

- בעניין:
1. צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר) (מספר עמותה 580007235)
 2. משה חי גאון (ת.ז. 01495332)
 3. יצחק שני (ת.ז. 042426197)
 4. ניסים ורסנו (ת.ז. 08756652)
 5. יעקב פדידה (ת.ז. 042544320)

ע"י ב"כ עוה"ד יגאל ארנון ושות'
ממרכז עזריאלי 5, תל-אביב 67025
טל': 03-6087835 ; פקס: 03-6087716

וע"י ב"כ ברוך אברהמי - משרד עורכי דין
מרח' ליאונרדו דה-וינצ'י 9 (פינת קפלן 12), תל אביב
טל' 03-6915757 ; פקס: 03-6964512
המבקשים ;

- נ ג ד -

1. רשות המסים בישראל
2. משרד הביטחון
3. צבא ההגנה לישראל

ע"י פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)
בית קרדן, מנחם בגין 154, ת.ד. 33051, תל אביב 6492107
טל': 073-3736449 ; פקס: 073-3736483
המשיבים ;

בקשה למתן צו מניעה זמני

בית המשפט הנכבד מתבקש בזאת על ידי המבקשים - עמותת צוות - ארגון גמלאי צה"ל (להלן: "המבקשת" או "צוות"), משה חי גאון, יצחק שני, ניסים ורסנו ויעקב פדידה - ליתן את הסעדים הזמניים המפורטים להלן, כנגד המשיבים - רשות המסים בישראל (להלן: "רשות המסים"), משרד הביטחון (להלן: "משהב"ט") וצבא ההגנה לישראל (להלן: "צה"ל").

בקשה זו מוגשת בד בבד עם המרצת פתיחה (להלן: "התובענה"), אשר עניינה בהחלטת רשות המסים לחייב את הקצבה המשתלמת על ידי צה"ל ומשהב"ט לגמלאי צה"ל אשר היוונו חלק מקצבתם עובר לשנת 1992, במס הכנסה בשיעור מלא - מבלי להתחשב בפטור ממס לקצבה (להלן: "הפטור") הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), וזאת גם כאשר גמלאי צה"ל אלה סיימו את ניכויי ההיוון מקצבתם ושבו לקבלה במלואה (להלן: "החלטת רשות המסים").

החלטת רשות המסים לוותה גם בהנחיית רשות המסים לצה"ל ולמשהב"ט מיום 2.1.2020 לנכות במקור מקצבתם של גמלאי צה"ל אלה את המס בהתעלם מהפטור לו הם זכאים על פי הוראות

הפקודה כאמור. הנחיה זו טרם הובאה לידי יישום, ובקשה זו נועדה בין היתר למנוע את יישומה, תוך פגיעה בזכויות הגמלאים הוותיקים ושינוי מצבם לרעה, לאחר שנים ארוכות מאוד בהם נהנו מהפטור, טרם השינוי בעמדת רשות המסים.

בית המשפט הנכבד מתבקש בזאת ליתן סעדים זמניים, עד להכרעה בתובענה, כדלקמן:

א. להורות לצה"ל ולמשרד הביטחון לנכות מס הכנסה במקור מגמלאי צה"ל הוותיקים, תוך התחשבות בפטור המגיע להם, בדיוק כפי שנעשה קודם להחלטת רשות המסים ולהנחיות מטעמה;

ב. להורות לרשות המסים להתחשב בפטור המגיע לגמלאי צה"ל הוותיקים, במסגרת כל חישוב מס, תיאום מס או חיוב במס.

ואלו נימוקי הבקשה:

עניינה של התובענה, בתמצית

1. עניינה של התובענה בגמלאי צה"ל ותיקים, אשר פרשו משירות לפני שנים רבות. גמלאי צה"ל אלה זכו עד לאחרונה לפטור מסוים ממס על הקצבה החודשית שהם מקבלים, כמו כל גמלאי אחר במדינת ישראל. היום עומדים גמלאי צה"ל ותיקים אלה בפני סכנה ממשית כי פטור זה ישלל מהם - ומחלקם הוא כבר נשלל - כתוצאה ממדיניות חדשה ופסולה של רשות המסים.

2. בהמשך בקשה זו נפרט את הרקע הנורמטיבי העומד ברקע הסוגיה הזו - בקצבה החודשית שגמלאי צה"ל זכאים לה; בהיוון הקצבה החודשית לסכום חד פעמי; בפטור ממס שניתן הן לקצבה החודשית והן לסכום החד פעמי המתקבל מהיוונה; בהפחתת הפטור על הקצבה החודשית לפרק הזמן שביחס אליו בוצע היוון הקצבה; ובהשבת הפטור לקדמותו עם תום תקופת ההיוון.

3. בפתח דבר זה נבקש להצביע רק על עיקר העיקרים שבתובענה ובבקשה: עסקינן בגמלאי צה"ל אשר פרשו מצה"ל והיוונו חלק מקצבתם לפני שנת 1992, ואשר ניכויי ההיוון מקצבתם פסקו על פי דין - ומאותה עת למעשה הסתיימה תקופת ההיוון שלהם וקצבתם חוזרת לשיעורה המקורי.

רשות המסים הכירה עד לא מכבר בעובדה הברורה כי גמלאים אלה סיימו את תקופת ההיוון שלהם ועל כן הם שוב זכאים לפטור ממס הכנסה הקבוע בדין לכל מקבל קצבה, וזאת בהתאם לשיעור הקצבה המקורית שלהם.

אלא שלאחרונה הודיעה רשות המסים על פרשנות חדשה ופסולה של הוראות הדין. לפי פרשנות חדשה זו, גמלאים אלה היוונו את הקצבה "לכל החיים" ויש להתעלם מהשבת הקצבה לקדמותה עם תום ניכויי ההיוון. משכך, אין הם זכאים לפטור ממס הקבוע בדין.

4. מהלך הטיעון המשפטי יהיה כדלקמן:
5. תחילה נצביע על כך שמדיניות החדשה של רשות המסים כאמור לעיל, כפי שהיא באה לידי ביטוי בהנחיותיה מראשית שנה זו, עומדת **בסתירה חזיתית לאופן בו נהגה רשות המסים עצמה לאורך עשרות שנים**.
6. אם ניתן היה לצפות כי שינוי מדיניות כזה, מצידה של רשות, יהיה תולדה של שינוי כלשהו בדין, הרי שהתשובה לכך היא בשלילה. המדיניות החדשה של רשות המסים אינה תולה עצמה בשינוי כלשהו בהוראות הדין, ולמעשה - עד כמה שקשה להאמין בכך - אינה תולדה של שינוי כלשהו בכלל.
7. המדיניות החדשה של רשות המסים מתיימרת להישען על **פרשנות חדשה** של הוראות דין קיימות וותיקות מאוד. עצם שינוי הפרשנות שהיתה נקוטה שנים רבות - ללא כל שינוי נסיבות או הוראות דין - פוסל את הפרשנות החדשה. זאת גם אם הפרשנות החדשה היא אפשרית ואפילו עדיפה על הפרשנות הקודמת.
8. אלא שבענייננו, הפרשנות החדשה הזו של רשות המסים להוראות הדין - פסולה גם מצד עצמה. פרשנות ראויה - לשונית ותכליתית כאחד - מביאה למסקנה פשוטה וברורה כי גמלאי צה"ל שניכויי ההיוון מקצבתם הסתיימו וקצבתם המקורית שבה לקדמותה, הסתיימה לגביהם תקופת ההיוון. כל עולה מלשון התקנות הרלבנטיות ומתכליתן.
9. גם התנהלות רשות המסים משך שנים ארוכות מחזקת את המסקנה כי הפרשנות הקודמת היא הפרשנות הנכונה. מכל מקום, התנהלות זו יוצרת השתק ומניעות כלפי הגמלאים שנהנו ממנה לאורך כל אותן שנים.
10. יתרה מכך - גם עמדת רשות המסים כיום מחייבת את המסקנה כי הפרשנות החדשה היא פסולה, שכן היא יוצרת אבחנה תמוהה וחסרת כל בסיס עובדתי או משפטי, בין הגמלאים הנפגעים מהפרשנות החדשה ובין גמלאים זהים להם בכל, שהיוונו את קצבתם לאחר שנת 1992. הבחנה פסולה זו גם יוצרת אפליה בלתי הוגנת כלפי הגמלאים הוותיקים יותר - וגם בכך יש טעם לפסילת הפרשנות החדשה.
11. טעמים נוספים לפסילת הפרשנות החדשה הם מחמת שהיא סותרת כללי פרשנות המחייבים פרשנות לטובת הנישום כאשר הלשון והתכלית מאפשרות זאת; מחמת שהיא סותרת עמדה שהציגה המדינה בהליך קודם, שבו זכתה; ומחמת עקרונות פרשנות ומנהל תקינים נוספים.
12. עד כאן עיקרי הדברים. ועתה לפירוטם.

הצדדים

13. המבקשת 1, עמותת צוות - ארגון גמלאי צה"ל (להלן: "**המבקשת**" או "**צוות**") הינה עמותה המאגדת תחתיה את גמלאי צה"ל החברים בה, העמותה פועלת למען מטרותיה הציבוריות ושלא למטרת רווח. כל מי ששרת בשירות הקבע בצה"ל ומוכר כגמלאי לפי חוק שירות הקבע

בצבא הגנה לישראל (גמלאות) [נוסח משולב], תשמ"ה-1985, זכאי להיות חבר בצוות ורובם המוחלט אכן בוחרים לעשות זאת.

14. תקנון עמותת צוות קובע כי מטרות העמותה הן כדלקמן:

1. לפעול למען גמלאי שירות הקבע בצה"ל ולאגדם בארגון אחד שיטפל בזכויותיהם, במעמדם וברווחתם כגימלאים.

2. לייצג את גמלאי שירות הקבע בצה"ל בפני רשויות המדינה ובפני כל גורם אחר.

3. לקיים את הקשר בין גמלאי שירות הקבע לבין צבא ההגנה לישראל ומערכת הביטחון, לטפח ולשמר את הזיקה שלהם לענייני המדינה והביטחון.

15. בצוות חברים כיום למעלה מ- 40,000 גמלאי צה"ל, כאשר צוות הוא הארגון אשר מייצג אותם בכל עניין הקשור לזכויותיהם במשך למעלה מ 60 שנה.

