף 1(א) לחוק עשיית עושר ולא במשפט, התשל"ט-1979:

"מי שקיבל שלא על פי זכות שבדין נכס, שירות או טובת הנאה אחרת (להלן-הזוכה) שבאו לו מאדם אחר (להלן-המזכה), חייב להשיב למזכה את הזכיה, ואם השבה בעין בלתי אפשרית או בלתי סבירה – לשלם לו את שוויה".

50. סעיף 6(ב) לחוק עשיית עושר קובע את תחולתו גם על המדינה, והוראה זו עולה בקנה אחד עם האיסור החל על רשויות השלטון לגבות כספים כמס בלא הסמכה ברורה לכך בחקיקה.

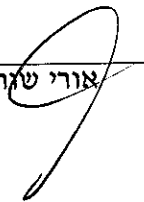
51. במקרה דנא, לא רק שאין בחקיקה כל הסמכה לאופן החישוב השגוי של "קנס הקטנת המקדמה", אלא שכמתואר לעיל, מדובר בגביה העומדת בסתירה מוחלטת לדין הקיים ולתכליתו.

52. בענייננו, המשיבה גבתה כקנס כספים שלא לפי זכות שבדין "על חשבון" התובע ועל-חשבון חברי הקבוצה (כהגדרתה בבקשה), ולכן כפי שעולה מלשון החוק היא חייבת בהשבת כל הסכומים שגבתה שלא כדין מכל נישום שממנו גבתה קנס זה – זה הסעד הנתבע בבקשה זו.

53. גובה הסעד המבוקש משתנה אמנם בין חברי קבוצת התובעים השונים, אך הוא ניתן לחישוב אריתמטי פשוט, על ידי תיקון הנוסחה השגויה ששימשה את רשויות המס בעת החיוב בקנס.


54. מן הטעמים דלעיל, כולם או מקצתם, יתבקש בית המשפט הנכבד להורות כמבוקש בראש בקשה

אורי שזרק, עו"ד



ב"כ המבקש

צבי אגמון, עו"ד



## תצהיר

אני הח"מ, יצחק מאיר שטלברג, נושא ת.ז. מס' 1427061, לאחר שהוזהרתי כי עלי לומר את האמת וכי אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא אעשה כן, מצהיר בזאת כדלקמן:

1. הנני רואה-חשבון ושותף במשרד לראיית-חשבון, והנני עושה תצהיר זה בתמיכה לבקשתי לאשר את כתב התביעה המצורף לכאן כנספח 1 כתובענה ייצוגית.
  2. בשנת המס 2008 נצברו לי הכנסות משלושה מקורות הכנסה: משכר עבודה, מעסק, ומרווחי הון.
  3. בגין הכנסותיי מהשתכרות מעבודה, שהן הכנסות כאמור בסעיף 2(א) לפקודה, נוכה מס במקור כדין ע"י המעסיק שלי, ואין הן עניין להליך זה.
  4. גם בגין הכנסותיי מרווחי הון, הנחשבות להכנסות לפי סעיף 89 לפקודה, נוכה מס במקור (במקרה זה – על-ידי הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ, אשר בו מתנהל החשבון שלי שבגיננו צמחו רווחי ההון).
  5. בגין רווחי ההון שלי, ניכה הבנק סך 46,013.88 ₪ (שהם 20% מהרווח), במקור, והעבירם לאוצר המדינה (להלן – המס על רווחי ההון).
- העתק אישור על ניכוי מס במקור בגין רווחי הון מצורף לכאן כנספח 2.
6. מיסוי הכנסותיי מעסק, כאמור בסעיף 2(1) לפקודה, הוא שעומד בבסיסה של בקשתי לאישור התובענה כייצוגית. בגינן של הכנסות ממקור זה לא מנוכה מס במקור.

## הכנסותיי מעסק, ותשלום המס בגין הכנסה זו

7. מכוח סעיף 175(ב) לפקודה קבע פקד השומה, מטעם המשיבה, כי המקדמות שלי לשנת המס 2008 תועמדנה על שיעור של 41% מהמחזור העסקי (להלן – המקדמות הגבוהות).
8. בהתאם לרשות הנתונה לי מכוח סעיף 180(א) לפקודה, הגשתי בקשה להקטין את שיעור המקדמות שהיה עליי לשלם, מ-41% ל-26%, ובקשתי התקבלה.
9. לעניין זה אפנה את בית המשפט הנכבד להודעת פקיד השומה, מר א' יצחקי, מיום 27.01.2010, המצורפת כנספח 3, בה נאמר:

”על-פי הנתונים שדווחו בתיקך, אושרה בקשה להקטנת שיעור המקדמות ל-26.0% במקום השיעור שנדרשת שהיה 41.0%.”

10. **בדיעבד הסתבר, כי המחזור העסקי שלי היה בגובה 432,120 ₪.**
11. על נקלה ניתן לחשב, מהו סכום המס שצריך היה להשתלם לפי דרישתו המקורית של פקיד השומה (41% מתוך המחזור, שהינם 177,169 ₪), ומהו סכום המס שצריך היה להשתלם בהתאם לשיעור המקדמות המופחתות שהתבקש על-ידי (26% מתוך הסכום האמור, היינו 112,351 ₪).

לעניין זה יופנה בית המשפט הנכבד לנספח 4 לכאן.

12. ברם, נתונים אלה – שניהם – עניינם חישוב שרירותי הנעשה על-בסיס מחזור עסקי בלבד.
13. סכום המס האמיתי שהיה עלי לשלם (בגין הכנסתי החייבת מעסק) עבור שנת המס 2008, לאחר התחשבות בהוצאות מוכרות וכיוצ"ב, עמד על סך כ-97 אלף ₪. סכום זה שולם על-ידי (להלן – תשלום המס בפועל), ולמעשה אין חולק כי אינני חב עוד חוב מס כלשהו בגין הכנסתי מעסק, או בכלל (כאמור בראש הדברים, על הכנסתי משכר עבודה ומרווחי הון

שולם מס במקור; יצויין עוד, כי איחרתי מעט בתשלום סכום מס בגובה 6,500 ש"ח, אולם גם סכום זה שולם כבר במלואו, בתוספת הפרשי פיגורים, ולפיכך אף הוא איננו לעניין עוד).