16. המבקשים 2-5 הינם גמלאי צה"ל וחברי המבקשת 1. המבקשים 2-5 היוונו חלק מהקצבה המגיעה להם עובר לשנת 1992. בהתאם להוראות הדין הרלבנטיות (בהן עוד נדון להלן), בהגיע המבקשים 2-5 לגיל 70, פסקו ניכויי ההיוון מהקצבה המשולמת להם והם שבו לקבלה במלואה. המבקשים 2-5 שילמו מס לאורך השנים, מאז סיום ניכויי ההיוון מהקצבה, תוך קבלת הפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודה.

17. נוכח החלטת רשות המסים, מושא הליך זה, המבקשים 2-5 - וגמלאי צה"ל ותיקים רבים נוספים - נפגעו או עתידים להיפגע.

חלקם, כמו המבקשים 2-3, החלו כבר לשלם מס הכנסה בשיעור שאינו מתחשב במלוא הפטור ממס על הקצבה, וזאת מכוח הוראות פרטניות במסגרת דוחות מס או תיאומי מס שהגישו; חלקם, כמו המבקשים 4-5, צפויים להיפגע, אם יישמו צה"ל ומשהב"ט את הנחיות רשות המסים ויחלו לנכות להם מס במקור מהגמלה המשלמת להם, בהתעלם מהפטור ממס על הקצבה.

18. המשיבה 1, רשות המסים, הינה הרשות האמונה על גביית מס במדינת ישראל. רשות המסים היא שקיבלה את ההחלטה לפיה יש לגבות מס הכנסה מהקצבה המשולמת לגמלאים הוותיקים - בהם המבקשים 2-5 - מבלי להתחשב בפטור המגיע להם מכוח סעיף 9א לפקודה; והנחתה את צה"ל ומשהב"ט לנכות מס הכנסה במקור בהתאם להחלטה זו.

19. צה"ל ומשהב"ט הינם הגורמים המשלמים לגמלאי צה"ל, בהם חברי המבקשת 1 לרבות המבקשים 2-5, את הקצבה המגיעה להם בסיומן של שנות שירות צבאי ארוכות ומפרכות. צה"ל ומשהב"ט אחראים בין היתר גם לנכות מס הכנסה במקור מאותן קצבאות.

הרקע לתובענה

קצבאות, היוון קצבאות וגמלאי צה"ל

20. תובענה זו עוסקת כאמור בגמלאים - וליתר דיוק בגמלאי צה"ל ומערכת הביטחון. המדובר בגמלאים אשר פרשו משירות, לאחר שהקדישו שנים ארוכות למדינת ישראל, בטחונה ושלומה.

21. עם פרישתם זכאים גמלאי צה"ל, כמו כל גמלאי אחר, לקצבה. תנאי הקצבה של גמלאי צה"ל נקבעים על פי חוק שירות הקבע בצבא ההגנה לישראל (גימלאות) [נוסח משולב], תשמ"ה-1985 והתקנות על פיו.

22. לגמלאי צה"ל עומדת האפשרות להמיר חלק מסכום הקצבה החודשית להם זכאים, לפרק זמן מסויים, בסכום חד פעמי - דהיינו **להוון** חלק מהקצבה. בתקופת ההיוון קטנה קצבתו החודשית של הגמלאי בסכום שאותו היוון; ובתום תקופת ההיוון, חוזרת הקצבה לקדמותה. הסכום החד-פעמי המתקבל בידי הגמלאי, אמור לשקף את ערכו הנוכחי של סכום הקצבה החודשית המהוון, למשך כל תקופת ההיוון.

23. באשר לגמלאי צה"ל, **זכותם להוון** חלק מהקצבה הינה זכות **שנקבעה בדין** - וכך גם תנאיה ומגבלותיה. הדין המסדיר זאת, ביחס לגמלאי צה"ל שפרשו משירות לפני שנת 1997, הינו תקנות שירות הקבע בצבא-ההגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 (להלן: "**תקנות ההיוון**"). **תקנות ההיוון קובעות איזה שיעור מהקצבה רשאי גמלאי צה"ל להוון, לפי אלו מקדמים יחושב הסכום החד פעמי המתקבל בידו כתוצאה מההיוון ואת משך תקופת ההיוון.**

24. בשנת 1992 תוקנו תקנות ההיוון והתווספה להן תקנה 6א. תקנה זו שינתה את הוראות ההיוון. בעוד שקודם לכן היוונו של סכום מתוך קצבה הביא לכך שהקצבה החודשית תפחת בסכום שהוון, **ללא מגבלת זמן**; הרי שלפי תקנה 6א החדשה - היוונה של קצבה **יהא קצוב בזמן** - עד הגיעו של גמלאי צה"ל לגיל 70, בהתקיים נסיבות מסויימות. בנסיבות אחרות, יכולה להסתיים תקופת ההיוון, כבר בגיל 65.

25. זו לשונה של תקנה 6א (בנוסחה המקורי מ-1992):

"6א. (א) זכאי שהיוון חלק מקצבתו, תחושב קיצבתו כאילו לא הוונה, אם נתקיימו בו שני אלה:

(1) מלאו לו שבעים שנים;

(2) הוא קיבל קצבה במשך עשרים שנים לפחות.

(ב) חישוב קצבה כאמור בתקנת משנה (א) יחל ביום ה-1 בחודש שלאחר החודש שבו מלאו לזכאי שבעים שנים."

מאז חלו בתקנה 6א מספר תיקונים - אך מהותה לא השתנתה. להלן נוסחה הנוכחי של תקנה 6א (בקיצורים הכרחיים):

"6א. (א) זכאי שהיוון חלק מקיצבתו, תחושב קיצבתו כאילו לא הוונה, אם מלאו לו שבעים שנים ונתקיים בו אחד אלה:

(1) הוא קיבל קיצבה במשך עשרים שנים לפחות;

(2) הוא קיבל קיצבה במשך עשר שנים לפחות, ומבדיקה שערך הממונה עולה כי סכומי הניכוי החודשי מקצבתו בשל היוון, עד חודש הבדיקה, ב-5% ריבית שנתית כשהם מתואמים למדד המחירים לצרכן, עולים על סכום ההיוון שקיבל.

(1א) זכאי שהיוון חלק מקצבתו, תחושב קצבתו כאילו היוון חלק מהקצבה בשיעור חמישית מהשיעור שאותו היוון בפועל אם התקיימו בו שלושת אלה:

(1) מלאו לו שישים וחמש שנים;

(2) הוא קיבל קצבה במשך חמש עשרה שנים לפחות;

(3) מבדיקה שערך הממונה עולה כי סכומי הניכוי החודשי מקצבתו בשל היוון, עד חודש הבדיקה, ב-5% ריבית שנתית כשהם מתואמים למדד המחירים לצרכן, עולים על סכום ההיוון שקיבל.

(2א) על אף האמור בתקנת משנה (1א), זכאי שמתקיים בו האמור בתקנת המשנה האמורה -

(1) שקצבתו, אלמלא הוונה אינה עולה על הסכום הבסיסי - תחושב קצבתו כאילו לא הוונה;

(2) שקצבתו אלמלא הוונה עולה על הסכום הבסיסי וקצבתו לאחר ההיוון, המחושבת לפי האמור בתקנת המשנה האמורה, אינה עולה על הסכום הבסיסי תחושב קצבתו כאילו היוון בשיעור נמוך מן השיעור שאותו היוון בפועל, כך שקצבתו המהוונת תהיה שווה לסכום הבסיסי.

בתקנת משנה זו -

"המדד" - מדד המחירים לצרכן שמפרסמת הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה;

"המדד החדש" - מדד חודש דצמבר של השנה שקדמה לחודש העדכון;

"המדד הקודם" - מדד חודש דצמבר של השנה שקדמה לחודש העדכון הקודם, ולעניין העדכון הראשון - מדד חודש דצמבר 2011;

"הסכום הבסיסי" - 4,300 שקלים חדשים; הסכום האמור יעודכן בחודש
ינואר של כל שנה לפי שיעור עליית המדד החדש לעומת המדד הקודם.

... (3א)

... (ב)

(ג) חישוב הקצבה כאמור בתקנת משנה (א) או (1א) יחל ב-1 בחודש
שלאחר החודש שבו נתקיימו בזכאי תנאי תקנות משנה (א) או (1א)."

26. חשוב להדגיש: הוראת תקנה 6א חלה על כל גמלאי צה"ל - הן אלו שהיוונו חלק מקצבתם
קודם להתקנתה בשנת 1992; והן אלו שהיוונו חלק מקצבתם לאחר התקנתה. הוראת תקנה
6א לתקנות ההיוון אינה מבחינה בין שתי הקבוצות הללו.

27. הנה כי כן, גמלאי צה"ל שהגיע לגיל 70 ומתקיימים בו תנאי תקנה 6א(א) (או שהגיע לגיל
65 ומתקיימים בו תנאי תקנה 6א(1א) או (2א)), מסתיימת לגביו תקופת ההיוון וקצבתו
חוזרת למתכונתה המלאה, המקורית.

28. ודוק. הקביעה שבתקנה 6א לתקנות ההיוון לא נוצרה יש מאין. היא נוצרה על רקע ההבנה
של מחוקק המשנה, כי נוכח התארכות תוחלת החיים, ונוכח התנאים בהם הוונה הקצבה
מלכתחילה, אין זה מוצדק לשלול מהגמלאים את הקצבה "לכל החיים". ערך הקצבה
הנשללת מגמלאי צה"ל כתוצאה מההיוון, אם השלילה תימשך לכל החיים, עולה בהרבה על
הסכום החד פעמי שקיבלו גמלאים אלה בגין ההיוון. על כן התערב מחוקק המשנה וקיצר
את תקופת ההיוון באמצעות תקנה 6א לתקנות ההיוון. זאת, כאמור, הן ביחס לגמלאים
שכבר היוונו את קצבתם; והן ביחס לאלו שטרם היוונו אותה - ללא הבחנה בין אלו לאלו.

הפטור ממס על קצבה והשפעת היוון הקצבה על הפטור

29. הקצבה החודשית לה זכאי כל גמלאי, כמו כל הכנסה, כפופה כמובן לחבות בתשלום מס
הכנסה על פי פקודת מס הכנסה. אולם המחוקק, מתוך מטרה סוציאלית מובהקת לשפר את
תנאי חייהם של האזרחים הוותיקים, קבע כי חלק מהקצבה החודשית המתקבלת בידיהם
של גמלאים תהא פטורה ממס הכנסה (בתנאים ובמגבלות שבסעיף 9א לפקודה).

30. הסכום המתקבל בידי גמלאי - בין גמלאי צה"ל ובין גמלאי אחר - כתוצאה מהיוון קצבה,
הינו כמובן בגדר הכנסה. ככזה הוא כפוף לחבות בתשלום מס הכנסה. גם כאן התערב
המחוקק, ובמסגרת אותו סעיף 9א לפקודת מס הכנסה קבע כי סכום שהתקבל בידו של
גמלאי כתוצאה מההיוון של קצבה חודשית, אשר בעצמה פטורה ממס, יהא גם הוא פטור
ממס. כך נשמר "רצף הפטור" - הקצבה שהיתה פטורה ממס, הומרה בסכום חד פעמי פטור
ממס.

¹ וראו - בג"ץ 4157/98 "צוות" אגודת גימלאי שירות הקבע בצה"ל נ' שר האוצר, נח(2) 769 (2004) (להלן: "בג"צ צוות 98").

31. ברור כי מקום שהגמלאי היוון חלק מקצבתו בפטור ממס, הוא לא יוכל לשוב ולנצל אותו חלק מהפטור שנוצל גם ביחס ליתרת הקצבה שלא הוונה. מאידך, **משהסתיימה תקופת ההיוון והקצבה חוזרת לקדמותה - חוזר גם הפטור לקדמותו. כך עולה מתכליתו הכלכלית של הסעיף וכך מורה גם השכל הישר.**

32. ואכן, גם רשויות המס הבינו את הוראות סעיף 9א לפקודה לאורך שנים באותו אופן. אין חולק כי רשויות המס הפחיתו את פטור המס בגין קצבה שהוונה, **רק במהלך תקופת ההיוון.**

33. זו היתה לשונו של סעיף 9א(ה) לפקודת מס הכנסה - העוסק בפטור ממס על סכום שהתקבל מהיוון קצבה - בעת חקיקתו בשנת 1973:

"סכום המתקבל עקב היוון קיצבה פטורה - פטור אף הוא ממס; ניתן פטור על קיצבה שהוונה, יופחת סכום הקיצבה שהוונה מהסכום הפטור של הקצבה"

34. בשנת 1979 נערך תיקון קל בנוסחו של סעיף 9א(ה) לפקודה. זה היה הנוסח המתוקן של הסעיף:

"סכום המתקבל עקב היוון קיצבה פטורה - פטור אף הוא ממס; ניתן פטור על קיצבה שהוונה, יופחת השיעור שהוון מהשיעור הפטור של הקיצבה"

35. בשנת 1984 ושוב בשנת 2000, נערכו תיקונים בלשונו של סעיף 9א(ה) שאינם נוגעים לענייננו. העיקרון לפיו **"סכום המתקבל עקב היוון קצבה פטורה - פטור ממס"** - נותר ללא שינוי. כך גם העיקרון לפיו **"ניתן פטור על קיצבה שהוונה, יופחת השיעור שהוון מהשיעור הפטור של הקיצבה"**. בפועל, ועל פי תכליתו של הסעיף, המשיך לחול גם העיקרון לפיו הפחתת הפטור בגין קצבה שהוונה, **חלה רק בתקופת ההיוון.**

36. בתיקון סעיף 9א בשנת 2004, התווסף סעיף 9א(ה)(2), אשר קבע כעת במפורש כדלקמן:

"ניתן פטור ממס לפי פסקה (1) לחלק מקצבה שהוון, יופחת מסכום הקצבה החודשית הפטורה לפי סעיף קטן (ב), בשנות המס שבשלחן הון אותו חלק מהקצבה, סכום השווה לקצבה החודשית הפטורה שהוונה, כשהוא מוכפל ביחס שבין הסכום הנקוב בהגדרה 'קצבה מוכה' בשנת המס שבה משולמת הקצבה, לבין הסכום שהיה נקוב באותה הגדרה בשנת המס שבה נעשה ההיוון"

אין חולק כי תיקון זה לא שינה דבר ביחס לעיקרון לפיו הפחתת הפטור לקצבה בגין חלק קצבה שהוון בפטור, חלה רק בתקופת ההיוון. אלא שכעת **זכה עיקרון זה** - אשר יושם על ידי רשות המסים עוד קודם לתיקון, מכוח ההיגיון והתכלית החקיקתית - **לעיון לשוני מפורש.**

37. בשנת 2012 תוקנו שוב הוראות סעיף 9א לפקודה (להלן: **"תיקון 190"**). תיקון זה שינה את שיטת חישוב הפטור מיסודה (שאין צורך כאן להיכנס לפרטיה). החשוב לענייננו הוא, שגם

בשיטה החדשה נותר על כנו העיקרון, לפיו כאשר חלק מהקצבה הוון בפטור - שיעור הפטור לקצבה מופחת רק ביחס לתקופת ההיוון, ולאחריה "נדרך" הפטור מחדש².

הפטור ממס והשפעתו על היוון קצבה של גמלאי צה"ל

38. עקרונות אלו של סעיף 9א לפקודת מס הכנסה, חלים כמובן על גמלאי צה"ל, ממש כשם שהם חלים על כל גמלאי אחר.
39. גמלאי צה"ל זכאי לפטור ממס הכנסה על הקצבה החודשית, בהתאם להוראת סעיף 9א לפקודה, עד לגובה הפטור ובתנאים הקבועים שם.
40. היוון גמלאי צה"ל חלק מקצבתו החודשית - בהתאם לתנאים ולמגבלות הקבועים בתקנות ההיוון - הסכום שהתקבל בידו כתוצאה מהיוון הקצבה הפטורה, אף הוא פטור ממס.
41. גמלאי צה"ל שהיוון חלק מהקצבה החודשית בפטור ממס, יקטן בהתאם הפטור שהוא יקבל על יתרת הקצבה החודשית. זאת, בהתחשב בכך שחלק הקצבה שהוון, כבר זכה לפטור.
42. מטבע הדברים, עם תום תקופת ההיוון וחזרתה של הקצבה החודשית למתכונתה המקורית, המלאה, תמה גם הפחתת הפטור ממס, וזה שב לקדמותו, במלואו. זאת, בין אם תקופת ההיוון היתה קצובה במספר שנים והסתיימה; ובין אם תקופת ההיוון הגיעה לסיומה מכוח תקנה 6א' לתקנות ההיוון בהגיעו של הגמלאי לגיל 70 (ובמקרים מסויימים, גיל 65).
43. ואכן כאמור, לאחר תיקון תקנות ההיוון (בהוספת סעיף 6א הנ"ל בשנת 1992), רשויות המס הכירו בכך שגמלאי צה"ל שהגיע לגיל 70 (ולאחר מכן, במקרים מסויימים, לגיל 65), ועמד בתנאי התקנות, תמה לגביו תקופת ההיוון - ועל כן השיבו לאותו גמלאי את מלוא הפטור לו הוא זכאי מכוח סעיף 9א לפקודה.
44. יתרה מזו. אין חולק כי לאורך כל גלגוליו השונים של סעיף 9א לפקודת מס הכנסה - מאז שנת 1992 ועד לאחרונה - רשות המסים לא שינתה מנוהגה ביחס לגמלאי צה"ל שתקופת ההיוון לגביהם הסתיימה בהגיעם לגיל 70, מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון. רשות המסים המשיכה להכיר בכך שתקופת ההיוון לגבי גמלאים אלה תמה עם הפסקת ניכויי ההיוון, ובהתאם נהנו גמלאים אלה ממלוא הפטור שלפי סעיף 9א לפקודה - בין אם היוונו חלק מהקצבה לפני שנת 1992 ובין אם היוונו אותה לאחר מכן.
45. כך נהגה רשות המסים וכך נהג גם משלם הקצבה - צה"ל ומשהב"ט - מימים ימימה, מזה עשרות שנים.

השינוי הפסול במדיניות רשות המסים

46. באחרונה, החליטה רשות המסים לשנות ממדיניות ארוכת שנים זו.

² ראו גם בחוזר מס הכנסה 2/2013, סעיפים 5.5 ו-5.6.

47. בחודש ינואר 2020, פרסמה רשות המסים **הנחיה חדשה** למשלמי הקצבה לגמלאי צה"ל. על פי ההנחיה החדשה, יש לנכות במקור מהקצבה המשולמת לגמלאי צה"ל מס הכנסה בהתעלם מהפטור ביחס לחלק קצבה שהוון בפטור ממס. זאת, אם מדובר בהיוון שבוצע קודם לשנת 1992 ותקופת ההיוון הקבועה בתקנה 6א הסתיימה (קרי, הקצבה שבה למתכונתה המלאה, המקורית).

העתק הנחיית רשות המסים לתא"ל אריאלה לזרוביץ, היועצת הכספית לרמטכ"ל וראש אגף התקציבים במשרד הביטחון מיום 2.1.2020 מצ"ב **כנספת א'.**

48. כפי שנפרט להלן, למבקשת נודע כי **בפועל** נהגה רשות המסים לחייב גמלאי צה"ל שכאלה במס הכנסה תוך התעלמות מהפטור כבר מספר שנים קודם לכן, טרם שפורסמה ההנחייה או כל הוראה בנדון; בהתעלם מפניות רבות שבוצעו לרשות המסים על ידי המבקשת; ועל אף שרשות המסים טענה בפני המבקשת (עוד בסוף שנת 2019) כי הנושא מצוי "בדיונים".

49. הטעם שניתן על ידי רשות המסים להנחיה חדשה זו הינו, שגמלאי צה"ל הוותיקים היוונו - על פי מצב דעתם הסובייקטיבי - את חלק הקצבה "לכל החיים". על כן, לשיטת רשות המסים, ניצלו גמלאים אלה את הפטור בעת היוון הקצבה, גם כן "לכל החיים". זאת, על אף שעל פי סעיף 6א לתקנות ההיוון תקופת ההיוון ביחס לגמלאים אלה תמה בתנאים מסוימים בהגיעם לגיל 70 (או 65), ומאותו מועד הם זכאים לקבל קצבה מלאה, ללא ניכוי היוון.