14. היוצא מן הדברים – ואף על כך אין חולק – הוא שאפילו שיעור המקדמות המופחתות (כאמור, כ-112 אלף ₪) מביא לחיוב מס בהיקף גבוה יותר מזה שחבתי בו לפי נתוני האמת שהתבררו בתום שנת המס. כלומר, הערכתי כי אאלץ בסופו של דבר לשלם מקדמות בשיעור 26% מהמחזור העסקי שלי, לא רק שלא הייתה נמוכה מדי, אלא להיפך: עלתה על השיעור האמיתי של המס הנדרש (בחישוב כחלק מן המחזור).

15. ממילא אף ברור, כי אם המקדמות המופחתות עלו על סכומי המס שחבתי בהם כמס אמת, אין כל הגיון, אף לא בסיס חוקי, להטיל עלי את הסנקציה הקבועה בדין למקרים של פער שלילי בין סכום המקדמות המופחתות שקבע הנישום לבין סכום מס-האמת הנדרש ממנו.

16. קל וחומר כך, כאשר בפועל שילמתי את כל מס האמת הנדרש ממני.

### הטלת סנקציה על "אין-מס"

17. דא עקא, שבבואן לבחון האם להטיל עלי סנקציה לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה, אין רשויות המס מפרידות בין מקורות ההכנסה השונים, אין הן בודקות אם המס בגין ההכנסות מהמקורות השונים שולם כדין; וממילא גם אין הן מסוגלות לבדוק כראוי האם הקטנת המקדמות היתה מוצדקת אם לאו.

18. חדילה זו מאת רשויות המס מובילה להטלת הסנקציה גם מקום בו הנישום שילם את מלוא חוב המס שהוא נדרש בו, ולמעשה: להטלת סנקציה על אין-חוב-במס.

19. הדברים יובהרו באמצעות נתוני האישיים.

20. כאמור, היו לי שני מקורות הכנסה נוספים (משכורת ורווחי הון) מעבר להכנסתי מעסק. המס בגין שני מקורות הכנסה אלה נוכה במקור, וכאמור אין מחלוקת שאין חוב בגינם וכי המס שולם במועד.

21. והנה, בעוד שלעצם החיוב במס מכירות רשויות המס, ובצדק, בניכוי המס במקור שנעשה ממקורות ההכנסה האחרים, הרי שבכל הנוגע להטלת הסנקציה לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה (שכלל אינו עוסק בחבות מס, אלא בסנקציה על קביעת מקדמות נמוכה ללא הצדקה) מחברות רשויות המס שני סכומים:

(א) המס הנדרש על הכנסתי כעוסק – כ-97 אלף ₪ (ששולמו).

(ב) והמס הנדרש על הכנסתי מרווחי הון – כ-46 אלף ₪ (ששולמו גם הם באמצעות ניכוי במקור).

22. חיבור שני הסכומים הללו הוא כ-143 אלף ₪. ושוב יודגש: מס זה שולם במלואו.

23. אלא שבעת הפעלת סעיף הסנקציה שבפקודה, בחרו רשויות המס להשוות את סכום המס הכולל משני מקורות אלה, לסכום המס ההיפותטי שהערכתי שאצטרך לשלם על הכנסותיי כעוסק (26% מהמחזור העסקי שהם כ-112 אלף ₪).

24. שלא במפתיע, לפי שיטת חישוב מוטעית שכזו נוצר פער מדומה בין הערכתי המוקדמת לבין דרך החישוב של רשויות המס.

25. על ההפרש בין שני רכיבים אלה, כ-31 אלף ₪, הפעילו רשויות המס, באופן שגוי כמובן, את הסנקציה לפי סעיף 190(א)(2), והן דרשו ממני הפרשי קנסות והצמדה בסך 1,102 ₪ (סכום זה שולם בתוספת הפרשי הצמדה וריבית – סך 1,194 ש"ח).

26. ודוק: אין חולק כי אינני חייב בתשלום "בסיס הסנקציה" – אותו סכום מס מדומה בגובה 31 אלף ש"ח. אפילו רשויות המס אינן טוענות לחוב זה, ובצדק כך, שהרי שילמתי את מלוא חוב המס שלי.

27. אם כך ועל פי יעוץ משפטי שקיבלתי, מתעוררת השאלה כיצד יכולות רשויות המס לדרוש ממני לשלם הפרשי ריבית והצמדה על אותו בסיס ששולם במלואו?

28. שאלה זו – נטולת מענה היא, שכן לאחר שנאלצתי לשלם את "הסנקציה" שהוטלה עלי לפי דרישת המשיבה – ואכן שילמתי אותה, טרחתי ופניתי בכתב לפקיד השומה, ביום 9.2.2010, בבקשה לבטל את הסנקציה שהוטלה עלי. למרבה הצער, לא רק זאת שפניתי זו לא הובילה לביטול הסנקציה, אלא שהיא לא זכתה למענה כלל.

העתק פנייתי לפקיד השומה יצורף לכאן כנספח 5.

29. ודוק: לפי עצה משפטית שקיבלתי, לא רק הגיון הדברים מצדיק את פסילת דרך פעולתן של רשויות המיסים, אלא גם **הדין החרות עצמו**. סעיף 175(ב) לפקודה, ממנו הוקם מנגנון המקדמות, קובע במפורש כי בחישוב "מחזור העסקאות" של הנישום לא יובאו בחשבון מכירות שחל עליהן חלק ה' לפקודה – הוא החלק הדין ברווחי הון [לא להקבעה הפקודה מנגנון דיווח נפרד בסעיפים 91(ד) ו-91(ד)(ג2)(א)].

30. היינו, סכימת הכנסת הנישום מעסק יחדיו עם רווחי ההון שלו ניגעה לא רק בהעדר הגיון כלכלי ובכפל מס פסול, אלא גם בעשייה בלתי חוקית כפשוטה, הסותרת את הוראתו המפורשת של המחוקק.

### לעניין עילת התביעה והסעד המבוקש

31. לפי מיטב ידיעתי, בין היתר מכוח עיסוקי, התנהלותן של רשויות המס כפי שתוארה לעיל – היינו: חיבור שני בסיסי הכנסה שונים (מעסק ומרווחי הון) לשם חישוב הסנקציה מבסיס הכנסה אחד בלבד (מעסק) הינה התנהלות שיטתית המופעלת כלפי כל הנישומים באשר הם (כמובן, אלה מתוכם שהינם בעלי הכנסה משני המקורות הרלוונטיים לענייננו).

32. הנתונים המדויקים אודות מספר הנישומים אותם בחרו שלטונות המס לחייב בתשלום הפרשי ריבית והצמדה על אין-מס מצוי בידי המשיבה ואינו ידוע לי, אולם בהינתן תפקידה השלטוני הרחב של המשיבה ופעילותה מול מאות אלפי נישומים, אם לא למעלה מכך, אני מעריך כי מדובר בקבוצה בת אלפי אנשים.

33. היקפו של חיוב היתר שהטילו שלטונות המס על הנישומים השונים אף הוא אינו ידוע לי, ומטבע הדברים הוא משתנה מנישום אחד לרעהו (גם אם הוא ניתן לחישוב על נקלה), אך סכום ה"סנקציה" שנדרש ממני הינו סך של 1,102 ש"ח בשנה בה הכנסותי הרלוונטיות (מעסק ומרווחי הון) עמדו על 532,022 ש"ח, מלמד כי מדובר, על-דרך הכלל, בסכומים שאינם גבוהים, וממילא כאלה שהנישום הבודד לא ימהר לתבעם, על כל העלויות הכרוכות בכך.

34. אני מצהיר כי זהו שמי, זו חתימתי וכי האמור בתצהירי אמת.

  
 יצחק מאיר שטלברג

#### אישור

אני הח"מ, עמ' אבולקו, עו"ד, מאשר בזה כי ביום 24/5/10 הופיע בפני מר יצחק מאיר שטלברג, המוכר לי אישית, ולאחר שהזהרתיו כי עליו להצהיר את האמת, וכי אם לא יעשה כן יהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק, אישר את נכונות הצהרתו דלעיל וחתם עליה בפני.

עו"ד אבולקו, עו"ד

מ.ר. 50210

רח' יפו 216, תל אביב, ישראל  
 טל' 052-5000000, פקס' 052-5000000

עמ' אבולקו, עו"ד



## תוכן עניינים לנספחים

מס נספח	עמוד	תוכן
1	1	כתב תביעה
2	12	אישור ניכוי מס במקור
3	14	הודעת פקיד שומה מיום 27.01.2010
4	16	חישובי מס לאמצע שנת 2008 ע"י שטלברג יצחק מאיר.
5	18	העתק פניית המבקש לפקיד שומה.

# נספח 1 - כתב תביעה

**יצחק מאיר שטלברג (ת.ז. 1427061)**

ע"י ב"כ אגמון ושות' עורכי דין  
שכתובתם למסירת כתבי בית-דין היא  
במרכז עזריאלי, המגדל העגול, קומה  
31, דרך מנחם בגין 132, תל אביב,  
טלפון מס': 03-6078607. פקסימיליה  
מס': 03-6078666.

התובע

נגד

**מדינת ישראל – רשות המיסים**

ע"י ב"כ מפרקליטות מחוז מרכז, אשר  
כתובתם להמצאת כתבי בי-דין ברח'  
סולד 1, תל-אביב.

הנתבעת

סכום התביעה האישית: 1,194 ש"ח

סכום התביעה הכולל לקבוצה: 10,000,000 ₪ (הערכה בלבד)

**כתב תביעה**

**(בהתאם לחוק תובעות ייצוגיות, התשס"ו-2006)**

## כתב תביעה

### (בהתאם לחוק תובעות ייצוגיות, התשס"ו-2006)

1. תובענה זו מוגשת במצורף לבקשה לאישורה כתובענה ייצוגית (להלן: "הבקשה") והיא תתברר ככל שיאשר בית המשפט הנכבד את הבקשה.

2. לשם הנוחיות, לא צורף לכתב תביעה זה כרך נספחים נפרד ונספחי התובענה הינם בהתאמה לנספחי הבקשה.

### פתח דבר

3. תובענה זו עניינה בסכומים שגבתה הנתבעת שלא כדיון, כמס, אגרה או תשלום חובה אחר, כאמור בסעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן – החוק), וכאמור בפרט מס' 11 לתוספת השנייה לחוק.

4. בקצירת האומר, עסקינן בחיוב נישומי מס הכנסה ב-"קנס הקטנת מקדמה" (להלן – הקנס), לפי סעיף 190(א)(2) לפקודת מס הכנסה (להלן - הפקודה).

5. להלן יוסבר, כי החישוב אותו עורכות רשויות המס ובאמצעותו נקבעים הן עצם החיוב בקנס והן שיעור הקנס עבור קבוצת נישומים שלהם הכנסות ממספר מקורות הכנסה, הוא חישוב שגוי, המוביל לחיוב הנישומים בקנסות ובריביות שלא כדיון, ובניגוד להוראות ולתכלית חקיקת המס.

6. השגיאה בחישוב היא פשוטה: לצורך חישוב סכום החבות במס הכנסה של הנישום מעסק, מחשיבות רשויות המס גם הכנסות מרווחי הון (אף אם כבר נוכח בגינם מס במקור), וזאת הגם שאין לכך כל הסמכה בחקיקה, או הצדקה עניינית אחרת.

7. שגיאה זו בחישוב יוצרת מצב בו קבוצה נכבדה של נישומים נקנסת ללא כל הצדקה וללא כל צורך, תוך חריגה ברורה מלשון החוק ומתכלית החקיקה.