50. ודוק. הטעם שנתנה רשות המסים להנחיה החדשה מלמד מתוך עצמו, כי לא חל כל שינוי בבסיס הנורמטיבי של ההיוון ושל הפטור. במילים אחרות, **השינוי בהתנהלותה של הרשות משך שנים לא נשען - וגם לא מתיימר להישען - על בסיס נורמטיבי כלשהו.** ככל שאכן סברו אותם גמלאים וותיקים כי ההיוון הוא "לכל החיים" (על אף שהוא מסתיים שנים רבות לפני סוף החיים), הרי הם סברו כך גם קודם להנחיה החדשה, ובכל זאת קיבלו את הפטור עם הגיעם לגיל 70, משום שכך הבינה ופירשה הרשות את דברי החקיקה הרלוונטיים.

51. מיותר לומר כי יישום הנחיה זו על ידי משלם הקצבה פוגע קשות בגמלאי צה"ל המבוגרים, שלרבים מהם הקצבה היא מקור פרנסתם היחיד. מדובר בקיצוץ חד של מאות ואף אלפי שקלים מהקצבה, אשר עלול להביא על עברי פי פחת גמלאים בעשור השמיני ויותר לחייהם, אשר הקדישו למדינה את מיטב שנותיהם.

52. עוצמת הפגיעה עלולה להיות קשה במיוחד בימים מורכבים אלה, כאשר אותם גמלאים מצויים בקבוצת הסיכון לנגיף הקורונה ונדרשים לצעדי בידוד וזהירות מיוחדים, וכאשר הם ובני משפחותיהם מצויים באי ודאות כלכלית ובריאותית.

פניות המבקשת לרשות המסים

53. כאמור, שינוי מדיניות רשות המסים הועלה על הכתב, במסגרת הנחיה חדשה שניתנה על ידי רשות המסים למשלמי הקצבה - צה"ל ומשהב"ט - רק לאחרונה (**כנספת א' לעיל**).

54. בפועל, עוד בתחילת שנת 2016 החלו להגיע לידי המבקשת פניות מגמלאי צה"ל שונים אשר זכותם לפטור נשללה מהם.
55. המבקשת, באמצעות באי כוחה, פנתה בפניה מסודרת ומפורטת לרשות המסים עוד ביום 3.2.2016. בפניה זו עמדה המבקשת באריכות על הפסול שבשלילת הפטור מגמלאי צה"ל הוותיקים, ועל הטעמים הרבים הקיימים לבטלותה של התנהלות כזו. העתק פניית המבקשת לרשות המסים מיום 3.2.2016 מצ"ב כנספח ב'.
56. החל ממועד זה החלה סאגה בלתי פוסקת שנמשכה לא פחות מארבע שנים (!), במהלכה רשות המסים פשוט התעלמה לחלוטין מפניותיה החוזרות ונשנות של המבקשת בכתב; ופניות בע"פ נדחו ב"לך ושוב". לשם הקיצור נביא רק מקצת מהפניות. העתק מכתב תזכורת מטעם המבקשת לרשות המסים מיום 14.6.2017 (המפנה גם לתזכורות קודמות מימים 7.3.2016, 13.4.2016, 8.6.2016, 27.7.2016 ו-25.10.2016) מצ"ב כנספח ג'. העתק פניית המבקשת לרשות המסים מיום 14.1.2019 מצ"ב כנספח ד'.
- העתק מכתב תזכורת מטעם המבקשת לרשות המסים מיום 5.9.2019 (המפנה גם לתזכורות קודמות מימים 12.2.2019, 27.2.2019, 20.5.2019 ו-25.7.2019) מצ"ב כנספח ה'.
57. רק ביום 26.11.2019 הואילה רשות המסים להתייחס בכתב לפניות המבקשת לראשונה. רשות המסים לא מסרה כל התייחסות עניינית או תשובה כלשהי לפניות המבקשת, אולם למצער הכירה בקיומן, כאשר השיבה למבקשת לראשונה בכתב. במסגרת מכתבה של רשות המסים נאמר כי היא "מנהלת דיונים עם צה"ל ומשרד הביטחון בשורה של נושאים המשיקים לתחום הניכויים" וכי אלו "נוגעים במקבלי הכנסה בתיק הניכויים של צה"ל". לעניין טענות המבקשת נאמר במכתב רק זאת, כי הן "הועלו בדיונים עם נציגי משרד הביטחון וצה"ל ויובאו בחשבון בעת עריכת השומה". העתק מכתב רשות המסים למבקשת מיום 26.11.2019 מצ"ב כנספח ו'.
58. תשובה זו, לפיה הנושא טרם הוכרע ומצוי בדיונים, לא הניחה את דעתה של המבקשת. לפיכך שבה ופנתה המבקשת לרשות המסים - הפעם באמצעות מנכ"ל המבקשת - ודרשה מענה ענייני. המבקשת גם הציעה לקיים פגישה בעניין עם מומחים מטעמה. בהיעדר תשובה גם הפעם, פנה גם ב"כ המבקשת לרשות המסים בתזכורת נוספת. העתק מכתב מנכ"ל המבקשת לרשות המסים מיום 28.11.2019 מצ"ב כנספח ז'.
- העתק מכתב המבקשת לרשות המסים מיום 30.12.2019 מצ"ב כנספח ח'.
59. או אז נאותה רשות המסים לזמן את נציגי המבקשת לפגישה, שהתקיימה ביום 20.1.2020, ובה שבו נציגי המבקשת ושטחו את טענותיהם.

60. רק ביום 11.2.2020 - ארבע שנים לאחר פנייתה הראשונה של המבקשת לרשות המסים בעניין שלילת הפטור ממס על קצבתם של גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם וניכויי ההיוון מקצבתם פסקו - התקבלה סוף סוף תשובתה של רשות המסים לעצם העניין.

העתק מכתב רשות המסים למנכ"ל המבקשת מיום 11.2.2020 מצ"ב כנספת ט'.

61. במכתבה מיום 11.2.2020 פירטה רשות המסים לראשונה את עמדתה בסוגיה מושא הליך זה, לפיה אין להכיר בפטור ממס הכנסה על קצבתם של גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם וניכויי ההיוון מקצבתם פסקו, שכן גמלאים אלה "מיצו" את הפטור שהם זכאים לו במועד קבלת הסכום המהוון, המהווה לשיטת רשות המסים "היוון לכל החיים".

62. על פי האמור במכתב, הבסיס להנחיות החדשות ולמדיניות החדשה הגלומה בהן, הוא בטענה לפיה **"תקופת ההיוון הינה התקופה שהיתה ידועה לגמלאי במועד שבו קיבל את ההחלטה להוון חלק מקצבתו ולא התקופה בה נעשו ניכויים חודשיים בפועל"** (סעיף 1 למכתב, ההדגשה במקור). על כן, לשיטתם, **"גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס עד לשנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה לכל החיים"** (שם).

63. ממכתבה של רשות המסים הנ"ל עלה עוד כי היא כבר פעלה ליישום ההחלטה. רשות המסים מסרה למבקשת כי **"לאחרונה ניתנו למשלם הקצבה [קרי, צה"ל ומשהב"ט; הח"מ] הנחיות לניכוי מס במקור מקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל"**. ואכן, אגב כך נודע למבקשת כי הנחיות כאמור נמסרו לצה"ל ומשרד הביטחון עוד קודם לפגישת רשות המסים עם נציגי המבקשת, ביום 2.1.2020 (נספת א' לעיל).

64. נוכח כל האמור, התחוור למבקשת כי רשות המסים קיבלה החלטה לשנות ממדיניותה ארוכת השנים וכי היא פועלת ליישום החלטה זו גם ביחס לניכוי במקור מקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל ותיקים שאינם מגישים דוחות שנתיים. נוכח זאת לא נותר למבקשת אלא לפנות שוב במכתב לרשות המסים, באמצעות באי כוחה, ולהעמידה על כך כי עמדתה נטולת בסיס משפטי; וכי אם עמדה זו לא תשתנה, תיאלץ המבקשת לפנות לערכאות משפטיות בעניין.

העתק מכתב ב"כ המבקשת לרשות המסים מיום 25.3.2020 מצ"ב כנספת י'.

65. רשות המסים התבקשה לבטל לאלתר את ההנחיות החדשות ולהורות למשלם הקצבה להמשיך ולנכות מס במקור מקצבתם של גמלאי צה"ל בהתאם לאופן בו נהג מזה שנים ועד היום, קרי בהתחשב בפטור ממס הקבוע בסעיף 9א' לפקודה ותוך הכרה בכך **שכל גמלאי שניכויי ההיוון שלו חדלו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון**, הוא גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה (גם אם ההיוון נעשה קודם לשנת 1992). **לחלופין**, לאור הפגיעה הקשה הצפויה בגמלאים, התבקשה רשות המסים להשהות את החלטתה למשך 90 יום בכדי לאפשר למבקשת לפנות ולבקש סעד מבית המשפט הנכבד.

66. רק ביום 20.5.2020 התקבלה תשובת רשות המסים למכתב הנ"ל של ב"כ המבקשת. במכתבה זה חזרה רשות המסים על עמדתה לפיה **"המועד שיש לבחון לעניין 'עסקת ההיוון'**

והשלכותיה (כולל השלכות מישור המס) הינו מועד ההיוון עצמו, היינו, הכללים והדין הקיים שעמד לנגד עיני הגמלאי רגע לפני שבחר להוון את קצבתו...", תוך שהיא מבקשת לשמר את ההבחנה הפסולה בין גמלאי שהיוון את קצבתו לפני שנת 1992 לזה שהיוון את קצבתו לאחר שנת 1992. אין בעמדה זו כל חידוש לעומת האמור במכתבה הקודם של רשות המסים למבקשת (נספח ט' לעיל) או בהנחיית רשות המסים לצה"ל ולמשהב"ט (נספח א' לעיל).

העתק מכתב רשות המסים מיום 20.5.2020 מצ"ב **כנספח יא'**.