8. אשר על כן, מתבקש בית המשפט הנכבד כדלהלן:

- (א) לקבוע כי הנתבעת הפרה את הוראות הפקודה ובעשותה כן גבתה מהתובע ומיתר חברי הקבוצה (כהגדרתם בבקשה) תשלום יתר ועל כן חבה הנתבעת בחובת השבה כמפורט בסעיף 1(א) לחוק עשיית עושר ולא במשפט, התשל"ט-1979.
- (ב) לחייב את הנתבעת להשיב לתובע וליתר חברי הקבוצה את הסכומים שנגבו מהאחרונים ביתר ושלא כדין בעקבות גביית הקנס האמור לעיל, כשהסכומים הנ"ל נושאים הפרשי הצמדה וריבית כדין עד למועד תשלומם בפועל.
- (ג) לפסוק גמול לתובע ושכ"ט לב"כ התובע, כאמור בסעיפים 22 ו-23 לחוק.
- (ד) להשית על הנתבעת את הוצאות המשפט.

## התובע

9. התובע הוא רואה-חשבון ושותף במשרד לראיית-חשבון.
10. בשנת המס 2008 נצברו לתובע הכנסות משלושה מקורות הכנסה: משכר עבודה, מעסק, ומרווחי הון.
11. בגין הכנסות מהשתכרות התובע מעבודה, שהן הכנסות כאמור בסעיף 2(א) לפקודה, נוכה מס במקור כדין ע"י מעסיקו של התובע, ואין הן עניין להליך זה.
12. גם בגין הכנסות התובע מרווחי הון, הנחשבות להכנסות לפי סעיף 89 לפקודה, נוכה מס במקור (במקרה זה – על-ידי הבנק הבינלאומי הראשון בע"מ, אשר בו מתנהל חשבון התובע שבגיננו צמחו רווחי ההון).
13. בגין רווחי ההון של התובע, ניכה הבנק סך 46,013.88 ש"ח (שהם 20% מהרווח), במקור, והעבירם לאוצר המדינה (להלן – המס על רווחי ההון).
- העתק אישור על ניכוי מס במקור בגין רווחי הון מצורף לכאן כנספח 2.

14. מיסוי הכנסות התובע מעסק, כאמור בסעיף 2(1) לפקודה, הוא שעומד בבסיסה של תובענה זו. בגינן של הכנסות ממקור זה לא מנוכה מס במקור.

### התשתית המשפטית

15. מס ההכנסה בגין הכנסות מעסק משולם בדרך של מקדמות חודשיות. דרך זו, הנעשית, כמבואר מיד, על-פי אמדן בלבד, נועדה "לקרב" את מועד הגבייה למועד היווצרות ההכנסה החייבת, וכך למנוע שחיקה של בסיס המס.
16. ואולם, הגבייה בדרך של מקדמות חודשיות מציבה בעיה, והיא ששיעור החיוב במס נקבע על בסיס ההכנסה השנתית החייבת, בעוד שעד סוף שנת המס אין כל ודאות לגבי היקף ההכנסות העתידי, ולפיכך גם אין כל ודאות לגבי גובה המס הצריך להיות משולם לאוצר המדינה.
17. סעיף 175(ב) לפקודה קובע פתרון לבעיה זו, והוא חיוב הנישום במקדמות על-חשבון חוב המס הצפוי שלו. גובה המקדמות נקבע על-ידי הנתבעת כשיעור מסוים (אחוז) מהמחזור העסקי של הנישום בתקופה בה משתלמות המקדמות.
18. סעיף 180(א) לפקודה מאפשר לנישומים לבקש הפחתה של גובה המקדמות הנדרשות ממנו על-ידי הנתבעת (היינו, הפחתה של אותו "אחוז" מן המחזור אשר נדרש כמקדמות). לפי מיטב הידוע לתובע, רשויות המס נוטות להיעתר לבקשות הפחתה ממין זה בחיוב, או-אז משלם הנישום מקדמות מופחתות על-חשבון חיוב המס הצפוי שלו.
19. ואולם, שטר זה – שוברו בצידו: בתום שנת המס, כאשר ישנה ודאות לגבי היקף ההכנסה השנתית החייבת של הנישום מהעסק, וניתן לקבוע באופן חד-משמעי מה היא חבות המס שלו לאותה שנת מס, נערך איזון בין סכום המקדמות החודשיות ששולמו ובין הסכום שעל הנישום לשלם כמס אמיתי (להלן – האיזון).
20. סעיף 190(א)2 לפקודה קובע את כללי האיזון בלשון זו:

"ביקש אדם הפחתה מסכום מקדמותיו והתברר,  
לפי הדו"ח שהגיש, שהמס על פי הדו"ח עולה על

היתרה לאחר ההפחתה, ישלם על סכום ההפחתה  
- אך לא יותר מאשר על הפרש שבין הסכום  
שעליו הצהיר בדו"ח לבין יתרת המקדמות לאחר  
ההפחתה - הפרשי הצמדה וריבית ... " (ההדגשה  
שאינה במקור- הח"מ)

21. הד להוראה זו ניתן למצוא בהודעת פקיד השומה מיום 27.01.2010 (המצורפת כנספח 3),  
המסבירה לנישום את ההוראה שבסעיף 190(א)(2) בלשון זו:

"בהתאם להוראות סעיף 190(א)(2) לפקודת מס  
הכנסה, נישום שביקש להקטין את מקדמותיו  
ועפ"י הדו"ח שהגיש הסתבר כי המס עולה על  
המקדמה המוקטנת, יחוייב על הפרש שהוקטן  
ללא הצדקה בהפרשי הצמדה וריבית ..."

22. משמע, שהקטנת המקדמות מעבר למוצדק, אינה עוברת על סדר היום ללא סנקציה: על הפער  
שבין סכום המס הנובע מן המקדמות המופחתות שביקש הנישום לבין סכום המס האמיתי  
שיתברר בסוף שנת המס ("סכום ההפחתה") ישלם הנישום הפרשי הצמדה וריבית ("הסנקציה").

23. [במאמר מוסגר יוער, כי מקום בו הפער שבין המקדמות ששולמו לבין סכום המס האמיתי עולה  
על הפער בין המקדמות ששולמו לבין המקדמות שנדרשו על-ידי הנתבעת במקור - יחוייב  
הנישום בהפרשי הצמדה וריבית על הפער האחרון בלבד (הנמוך יותר)].

24. ניתן לראות בבירור כי בסעיף 190(א)(2) לפקודה, הקובע את עצם קיומה ואת אופן חישובה של  
הסנקציה האמורה, כמו גם בפרשנות שניתנה לו בהודעת פקיד השומה, אין, וגם אין היגיון  
שיהיה, אזכור להכנסות שאינן הכנסות מעסק, או להכנסות שאין משלמים עליהן מקדמות.

### הכנסת התובע מעסק, ותשלום המס בגין הכנסה זו

25. עד כאן הדין - ומכאן לעניינו של התובע, אשר ממנו גם ילמד אופיה הפסול של התנהלות  
הנתבעת.

26. מכוח סעיף 175(ב) לפקודה קבע פקד השומה, מטעם הנתבעת, כי מקדמות התובע לשנת המס 2008 תועמדנה על שיעור של 41% מהמחזור העסקי (להלן – המקדמות הגבוהות).

27. התובע, בהתאם לרשות הנתונה לה מכוח סעיף 180(א) לפקודה, הגיש בקשה להקטין את שיעור המקדמות שהיה עליו לשלם, מ-41% ל-26%, ובקשתו התקבלה.

28. לעניין זה נפנה את בית המשפט הנכבד להודעת פקיד השומה, מר א' יצחקי, מיום 27.01.2010, המצורפת כנספח 3, בה נאמר:

"על-פי הנתונים שדווחו בתיקך, אושרה בקשה להקטנת שיעור המקדמות ל-26.0% במקום השעור שנדרשת שהיה 41.0%".

29. בדיעבד הסתבר, כי המחזור העסקי של התובע הוא 432,120 ₪.

30. על נקלה ניתן לחשב, מהו סכום המס שצריך היה להשתלם לפי דרישתו המקורית של פקיד השומה (41% מתוך המחזור, שהינם 177,169 ₪), ומהו סכום המס שצריך היה להשתלם בהתאם לשיעור המקדמות המופחתות שהתבקש על-ידי התובע (26% מתוך הסכום האמור, היינו 112,351 ₪).

לעניין זה יופנה בית המשפט הנכבד לנספח 4 לכאן.

31. ברם, נתונים אלה – שניהם – עניינם חישוב שרירותי הנעשה על-בסיס מחזור עסקי של התובע בלבד.

32. סכום המס האמיתי שהיה על התובע לשלם (בגין הכנסתו החייבת מעסק) עבור שנת המס 2008, לאחר התחשבות בהוצאות מוכרות וכיוצ"ב, עמד על סך כ-97 אלף ₪. סכום זה שולם על-ידי התובע (להלן – תשלום המס בפועל), ולמעשה אין חולק כי התובע לא חב עוד חוב מס כלשהו בגין הכנסתו מעסק, או בכלל (כאמור בראש הדברים, על הכנסת התובע משכר עבודה ומרווחי הון שולם מס במקור; יצוין עוד, כי התובע איחר מעט בתשלום סכום מס בגובה 6,500 ש"ח,



אולם גם סכום זה שולם כבר במלואו, בתוספת הפרשי פיגורים, ולפיכך אף הוא איננו לעניין עוד).

33. היוצא מן הדברים – ואף על כך אין חולק – הוא שאפילו שיעור המקדמות המופחתות (כאמור, כ-112 אלף ₪) מביא לחיוב מס בהיקף גבוה יותר מזה שהתובע חב בו לפי נתוני האמת שהתבררו בתום שנת המס. כלומר, הערכתו של התובע כי יאלץ בסופו של דבר לשלם מקדמות בשיעור 26% מהמחזור העסקי שלו, לא רק שלא הייתה נמוכה מדי, אלא להיפך: עלתה על השיעור האמיתי של המס הנדרש (בחישוב כחלק מן המחזור).

34. ממילא אף ברור, כי אם המקדמות המופחתות עלו על סכומי המס שהתובע חב בהם כמס אמת, אין כל הגיון, אף לא בסיס חוקי, להטיל על התובע את הסנקציה הקבועה בדין למקרים של פער שלילי בין סכום המקדמות המופחתות שקבע הנישום לבין סכום מס-האמת הנדרש ממנו.

35. קל וחומר כך, כאשר בפועל שילם התובע את כל מס האמת הנדרש ממנו.

### הטלת סנקציה על "אין-מס"

36. לכאורה הדברים פשוטים, ולמעשה: לא רק לכאורה.

37. דא עקא, שבבואן לבחון האם להטיל על התובע סנקציה לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה, אין רשויות המס מפרידות בין מקורות ההכנסה השונים, אין הן בודקות אם המס בגין ההכנסות מהמקורות השונים שולם כדין; וממילא גם אין הן מסוגלות לבדוק כראוי האם הקטנת המקדמות היתה מוצדקת אם לאו.

38. חדילה זו מאת רשויות המס מובילה להטלת הסנקציה גם מקום בו הנישום שילם את מלוא חוב המס שהוא נדרש בו, ולמעשה: להטלת סנקציה על אין-חוב-במס.

39. הדברים יובהרו באמצעות נתוניו של התובע עצמו.