67. נוכח כל האמור גמלאי צה"ל הוותיקים שהיוונו חלק מקצבתם קודם לשנת 1992, יקבלו קצבה מופחתת בשיעור ניכר, לאחר שזו תספוג תוספת מס משמעותית והפטור המגיע להם, ייפגע קשות. חלק מאותם גמלאים כבר ספגו קיצוץ זה בקצבה "נטו", לאחר שמס הכנסה ביטל את מרבית הפטור לו זכו קודם לכן, במסגרת תיאומי מס או דוחות מס שנתיים; וחלקם צפויים לספוג קיצוץ זה נוכח יישום הנחיות רשות המסים בדבר ניכוי במקור, על ידי משלם הקצבה.

68. הערה בעניין גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם לאחר ה-1.1.1992 והגיעו לגיל פרישה, כהגדרתו בפקודת מס הכנסה, לאחר 1.1.2012 (הוא מועד התחילה של תיקון 190 לפקודה) (להלן: "הגמלאים המוחרגים"): על פי הנחיית רשות המסים (נספח א' לעיל), הגמלאים המוחרגים יקבלו בתחילה רק את "הפטור הנוסף" הקבוע בתיקון 190; ובכדי לקבל את "הפטור הבסיסי", שהיה קבוע קודם למועד תיקון 190, עליהם לפנות לרשות המסים בהליך של "קיבוע זכויות". על פי מכתביה של רשות המסים למבקשת (נספחים ט' ו-יא' לעיל), במסגרת הליך קיבוע הזכויות, נראה כי רשות המסים תכיר בזכאותם של הגמלאים המוחרגים לפטור הבסיסי כאמור - קרי, רשות המסים תמשיך להכיר בהיוון שביצעו גמלאים אלה, ככזה המסתיים עם הפסקת ניכוי ההיוון מקצבתם (בגיל 70 או 65 לפי העניין). יובהר כי אם וככל שרשות המסים מתעתדת לפגוע גם בזכויותיהם של הגמלאים המוחרגים הנ"ל, הרי גם פגיעה כזו אינה כדין והמבקשת שומרת על כל טענותיה במקרה כזה. אין באמור כדי מבלי להביע הסכמה לחוקיות עצם ההפניה של הגמלאים להליכי מס סבוכים לשם קבלת הפטור הבסיסי.

רקע עובדתי רלוונטי למבקשים 2-5

69. המבקש 2, רס"ן משה גאון, בן 87, שירת בצה"ל בין השנים עד לשנת 1981, עת יצא לגמלאות. עם צאתו לגמלאות היוון המבקש 2 חלק מקצבתו ביום 1.7.1981. בשנת 2003 פסקו ניכוי ההיוון מקצבתו של המבקש 2 והוא חזר לקבל את הקצבה במלואה. מאותה עת קיבל המבקש 2 גם את הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה במלואו. זאת עד לשנת 2016. במועד זה, החליטה רשות המסים לשלול מהמבקש 2 את הפטור, כך שמאותה עת מקבל המבקש 2 רק חלק מהפטור. הפגיעה בהכנסתו של המבקש 2 כתוצאה ממדיניות הפסולה החדשה של רשות המסים, עומדת על אלפי ₪ בשנה.

העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 2 מצ"ב **כנספח יב'**.

70. המבקש 3, אל"מ יצחק שני, בן 76, שירת בצה"ל עד לשנת 1986, עת יצא לגמלאות. עם צאתו לגמלאות היוון המבקש 3 חלק מקצבתו ביום 1.8.1986. בשנת 2013 פסקו ניכויי ההיוון מקצבתו של המבקש 3 והוא חזר לקבל את הקצבה במלואה. מאותה עת קיבל המבקש 3 גם את הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה במלואו. זאת עד לשנת 2016. במועד זה, החליטה רשות המסים לשלול מהמבקש 3 את הפטור, כך שמאותה עת מקבל המבקש 3 רק חלק מהפטור. הפגיעה בהכנסתו של המבקש 3 כתוצאה ממדיניות הפסולה החדשה של רשות המסים, עומדת על אלפי ₪ בשנה, אם לא למעלה מכך.

העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 3 מצ"ב כנספח יג'.

71. המבקש 4, סא"ל ניסים ורסנו, בן 78, שירת בצה"ל עד לשנת 1984, עת יצא לגמלאות. עם צאתו לגמלאות היוון המבקש 4 חלק מקצבתו ביום 1.11.1984. בשנת 2012 פסקו ניכויי ההיוון מקצבתו של המבקש 4 והוא חזר לקבל את הקצבה במלואה. מאותה עת קיבל המבקש 4 גם את הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה במלואו, וזאת במסגרת ניכוי מס במקור על הקצבה שמבצע משלם הקצבה. המבקש 4 חשוף לכך כי משלם הקצבה יחל לנכות מקצבתו מס במקור בהתעלם מהפטור לו הוא זכאי, כך שהוא יקבל רק חלק מהפטור וקצבתו תספוג פגיעה משמעותית.

העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 4 מצ"ב כנספח יד'.

72. המבקש 5, סא"ל יעקב פדידה, בן 79, שירת בצה"ל עד לשנת 1985, עת יצא לגמלאות. עם צאתו לגמלאות היוון המבקש 4 חלק מקצבתו ביום 1.9.1985. בשנת 2011 פסקו ניכויי ההיוון מקצבתו של המבקש 5 והוא חזר לקבל את הקצבה במלואה. מאותה עת קיבל המבקש 5 גם את הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה במלואו, וזאת במסגרת ניכוי מס במקור על הקצבה שמבצע משלם הקצבה. המבקש 5 חשוף לכך כי משלם הקצבה יחל לנכות מקצבתו מס במקור בהתעלם מהפטור לו הוא זכאי, כך שהוא יקבל רק חלק מהפטור וקצבתו תספוג פגיעה משמעותית.

העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 5 מצ"ב כנספח טו'.

הטיעון המשפטי

העמדה הפרשנית של רשות המסים - נטולת בסיס לשוני או תכליתי ויש לדחותה

73. נקודת המוצא לדין: דומה כי אין מחלוקת על העיקרון, לפיו כשגמלאי מהוון חלק מקצבתו בפטור ממס לתקופה מסוימת, הרי שבתום תקופת ההיוון הוא שב ומקבל את קצבתו המקורית במלואה - ועמה גם את הפטור ממס על קצבה, במלואו גם כן.

74. כך כאמור פירשה גם רשות המסים את סעיף 9א לפקודה, על כל גלגוליו השונים, באופן שהפחתת הפטור בגין קצבה שהוונה, חלה רק בתקופת ההיוון. על כך כאמור אין חולק.

75. המחלוקת נעוצה, כך נראה, בסברת התמוהה (והמאוחרת) של רשות המסים, לפיה גמלאי צה"ל שהיוון חלק מקצבתו עד לגיל 70 (או בנסיבות מסוימות - עד גיל 65), בהתאם לתקנה

6א לתקנות ההיוון; ובתום תקופת ההיוון פסקו ניכויי ההיוון מקצבתו; בכל זאת יש לראותו כמי שהיוון את הקצבה "לכל החיים", אם ההיוון נעשה קודם לשנת 1992. לסברת רשות המסים, העובדה כי אותו גמלאי שב ומקבל את קצבתו המקורית במלואה בהגיעו לגיל 70 (או 65) אינה מלמדת על תום תקופת ההיוון, אלא לשיטתה יש לראות את תקנה 6א לתקנות ההיוון, במקרה זה, כמקנה "קצבה חדשה" או "קצבה נוספת" על הקצבה המקורית.

76. עמדה זו הינה חסרת כל בסיס, לשוני, תכליתי או גיוני.

77. מהבחינה הלשונית, תקנה 6א' לתקנות ההיוון לא הקנתה לגמלאי צה"ל "קצבה חדשה" או "קצבה נוספת" בהגיע הגמלאי לגיל 70 (או 65). בהתקיים תנאי התקנה, הגמלאי חוזר לקבל אותה קצבה שהיה זכאי לה מלכתחילה, טרם שהיוון חלק ממנה. עניין זה נלמד בראש וראשונה מלשונו הפשוטה של הסעיף, לפיה כל גמלאי אשר מגיע לגיל 70 ועומד בתנאים הקבועים בסעיף "תחושב קצבתו כאילו לא הוונה". "קצבתו" - זו שהוונה בעבר וכעת תחשב כאילו לא הוונה. כלומר אותה קצבה מקורית, המזכה אותו בפטור ממס מכוח סעיף 9א' לפקודה. לא קצבה "חדשה" ולא קצבה "נוספת".

78. לאמיתו של דבר, תקנה 6א לתקנות ההיוון פשוט קיצרה את תקופת ההיוון. קודם להתקנת התקנה בשנת 1992, קבע הדין כי הסכום החד פעמי שקיבל גמלאי צה"ל מחליף את חלק הקצבה שהיוון, ללא הגבלת זמן. לאחר התקנת התקנה נקבע, כי הסכום החד פעמי שקיבל גמלאי צה"ל מחליף את חלק הקצבה שהיוון, אולם רק עד הגיעו של הגמלאי לגיל 70 (או 65). כשם שכל תנאי היוון הקצבה נקבעו בהוראות הדין, כך גם תקופת ההיוון קבועה בדין. תקנה 6א תיקנה את הוראות הדין על ידי קיצור תקופת ההיוון.

79. הנחייתה החדשה של רשות המסים - שבאה לאחר שנים רבות שבהן היא עצמה נהגה אחרת - מתעלמת מתקנה 6א ומתקופת ההיוון המקוצרת שהיא קובעת, ושוללת מגמלאי צה"ל פטור ממס שהם זכאים לו על הקצבה המשולמת להם, כמו כל גמלאי אחר במדינה.

80. הפרשנות התכליתית הנכונה לתקנה 6א לתקנות ההיוון - קיצור תקופת ההיוון: אותה קביעה בתקנה 6א לתקנות ההיוון המקצרת את תקופת ההיוון לא נוצרה יש מאין. היא נוצרה על רקע ההבנה של מחוקק המשנה כי נוכח התארכות תוחלת החיים, ונוכח התנאים בהם הוונה הקצבה מלכתחילה, אין זה מוצדק לשלול מהגמלאים את הקצבה "לכל החיים" (שכן הם יחיו עוד שנים רבות לאחר גיל 70). ערך הקצבה הנשללת מגמלאי צה"ל כתוצאה מההיוון - אם השלילה תימשך לכל החיים - עולה בהרבה על הסכום החד פעמי שקיבלו גמלאים אלה בגין ההיוון. על כן התערב מחוקק המשנה וקיצר את תקופת ההיוון באמצעות תקנה 6א לתקנות ההיוון.