40. כאמור, היו לתובע היו שני מקורות הכנסה נוספים (משכורת ורווחי הון) מעבר להכנסתו מעסק. המס בגין שני מקורות הכנסה אלה נוכה במקור, וכאמור אין מחלוקת שאין חוב בגינם וכי המס שולם במועד.
41. והנה, בעוד שלעצם החיוב במס מכירות רשויות המס, ובצדק, בניכוי המס במקור שנעשה ממקורות ההכנסה האחרים, הרי שבכל הנוגע להטלת הסנקציה לפי סעיף 190(א)(2) לפקודה (שכלל אינו עוסק בחבות מס, אלא בסנקציה על קביעת מקדמות נמוכה ללא הצדקה) מחברות רשויות המס שני סכומים:
- (א) המס הנדרש על הכנסת התובע כעוסק – כ-97 אלף ₪ (ששולמו).
- (ב) והמס הנדרש על הכנסת התובע מרווחי הון – כ-46 אלף ₪ (ששולמו גם הם באמצעות ניכוי במקור).
42. חיבור שני הסכומים הללו הוא כ-143 אלף ₪. ושוב יודגש: מס זה שולם במלואו.
43. אלא שבעת הפעלת סעיף הסנקציה שבפקודה, בחרו רשויות המס להשוות את סכום המס הכולל משני מקורות אלה, לסכום המס ההיפותטי שהתובע העריך שיצטרך לשלם על הכנסותיו כעוסק (26% מהמחזור העסקי שהם כ-112 אלף ₪).
44. שלא במפתיע, לפי שיטת חישוב מוטעית שכזו נוצר פער מדומה בין ההערכה המוקדמת של התובע לבין דרך החישוב של רשויות המס.
45. על ההפרש בין שני רכיבים אלה, כ-31 אלף ₪, הפעילו רשויות המס, באופן שגוי כמובן, את הסנקציה לפי סעיף 190(א)(2), והן דרשו מן התובע הפרשי קנסות והצמדה בסך 1,102 ₪ (סכום זה שולם בתוספת הפרשי הצמדה וריבית – סך 1,194 ₪"ח).
46. ודוק: אין חולק כי התובע אינו חייב בתשלום "בסיס הסנקציה" – אותו סכום מס מדומה בגובה 31 אלף ₪"ח. אפילו רשויות המס אינן טוענות לחוב זה, ובצדק כך, שהרי התובע שילם את מלוא חוב המס שלו.

47. ואם כן – כיצד יכולות רשויות המס לדרוש מן התובע לשלם הפרשי ריבית והצמדה על אותו בסיס ששולם במלואו?

48. שאלה זו – נטולת מענה היא, שכן לאחר שהתובע נאלץ לשלם את "הסנקציה" שהוטלה עליו לפי דרישת הנתבעת – ואכן שילם אותה, טרח התובע ופנה בכתב לפקיד השומה, ביום 9.2.2010, בבקשה לבטל את הסנקציה שהוטלה עליו. למרבה הצער, לא רק זאת שפניה זו לא הובילה לביטול הסנקציה, אלא שהיא לא זכתה למענה כלל.

העתק פניית התובע לפקיד השומה יצורף לכאן כנספח 5.

49. ודוק: לא רק הגיון הדברים מצדיק את פסילת דרך פעולתן של רשויות המיסים, אלא גם הדין החרות עצמו. סעיף 175(ב) לפקודה, ממנו הוקם, כאמור, מנגנון המקדמות, קובע במפורש כי בחישוב "מחזור העסקאות" של הנישום לא יובאו בחשבון מכירות שחל עליהן חלק ה' לפקודה – הוא החלק הדין ברווחי הון [לא לה קבעה הפקודה מנגנון דיווח נפרד בסעיפים 91(ד)(ו) ו-91(ד)(ג)(א)].

50. היינו, סכימת הכנסת הנישום מעסק יחדיו עם רווחי ההון שלו ניגעה לא רק בהעדר הגיון כלכלי ובכפל מס פסול, אלא גם בעשייה בלתי חוקית כפשוטה, הסותרת את הוראתו המפורשת של המחוקק.

### עילת התביעה והסעד המבוקש

51. התנהלותן של רשויות המס כפי שתוארה לעיל – היינו: חיבור שני בסיסי הכנסה שונים (מעסק ומרווחי הון) לשם חישוב הסנקציה מבסיס הכנסה אחד בלבד (מעסק) – הינה התנהלות שיטתית המופעלת כלפי כל הנישומים באשר הם (כמובן, אלה מתוכם שהינם בעלי הכנסה משני המקורות הרלוונטיים לענייננו).

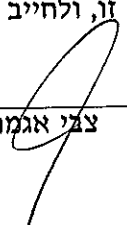
52. בעשייתה המתוארת לעיל עשתה הנתבעת עושר ולא במשפט, ולפיכך חבה היא בחובת השבה כאמור בסעיף 1(א) לחוק עשיית עושר ולא במשפט, התשל"ט-1979:

"מי שקיבל שלא על פי זכות שבדין נכס, שירות

או טובת הנאה אחרת (להלן-הזוכה) שבאו לו מאדם אחר (להלן-המזכה), חייב להשיב למזכה את הזכיה, ואם השבה בעין בלתי אפשרית או בלתי סבירה – לשלם לו את שווייה".

53. סעיף 6(ב) לחוק עשיית עושר קובע את תחולתו גם על המדינה, והוראה זו עולה בקנה אחד עם האיסור החל על רשויות השלטון לגבות כספים כמס בלא הסמכה ברורה לכך בחקיקה.
54. במקרה דנא, לא רק שאין בחקיקה כל הסמכה לאופן החישוב השגוי של "קנס הקטנת המקדמה", אלא שכמתואר לעיל, מדובר בגביה העומדת בסתירה מוחלטת לדין הקיים ולתכליתו.
55. בענייננו, הנתבעת גבתה כקנס כספים שלא לפי זכות שבדין "על חשבון" חברי הקבוצה, ולכן כפי שעולה מלשון החוק היא חייבת בהשבת כל הסכומים שגבתה שלא כדין מכל נישום שממנו גבתה קנס זה – זה הסעד הנתבע בתובענה זו.
56. גובה הסעד המבוקש משתנה אמנם בין חברי קבוצת התובעים השונים, אך הוא ניתן לחישוב אריתמטי פשוט, על ידי תיקון הנוסחה השגויה ששימשה את רשויות המס בעת החיוב בקנס.
57. לבית משפט נכבד זה הסמכות העניינית והמקומית לדון בתביעה מכוח סעיף 5(ב)(2) לחוק תובענות ייצוגיות, תשס"ו-2006.
58. מן הטעמים דלעיל, כולם או מקצתם, יתבקש בית המשפט הנכבד להורות כמבוקש בראש תביעה זו, ולחייב את הנתבעת בסעדים המבוקשים לעיל בתביעה זו.