81. במסגרת בג"צ צוות '98, דן כבוד השופט (כתוארו דאז) חשין בעתירתה של המבקשת, שביקשה להורות למדינה לשפר את תנאי הקצבה שמקבלים גמלאי צה"ל, בין היתר נוכח העליה בתוחלת החיים - שהפכה את מקדמי ההיוון לפיהם בוצע היוון הגמלאות ללא כלכליים. בית המשפט העליון דחה את העתירה, בין היתר בהסתמך על כך שהעליה בתוחלת

החיים הממוצעת מצאה תרופה באמצעות קיצור תקופת ההיוון על פי הוראת תקנה 6א לתקנות ההיוון. כך נאמר שם (פסקאות 29-30, 43):

"זה המקום להעיר כי אף שבהיוון "לכל החיים" אמורים שני הצדדים - כל אחד מהם לעצמו - ליטול סיכון הנובע מאי-הוודאות הכרוכה בתוחלת החיים, במרבית המקרים בוטל הסיכון המוטל על הגימלאים, שכן כהוראת תקנה 6א שהוספה לתקנות 1970, הניכוי בגין ההיוון יופסק למרבית הגימלאים שמלאו להם שבעים שנים (ראו פסקה 5 לעיל). בכך נעלם ה"סיכון" שארב לגימלאים המגיעים לשיבה טובה ולגבורות, ובה-בעת נטלה המדינה על עצמה את כל הסיכון הכלכלי בגין אותם גימלאים שנפטרו בטרם עת. משמעות הדבר היא כי הארכת תוחלת החיים הכללית - הארכה שהייתה אמורה להאריך גם את משך הניכוי בגין ההיוון ובכך להגדיל את הסכום המנוכה בגין ההיוון - לא תשפיע בפועל על הגימלאים. ...

נכונות המדינה ללכת כבוד דרך לקראת גימלאי צה"ל - בעיקר בשל העלייה בתוחלת החיים הממוצעת - אין בה כדי לשנות ממהותו ומתכליתו של ההיוון, ואין בה כדי לסתור מסקנות שהסקנו לעיל. דיברנו על השקילות החלקית שבהסדרי ההיוון, והסדרי 70/10 ו-70/20 [ההסדרים לקיצור תקופת ההיוון הקבועים בתקנה 6א לתקנות ההיוון - הח"מ] נועדו לתרום לשקילות זו, בעיקר בשל השינויים בתוחלת החיים הכללית.

...

אשר לעלייה בתוחלת החיים: העלייה בתוחלת החיים, כך טוענים העותרים, הביאה מעצמה לכך שתקופת הניכוי מן הקיצבאות - קרא תקופת ההיוון - ארוכה היא ביותר מן התקופה שנחזתה לעת עריכת הלוחות האקטואריים שבתקנות 1970. משידענו כך, מוסיפים הם וטוענים, ממילא יש לעשות והניכוי מן הקיצבאות ייפסק עם השבתו של מלוא סכום ההיוון ששולם לגימלאי. טענה זו אינה מקובלת עלינו, והרי כהוראת תקנה 6א של תקנות יופסק הניכוי מקיצבת כל גימלאי אשר מלאו לו שבעים שנים ונתקיימו בו תנאי התקנה, דהיינו: אחת, שהגימלאי קיבל קיצבה במשך עשרים שנים לפחות, או שתיים, שהגימלאי קיבל קיצבה במשך עשר שנים לפחות, וסכומי הניכוי החודשי מקיצבתו בשל ההיוון עולים על סכום ההיוון שקיבל (ראו פסקה 5 לעיל). הוראת תקנה 6א מחלישה אפוא ביותר את טענת העותרים, ובוודאי מרחיקה היא אותנו מאותו אזור מסוכן של היעדר סבירות קיצוני.

82. עינינו הרואות: בית המשפט העליון כבר פסק - בהליך שהצדדים לו הם אותם הצדדים שכאן - כי תקנה 6א קיצרה את תקופת ההיוון של אותה קצבה שקיבל הגמלאי, ועל סמך קביעה זו קיבל את עמדת המדינה. יש לראות את המדינה ככבולה לפסיקה זו, ולמצער מושתקת מלטעון כיום אחרת, הן מכח הדוקטרינה של מעשה בי-דין; הן מכח הדוקטרינה של השתק שיפוטי; והן, לכתחילה, כקביעה לגופו של עניין המחייבת את הערכאה הנכבדה כאן.

83. אין כל בסיס להבחנה בין גמלאי צה"ל שהיוונו קצבה קודם לשנת 1992 ואלו שהיוונו לאחרית: הפירכה שבעמדת רשות המסים משתקפת גם בחוסר העקביות שלה עצמה ביחס לגמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם לאחר שנת 1992. רשות המסים אינה חולקת על כך שגמלאים אלה - בהגיעם לגיל 70 ובהתקיים תנאי תקנה 6א לתקנות ההיוון - סיימו את תקופת ההיוון של קצבתם. על כן מכירה רשות המסים בזכותם של גמלאים אלה ליהנות מהפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודה במלואו, עם סיום ניכויי ההיוון מקצבתם. אלא שאין כל הבדל בין גמלאים אלה, לבין חבריהם הוותיקים יותר שהיוונו את קצבתם קודם לשנת 1992!
84. כשם שרשות המסים מכירה בכך שגמלאי שהיוון חלק מקצבתו בשנת 1993 סיים את תקופת ההיוון בהגיעו לגיל 70 ועם סיום ניכויי ההיוון חזרה הקצבה למלואה, עליה להכיר בכך גם ביחס לחברו שהיוון בשנת 1991. על שניהם חל אותו הסעיף, באותן תקנות, שמכוחו הם מקבלים אותה קצבה באותם תנאים וביחס לשניהם תמה תקופת ההיוון בהגיעם לגיל 70. אין כל עיגון לשוני, תכליתי או כלכלי להבחנה בין שני אלה בתקנות ההיוון.
85. המחוקק לא הבחין בסעיף 9א לפקודה - על כל גלגוליו, לרבות לאחר התקנת תקנה 6א לתקנות ההיוון - בין מי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה מכוח תקנות ההיוון לבין מי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה מכוח מקור נורמטיבי או הסכמי אחר. גם מחוקק המשנה לא ביקש להבחין בין מי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה מכוח תקנה 6א (והיוון את חלק קצבתו קודם לשנת 1992); לבין חברו שהיוון את חלק קצבתו באותו אופן בדיוק אך עשה זאת בשנת 1992 או לאחריה.
86. להבחנה כזו אין בסיס. לא בלשונו של סעיף 9א לפקודה או תקנה 6א לתקנות ההיוון; לא בתכליתם של דברי חקיקה אלה; לא בהיגיון הכלכלי; ולא בשכל הישר ובשיקולים של צדק.
87. על כן, העובדה שרשות המסים מכירה, גם היום, בזכותם של גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם לאחר שנת '92 לחזור ולקבל את הפטור ממס על הקצבה במלואו עם סיום ניכויי ההיוון מקצבתם, מחייבת אותה להכיר בזכות זו גם ביחס לגמלאים הוותיקים יותר, שהיוונו את קצבתם קודם לשנת '92.
88. אין בסיס לטענת רשות המסים בדבר "ידיעה" של גמלאי צה"ל כי מדובר בהיוון "לכל החיים": רשות המסים מבססת את טענתה כי יש לראות בגמלאי צה"ל הוותיקים כמי שהיוונו את הקצבה "לכל החיים" על כך כי גמלאים אלה "ידעו" בעת שהיוונו את הקצבה כי ההיוון יהיה "לכל החיים". אין בסיס לטענה זו.
89. במישור הנורמטיבי - חיפשנו ולא מצאנו מדוע יש ב"ידיעה" קונסטרוקטיבית נטענת זו (שהרי אין חולק כי קבלת הפטור אינה מותנית בציפיותיו או ידיעתו **בפועל** של אותו גמלאי אשר היוון קיצבתו), כדי להוות טעם מבחין לעניין הפטור ממס.
90. כאמור, תקנה 6א לתקנות ההיוון הותקנה במטרה לתת מענה למציאות בה תוחלת החיים עלתה, ועל כן נוצר צורך לקצר את תקופת ההיוון של הגמלאים. תכלית זו תקפה הן למי

"שידעו" במועד ההיוון על קיצור תקופת ההיוון והן על מי ש"לא ידעו" על כך - ומכאן גם התחולה האקטיבית של תקנה 6א ביחס לשתי הקבוצות גם יחד.

91. במישור העובדתי - ברי כי אין כל בסיס לקביעה על ידיעה סובייקטיבית ממשית של גמלאי צה"ל בשנת 1992 - כזו או אחרת. ככל שהשאלה היא ידיעתם הסובייקטיבית של גמלאי צה"ל, הרי אלו ידעו גם ידעו לאורך כל השנים הארוכות מאז שנת 1992 אז נוספה תקנה 6א לתקנות ההיוון ועד היום, כי מנכים מקצבתם תשלומים בשל היוון על פי דין, ומפסיקים ניכוי מקצבתם על פי דין, וכי עם סיום ניכוי ההיוון זכאים הם להטבת המס שהעניק להם המחוקק. זה מה ש"ידעו" והיו רשאים לדעת ואין ליחס להם ידיעה אחרת, המבוססת על "פרשנות" מאוחרת של הדין מלפני כמעט 30 שנה.

92. על כן פרשנותה של רשות המסים לפיה הגמלאי שהיוון בשנת 1993 "ידע" שבגיל 70 תקופת ההיוון שלו, ואילו חברו שהיוון בשנת 1991 "לא ידע" זאת ועל כן יש לראותו כמי שהיוון "לכל החיים" - חסרה כל עיגון בלשון התקנה ואין מאחוריה כל בסיס.

93. הנה, לא יכול להיות ספק כי גמלאי צה"ל שניכוי ההיוון מקצבתו הסתיימו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הוא גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה. זאת בין אם ההיוון בוצע קודם לשנת 1992 ובין אם בוצע בשנת 1992 או לאחריה.