  
אורי שורוק, עו"ד

  
אבי אגמון, עו"ד

ב"כ התובע

# נספח 2- אישור ניכוי מס במקור

אישור ניכוי מס במקור  
 סניף: 12 מספר השבון: 902462 תאריך: 29/10/2009 שעה: 11:03  
 דף: 32 סוג השבון: 409  
 אישור ניכוי מס

אישור ניכוי מס במקור ליהיד  
 פרטי הסוכה - בריבית ורווחים אחרים מפדיונות ותוכניות היסכון לשנת המס 2008  
 מספר תיק ניכויים: 930005889 מס: הבנק הבינלאומי הראשון לישראל בע"מ  
 הרינו מאשרים כי שילמנו לחשבון: מסלברג יצחק  
 בנק: 031 מספר סניף: 12 מספר חשבון: 902462  
 פרטים על כל ההכנסות מריבית והמס שנוכה מהחשבון הנ"ל

6,850.10	סדה * 078	15%	פקדונות ותוכניות היסכון
3,311.79	סדה * 126	20%	פקדונות ותוכניות היסכון
1,639.81	סדה * 043		

\* עה כדו"ח השנתי ליהיד - מופט 1301  
 פרטי השותפים בחשבון

שם	מספר זהות
מסלברג יצחק מאיר	1427061

דף: 36 סוג השבון: 409  
 אישור ניכוי מס

אישור ניכוי מס במקור על רווח הון מניירות סחירים בבורסה  
 פרטי הסוכה ומסכשירים פיננסיים לא סחירים לשנת המס 2008  
 מספר תיק ניכויים: 930005889 מס: הבנק הבינלאומי הראשון לישראל בע"מ  
 הרינו מאשרים כי שילמנו לחשבון: מסלברג יצחק  
 בנק: 031 מספר סניף: 12 מספר חשבון: 902462  
 רווח הון - פתוני הכנסות

רווחים פטורים	רווח חייב במס, לא כולל הפסדים	230,069.40
0.00		

מספר עסקאות: 0  
 - המסך הפירוט בדף הבא

דף: 37 סוג השבון: 409  
 אישור ניכוי מס

אישור ניכוי מס במקור על רווח הון מניירות סחירים בבורסה  
 פרטי הסוכה ומסכשירים פיננסיים לא סחירים לשנת המס 2008  
 מספר תיק ניכויים: 930005889 מס: הבנק הבינלאומי הראשון לישראל בע"מ  
 הרינו מאשרים כי שילמנו לחשבון: מסלברג יצחק  
 בנק: 031 מספר סניף: 12 מספר חשבון: 902462  
 רווח הון - מחזור סחירות

מחזור סחירות כולל מניירות שרן ומסכשירים פיננסיים	0.00
מס שנוכה במקור	46,013.88

פרטי השותפים בחשבון

שם השותף בחשבון	מספר זהות	מחזור חובת חשב הון
יצחק מאיר	1427061	לא

נספח 3 - הודעת פקיד שומה מיום

27.01.2010





נספח 4- חישוב י מס לאמצע שנת

המס 2008 ע"י שטלברג יצחק

מאיר

G150P1K2 MZHC שטלדרג יצח 150 - כ"ז ניסן תש"ע שעי"ח/ תלם /למייצגים  
 11/04/10 09:31:38 קנס הקטנת מקדמה 190 (א) (2) -ל 2008 מעבר ל: pf11 002  
 4 ס'ת 52 פ'ש 43 ח'י שם: שטלברג יצחק מאיר ו/א תיק: 001427061

01/07/2008	אמצע שנת החס:	432,120	: (ללא מע"ח)	מחזור עסקי
			41.0%	שעור גבוה :
31,060	: הפרש לחישוב הקנס		26.0%	שעור מוקטן :
	: תשלומים מעבר למק.מוקטנת		33.2%	שעור בדו"ח :
	: נ"ב שדווחו מעבר למק.מוקטנת:	177,169		מקדמה גבוהה :
931	: נ"ב בדוח שלא דווחו במקדמות:	112,351		מקדמה מוקטנת:
		( 95,238		(ללא חודש אחרון :
931	: סה"כ נ"ב בדו"ח:	143,411		חס לפי דוח :
69,094	: סה"כ תשלומים	1,102		קנס מחושב :

11/01/2010	: ת.ח.ישוב	( נכון ל- 01.01.09 )	1,102	: קרן קנס
22:18:27	: שעה	( נכון להיום ) +	88	: שערוד
GKN2B	: אמצעי	-	0	: תשלומים
	: מדווח		=====	
	: גורם	גרסת קנס: 1	1,190	יתרה

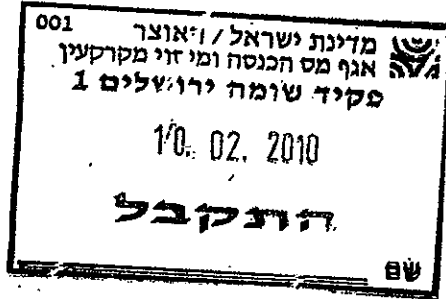
pf9	: כניסה	pf16	: הסטוריה	pf5	: פלטים	pf2	: החישוב	פרוט
clear	: יציאה	pf15	: הערות	pf6	: רשימה	pf3	: מקדמות	דיווחי
pf10	: הדרכה	pf1	: פרטי ניסום					

נספח 5 - העתק פניית המבקש

לפקיד השומה

בי"ח ירושלים, 9 בפברואר 2010

39474



לכבוד  
פקיד השומה ירושלים 3  
רחוב כנפי נשרים 66  
ירושלים  
א.ג.ב.,

הנדון: שטלברג יצחק מאיר תיק מספר 001427061  
חיוב הפרשי הצמדה בגין הקטנת מקדמות לשנת המס 2008

בשם לקוחנו נבקשכם לבטל את החיוב הנ"ל.