94. הראינו לעיל כי הפרשנות הנכונה של תקנה 6א לתקנות ההיוון וסעיף 9א לפקודה, מחייבים להכיר בגמלאי צה"ל הוותיקים כמי שתקופת ההיוון של קצבתם הסתיימה - ובהתאם יש להכיר בזכותם ליהנות ממלוא הפטור ממס הקבוע בדין בעד הקצבה, משזו חוזרת לקדמותה עם הפסקת ניכוי ההיוון. להלן נראה כי גם אם עמדתה הפרשנית של רשות המסים היתה פרשנות אפשרית - ואנו חולקים על כך - עדיין אין זו הפרשנות שיש לאמץ.

פרשנות בהתאם לנוהג על פיו פעלה הרשות עצמה

95. עמדתה של רשות המסים לאורך עשרות שנים, ועד לאחרונה, הייתה כי כלל הגמלאים אשר היוונו את קצבתם, בין אם לפני שנת 1992 ובין לאחריה, זכאים לקבל את הפטור מחדש בתום תקופת ההיוון. זו הייתה הבנתה של רשות המסים את סעיף 6א' לתקנות ההיוון ואת סעיף 9א לפקודה וכך היא פעלה במשך שנים ארוכות.

96. גם לאחר שתוקנו תיקונים רלוונטיים בפקודת מס הכנסה, רשות המסים לא שינתה את פרשנותה לפיה הפחתת הפטור בגין קצבה שהוונה חלה רק בתקופת ההיוון ולאחריה הפטור "נדרש" מחדש.

97. ויודגש פרשנות זו של סעיף 9א לפקודת מס הכנסה ושל סעיף 6א לתקנות ההיוון הייתה הפרשנות הרווחת גם לאחר שנת 1992, מועד התקנת תקנה 6א' לתקנות ההיוון.

98. כפי שראינו, רק לאחרונה התקבלה ברשות המסים החלטה ברורה לשנות את אופן פרשנותה את סעיפי החוק באופן אשר מרע את מצבם של מקבלי הקצבה אשר בחרו להוון חלק מקצבתם טרם שנת 1992 (נספח יא' לעיל). ככל שקיימת החלטה קודמת לכך, היא לא קיבלה ביטוי בכתובים. בכל מקרה, אין חולק כי לפחות עד לשנת 2016 לא ראתה רשות המסים

מקום לשלול את הפטור לגמלאי צה"ל הותיקים, שהיוונו חלק מקצבתם קודם לשנת 1992, לאחר שהגיעו לגיל 70 וניכויי ההיוון מגמלתם, פסקו.

99. ויובהר - מדובר בשינוי מדיניות בלתי מוסבר אשר לא עומד מאחוריו כל שינוי רלוונטי במצב החוקי. לכל היותר מדובר בפרשנות חדשה של רשות המסים לסעיפי חוק קיימים.

100. הפסיקה קבעה זה מכבר כי כאשר קיימים שני פירושים אפשריים לחוק, והרשות נהגה במשך שנים לפי פרשנות מסוימת, תועדף אותה פרשנות, אף אם קיימת פרשנות ראויה יותר:

"אכן, טעות פירוש חוק אינה מקבלת הכשר על-ידי התנהגות עובדתית על יסוד הפירוש המוטעה. אך התנהגות עובדתית על יסוד פירוש אפשרי עשויה להפוך אותו בדיעבד לפירוש הראוי, גם אם מראש ייתכן, שהיה מקום לבחור בפירוש אפשרי אחר. אף כאן יש מקום לבחון את התקלות, הצומחות מאימוץ הפירוש החדש ומזניחת הפירוש הישן לעומת היתרונות הצומחים מכך. רק אם היתרונות עולים על התקלות, יש מקום לזנוח את הגישה המקובלת ולבחור בגישה חדשה..."

בגץ 547/84 עוף העמק, אגודה חקלאית שיתופית רשומה נ' המועצה המקומית רמת-ישי (פורסם בנבו, 20.1.1986).

"בבחינת למעלה מן הצורך אעיר עוד כי בבחירה בין קיומו של דין שהכול פעלו על-פיו שנים רבות לבין ביטולו תהא הנטייה, ככל הנחת, לתת תוקף לדין... כשיש שני פירושים אפשריים להוראות חקיקה יש להעדיף את הפירוש שעל-פיו נהגו בפועל..."

ע"א 8932/02 פקיד שומה תל-אביב-יפו 5 נ' טאומן (פורסם בנבו, 17.11.2003).

"כבר נפסק כי כאשר פירוש אפשרי של דבר חקיקה מתיישב עם מציאות עובדתית שנוצרה ושעל פיה מתנהלים, יש להעדיף על פירוש אפשרי אחר הסוטה מאותה מציאות..."

בגץ 706/19 סגן יושב ראש הכנסת, ח"כ עיסאווי פריג' נ' יושב ראש הכנסת (פורסם בנבו, 28.3.2019).

ראו בעניין זה גם: עמ' 8814/17 יגאל דן נ' עיריית תל אביב - יפו (פורסם בנבו, 26.5.2019); עמ' 8832/12 עיריית חיפה נ' יצחק סלומון בע"מ (פורסם בנבו, 15.4.2015); בג"צ 5480/14 ועד ארגון הסגל האקדמי הבכיר באקדמיה למוסיקה ולמחול בירושלים נ' המועצה להשכלה גבוהה (פורסם בנבו, 10.11.2016); עמ' (ת"א) 1292/07 רון אלפסי נ' פקיד שומה רמלה (פורסם בנבו, 25.11.2012).

101. פרשנותה ארוכת השנים של רשות המסים לסעיף 9א' לפקודה ולתקנה 6א' לתקנות ההיוון - לפיה על פי הוראות דין אלו, גמלאי צה"ל אשר היוונו חלק מקצבתם עובר לשנת 1992 וניכויי ההיוון מגמלתם הסתיימו בינתיים, זכאים לחזור וליהנות ממלוא הפטור ממס הכנסה לקצבה כקבוע בפקודה - הינה לדעתנו הפרשנות הנכונה של הוראות הדין. אך גם אם סבורה

היום רשות המסים אחרת, ודאי שפרשנות ותיקה זו הינה לכל הפחות פרשנות אפשרית, סבירה והגיונית.

משכך, ובהתאם להלכה המחייבת בעניין, יש להעדיף את הפרשנות הקודמת על פני הפרשנות החדשה, גם אם לדעת רשות המסים, היה מקום להעדיף את הפרשנות החדשה, מלכתחילה.

102. יתרה מכך, במידה ותאומץ הפרשנות החדשה, הדבר יצור "תקלה" בדמות הפחתת גובה קצבאות הגמלאים אשר הסתמכו ומסתמכים על קצבה זו, וזאת בתקופה כללית קשה במדינה ובמשק, כאשר משתוללת מגפת הקורונה, באופן אשר יפגע באותם גמלאים פגיעה קשה.

103. על כן, החלטתה של רשות המסים לשנות את אופן פרשנותה את החוק ואת המציאות העובדתית לפיה התנהלו הגמלאים ורשות המסים במשך שנים, אינה כדין.

פרשנות דיני המס

104. כלל ידוע הוא כי פרשנות חוקים בשיטת המשפט הישראלית נעשית בדרך של "פרשנות תכליתית". בשלב הראשון על הפרשן לבחון את לשון החוק, במידה וללשון החוק מספר פרשנויות עליו לבדוק איזו מבין הפרשנויות תואמת יותר את תכלית החוק.

105. עם זאת, לדיני המס ישנו גם ייחוד משלהם אשר בא לידי ביטוי במסגרת שיטת הפרשנות התכליתית, ייחוד זה יפורט להלן.

106. דיני המס הינם "אמצעי כופה", אשר פוגע בקניינו של הפרט ומעביר אותו לרשות הכלל. בשל כך, קבעה פסיקת בית המשפט העליון כי את הפרשנות התכליתית של דיני המס יש לבצע ב"רגישות מיוחדת" ורק על פי "תכלית ברורה". עוד נקבע כי אם תכליות החקיקה מעויינות, או אינן ברורות דין, אזי יש להעדיף את הפרשנות אשר הינה "לטובת הנישום".

107. ראו בעניין זה את פסק דינו של כבוד השופט עמית בעניין עא 9559/11 מנהל מיסוי מקרקעין נ' שעלים ניהול נכסים (פורסם בנבו, 30.9.2013):

"המסע הפרשני מתחיל בלשון החוק. לאחריו, בשלב השני, נבחנת תכלית החוק מבין מתחם האפשרויות הפרשניות של לשון החוק. אם קיימות מספר תכליות לחוק, יש להכריע מהי התכלית הראויה מבין אותן אפשרויות. הלכה עמנו כי חוקי המס מתפרשים על פי אותם כללי פרשנות החלים בפירושם של חוקים בדרך כלל, ואין לחוקי המס כללי פרשנות משלהם [...]"

וזאת ועוד. לדיני המס ייחוד משלהם, אשר בא לידי ביטוי גם במסגרת השיטה הפרשנית התכליתית. דיני המס הם בגדר אמצעי כופה, שעל פיו ניטל רכושו של הפרט ומועבר לרשות הכלל, כדי להגשים מטרות פיסקאליות וחברתיות. ייחוד זה של דיני המס מחייב רגישות מיוחדת בפרשנות דיני המס (ברק, פרשנות דיני המסים, בעמ' 427). ולבסוף, כאשר כפות המאזניים לגבי תכלית החקיקה מעויינות, יבוא כלל הפרשנות של "לטובת הנישום" ויטה את הכף."

השופט עמית אף התריע כי אין לנקוט בגישה לפיה תכליתם הקרובה ביותר של דיני המס הינה להבטיח הכנסה לאוצר המדינה, אלא יש לנקוט בגישה לפיה קימת חזקה שקובעת ש"אין להטיל מס אלא על פי תכלית ברורה", ובלשונו של השופט עמית:

"בדיני המס, נקל עלינו להגיע לפרשנות תכליתית אשר תטה את הכף לרעת הנישום. שהרי, התכלית הקרובה והמיידי של דיני המס היא להבטיח הכנסה לאוצר המדינה[...]