משיחה שקיים עובד ממשרדנו עם נציג הגביה במשרדי פקיד השומה ירושלים 3 עולה כי הסכום לחיוב לפי סעיף 190א(2) לפקודה, הוא ההפרש שבין המס הסופי כולל מס על רווחי הון - בנכוי מס שנוכה במקור - לבין סכום המקדמות לאחר ההקטנה.

כמו כן, הוברר לנו כי נכויים אחרים שאינם משכר, - כמו גם נכוי במקור על רווחי הון - אינם נלקחים בחשבון.

לדעתנו, החישוב הנ"ל שגוי ואינו עולה בקנה אחד עם הוראות הפקודה.

סעיף 175 לפקודה קובע, כי מחזור העסקאות לענין המקדמות אינו כולל מכירות שחל עליהן חלק ה' לפקודה - רווחי הון.

לפיכך, לא היה מקום להטיל קנס בגין הקטנת מקדמות בגין רווח ההון והמס שנוכה במקור.

נא בטלו הקנס והודיעונו.

בכבוד רב,

ליאון אורליצקי ושות'  
רואני חשבון

A member firm of  
Moore Stephens International  
Limited - members in  
principal cities throughout  
the world

**אגמון ושות' משרד עורכי דין**  
**AGMON & Co. LAW OFFICES**

מרכז עזריאלי 1 המגדל העגול	הגן הטכנולוגי, בנין 1, כניסה ג'
קומה 31, רח' מנחם בגין 132	דן יאחז טאטס המגדל 1 ת.ב. 4675
תל אביב מיקוד 67021	מלחה ירושלים מיקוד 92149
טלפון: 03 607 8 607	טלפון: 02 5 607 607
פקסימיליה: 03 607 8 666	פקסימיליה: 02 563 99 48
AGMON@AGMON-LAW.CO.IL	http://www.agmon-law.co.il

**כח והרשאה**

אני הח"מ יצחק מאיר שטלברג ת.ז. 01427061 ממלא בזה את ידם של מר צבי אגמון או מר אייל מאמו או מר יואב הירש או מר אברהם פורטן או גב' גלית פליישר- אברהמי או גב' אילת גולומב-פלגור או מר דרור סברנסקי או גב' יונה גושן או גב' זהר גרנות-מאיר או מר אורי שורק או מר אייל תיאודור שרון או גב' טל מישר או מר מתן מרידור או מר ישראל עטר או מר דון רות או מר אלעזר נחלון או גב' הילה פלג או מר אפי שבה- דחב"ש או גב' מעיין אביטבול או גב' ענבל לפידות או מר אבי שפרמן או גב' גילי ברוקס- ורון או גב' קרן שילר או גב' הדס פורת- רואש או גב' מירי כהן או מר יונתן קהת או גב' לירון נעים או מר ירון לנדאו או גב' עינת שרקי או גב' סיגל בינמין או מר יותם קפלן או מר יגאל יוסף או מר יגאל פאר עורכי דין, כולם ביחד וכל אחד מהם לחוד, להיות בא(י) כוחי ולהופיע בשמי ובמקומי בפני ערכאות רלוונטיות בהגשה ובטיפול בכל עניין הנוגע לת.צ. \_\_\_\_\_ יצחק מאיר שטלברג נ' נגד מדינת ישראל – רשות המיסים ובערעור לכל דרגותיו עד האחרונה ועד בכלל וכל ההליכים שיתקיימו במסגרתו.

וכל הקשור המועיל לכך, והנני מוסר לו את כל הכח, הסמכויות והזכויות שאפשר, לפי החוק, למסרן לבא-כח לשם טפול בענין הנ"ל לפי שקול דעתו, ומבלי לפגוע בכלליותה של הרשאה זו, הנני מיפה את כוחו לקבל, לשלח, להגיש ולחתום על תביעות, התראות נוטריוניות, הגנות, תשובות, כתבי טענות מכל הסוגים, בקשות בדרך המרצה ובקשות אחרות וכתבי בי-דין מכל הסוגים, תביעות נגדיות, התנגדויות, קובלנות, קובלנות פלילות, ערעורים וערעורים נגדיים, הודאות, התראות מכל הסוגים, לדרוש צרוף צדדים, עקולים זמניים ואחרים, מנוי מומחים, מכירה, להזמין עוים, להשביע, לזקוף כנגד, להודות, להתפשר כראות עיניו ועל דעת עצמו, להפסיק סופית או זמנית כל הליך משפטי או לותר עליו כלו או מקצתו, למסור את הענין לבוררות ולחתום על שטר בוררין, לשלוח, לתת, לקבל ולחתום הודעות, הצהרות, הזמנות, קבלות, מסמכים ונירות מכל הסוגים, לטעון כל מה שימצא לנכון או לותר על טענה, להוציא לפועל כל פסק דין, החלטה, או צו, בקשר לענין הנ"ל. לקבל, לגבות ולהחזיק כספים וחפצים המגיעים או שייגעו לי, בקשר לענין הנ"ל, ולהופיע ולעשות כל פעולה ולחתום על כל ניר ומסמך בכל מוסד או משרד ממשלתי, צבאי, צבורי, עירוני, פרטי, או מקומי בקשר לענין הנ"ל, הכל לפי שקול דעתו וראות עיניו, ובדרך כלל לנקוט ולהשתתף בכל פעולות והליכים הקשורים בענין הנ"ל כפי שבא כחי ימצא למתאים.

הנני מסכים שמלים הבאות בהרשאה זו ביחיד תכלולנה את הרבים ולהיפך; כמו כן תהיה לבא כוחי זכות עכוב על כל נירות, חפצים או כספים הנמצאים תחת ידו בעד כל תביעות שתהיינה לו כלפי מאיזו סיבה שהיא.

ולראיה באתי על החתום, היום 24/5/2010

  
 יצחק מאיר שטלברג