ויש להישמר מפני "נוסחת קסם" של תכלית אשר מובילה לפרשנות המרוקנת מתוכן הן את לשון החוק בתחילתה של דרך, והן את החזקה הפרשנית של "לטובת הנישום" בסופה של דרך. ניתן להקהות עוקצה של סכנה זו, בדרך המוצעת על ידי הנשיא ברק:

'...במקרה זה עליו לעשות שימוש בחזקה נוספת, אשר טרם דיברתי עליה. זו החזקה הקובעת, כי אין להטיל מס אלא על-פי תכלית ברורה. אין להטיל מס על-פי חזקת תכלית שהיא בספק. מקורה של חזקה זו בזכויות האדם. חקיקת מס פוגעת ברכושו של האדם ובזכויותיו על-פי המשפט הכללי. חזקה היא, כי חוק אינו מבקש לפגוע בזכויות-יסוד של האדם, אלא-אם-כן התכלית הפוגעת ברורה ומוצקה. במדינה דמוקרטית אין פוגעים בזכויות-יסוד מכוח תכלית ספקולטיבית או מסופקת [...] ודוק: חזקה זו חלה בשלב הראשוני של גיבוש תכלית החקיקה. היא חלה בצד החזקות האחרות ואין היא חזקה מהן. אם לאחר מיצוי של תהליך זה, ולאחר שהגענו לשלב הסופי של הפרשנות, עדיין נותר הספק - מופיעה חזקה זו בשנית ובידה להכריע" (ברק, פרשנות דיני מסים, בעמ' 437-438).

ב-ע"א 3012/18 מנהל מיסוי מקרקעין חיפה נ' טוונטי האנדרד נהריה בע"מ (פורסם בנבו 4.7.2019), חיצק כבוד השופט שטיין את הדברים, ובלשונו:

"ההלכה לפיה אנו פועלים חודדה וסוכמה באופן ברור בפסק הדין בעניין קיבוץ חצור. הלכה זו מורה לפרשן להתמקד בלשונו של חוק המס ובאפשרויות הלשוניות שעולות ממנה. חוק שיש לו משמעות לשונית אחת בלבד מדבר בעד עצמו ואיננו טעון פירוש. חוק מס שניתן לשוות לו, מהבחינה הלשונית, יותר ממשמעות אחת יתפרש באופן הבא: מבין האפשרויות הלשוניות הקיימות חייב הפרשן לבחור את זו אשר תואמת את תכליתו של החוק, דהיינו, את מדיניות המס שהחוק בא להוציא אל הפועל. כאשר מדיניות זו איננה ברורה אף היא, חייב הפרשן לבכר את הפרשנות אשר משווה לחוק את המשמעות המיטיבה עם הנישום..."

ראן גם: עא 165/82 קיבוץ חצור נ' פקיד שומה רחובות (פורסם בנבו, 6.5.1985), פסקה 6 לפסק דינו של כבוד השופט [כתוארו דאז] אהרון ברק; ע"א 2895/08 פקיד השומה למפעלים גדולים נ' חברת מודול בטון השקעות בתעשייה בע"מ (פורסם בנבו, 21.2.2010), פסקה מספר 26 לפסק דינו של כבוד השופט עמית; ע"א (מחוזי מרכז) 53083-10-18 מדינת ישראל נ'

פלאפון תקשורת בע"מ (פורסם בנבו, 14.08.2019); עמ"נ (מינהליים מרכז) 36152-02-17 פוליון נדל"ן בע"מ נ' מנהל הארנונה של עיריית פתח תקווה (פורסם בנבו, 16.07.2019).

108. סיכומם של דברים, גם אם נניח שפרשנותה של רשות המסים הינה פרשנות אפשרית - ואנו חולקים על כך - יש לבכר את הפרשנות על פיה נהגה רשות המסים עד כה, לפיה זכאים גמלאי צה"ל הוותיקים לפטור ממס, וזאת משום העקרון הפרשני לפיו יש להעדיף פרשנות המיטיבה עם הנישום, כאשר אין הפרשנות האחרת מחוייבת מלשון החוק, תכליתו או מדיניותו.

אינטרס ההסתמכות

109. בשנת 1992, לפני כ-30 שנה, בוצע התיקון לתקנות ההיוון, אז נוסף סעיף 6א' אשר קובע כי כל גמלאי אשר עומד בתנאי הסעיף, בהגיעו לגיל 70, תקופת ההיוון לגביו מסתיימת והוא חוזר לקבל קצבה מלאה.

110. פרשנותה של רשות המסים לאורך שנים ארוכות הייתה כי בהתאם לסעיף 9א' לפקודה אותו גמלאי גם זכאי לחזור ולקבל את הפטור ממס אשר הופחת לו בתקופת ההיוון.

111. פרשנות זו נותרה בתוקף בכל גלגוליו השונים של סעיף 9א' לפקודה, ועל פיה נהגו גם צה"ל ומשרד הביטחון כאשר פעל לניכוי המס במקור לאותם גמלאים.

112. זה מה שידעו גמלאי צה"ל במשך קרוב ל-30 שנה, על פי עיקרון זה הם תכננו את עתידם הכלכלי ועל פי עקרון זה הם ניהלו את חייהם.

113. החלטת רשות המסים לשנות את פרשנותה להוראות סעיף 9א' לפקודה ותקנה 6א' לתקנות ההיוון - ללא כל שינוי במישור העובדתי או במישור הנורמטיבי- פוגעת באינטרס ההסתמכות של הגמלאים.

114. בשורה של פסיקות של בית המשפט העליון נקבע כי אינטרס ההסתמכות מהווה אחד מערכי היסוד של שיטת המשפט שלנו. נקבע כי רשות מנהלית חייבת להתחשב באינטרס ההסתמכות של הנפגעים מהחלטתה, וכי עומדת להם זכות הגנה כאשר פוגעים בו. היטיב להסביר זאת כבוד השופט עוזי פוגלמן בע"מ 8329/14 עיריית קרית אתא נ' קורן, בפסקה 20 לפסק דינו (פורסם בנבו 31/5/2016):

"הסתמכות היא חלק אינהרנטי מן ההתנהגות האנושית והחברתית. פעולותיהם של אנשים נעשות בתגובה לפעולות אנושיות או מצבים עובדתיים הנקרים בדרכם. תגובה זו סומכת עצמה על הנחות פעולה שונות - שמצב הדברים הנוכחי הוא כפי שנחזה להיות, שמצב דברים מסוים יהיה קיים גם בעתיד וכדומה' (דפנה ברק-ארז "הגנת ההסתמכות במשפט המנהלי" משפטים כז 17, 19 (1996)). אין זה פלא אפוא כי אינטרס ההסתמכות עובר במשפט הישראלי כחוט השני וכי מן המשפט הפרטי הועבר אינטרס זה למשפט הציבורי, שם מקובל כי מתוקף תפקידה כנאמן הציבור חבה הרשות התחשבות באינטרס ההסתמכות של הפרט".

115. ב-בג"צ 6414/15 ענק הבטיחות נ' משרד התקשורת (פורסם בנבו, 15.8.2016), חידדה כבוד השופטת דפנה ברק ארז, בפסקה 36 לפסק דינה, כי כאשר אינטרס ההסתמכות הוא בעניין בעל משמעויות כלכליות, ההגנה על אינטרס זה מתחזקת:

"אין ספק שהסתמכות בתום לב על פעולתה של הרשות ראויה להגנה, בפרט כאשר מדובר בהסתמכות בעלת נפקות כלכלית"

ראו עוד בעניין זה: בג"צ 6792/10 די.בי.אס שרותי לוויין (1998) בע"מ נ' כנסת ישראל (פורסם בנבו, 20.7.2014); בג"צ 1398/07 לביא-גולדשטיין נ' משרד החינוך (פורסם בנבו, 10.5.2010); בג"צ 6951/17 אפיקי מים אגודה שיתופית חקלאית נ' הרשות הממשלתית למים ולביוב (פורסם בנבו, 3.4.2019), פסקה 29 לפסק דינו של כבוד השופט עמית.

116. העובדה כי רשות המסים במשך תקופה ממושכת פירשה את סעיפי החוק כך שבסיום תקופת ההיוון הפטור "נדרך" מחדש יצרה אצל הגמלאים מצג לגבי העתיד והפעילה את אינטרס ההסתמכות שלהם:

"במצב של פעילות ממושכת של רשות מינהלית על פי מדיניות מסוימת, החלטות הרשות יוצרות מעין-מצג לגבי החלטותיה במקרים דומים בעתיד, ומצג זה מעודד הסתמכות. מצג כזה נוצר גם בהיעדר הצהרה מפורשת של הרשות ביחס לעתיד, וזאת כפועל יוצא מחובת הרשות לנהוג בשוויון ובהגינות."

בג"צ 1398/07 ד"ר יעל לביא-גולדשטיין נ' משרד החינוך-הגף להערכת תארים אקדמיים מחו"ל (פורסם בנבו, 10.5.2010).

117. יובהר כי גם אם רשות מנהלית פעלה במשך שנים על פי פגם שיסודו בטעות, ואין כך הדבר במקרה דנן, עליה לבחון לעומק את ההשפעה על מי שינזק מהשינוי בעקבות הסתמכותו על ההחלטה הראשונה ועל הציפיות הלגיטימיות שנולדו בעקבות ההסתמכות הזו (ההדגשה נוספה):

"רשות מינהלית אשר עמדה, או הועמדה, על פגם שנפל בהחלטה שיצאה מתחת ידה, רשאית לעתים (ולעתים היא אף חייבת) לבטל או לשנות את החלטתה, ככל הדרוש לתיקון הפגם בו לקתה. אך בגדר שיקוליה לביטולה או לשינויה של החלטה קודמת, חייבת הרשות להביא בחשבון את השפעת ההחלטה המבטלת, או המתקנת, על המציאות אשר נוצרה בעקבות החלטתה המקורית. משנרכשו זכויות מכוח ההסתמכות על ההחלטה הראשונה, או אף נוצרו ציפיות לגיטימיות למימושן של זכויות כאלו, שוב אין הרשות - בגדר החלטתה המתקנת - רשאית להתעלם מהן."

בג"צ 5273/97 דליה מוננזון ואח' נ' עיריית אשדוד ואח', פ"ד נ"א (4) 757.

118. בסיכומם של דברים הגמלאים אשר בחרו במסלול ההיוון תתכננו ובנו את התנהלותם הפיננסית, לרבות לקיחת הלוואות וצבירת חובות, על בסיס המצב החוקי וההתנהלות של

רשות המסים אשר הייתה ידועה להם במשך עשרות שנים. משכך, הסתמכותם על המצג שהציגה רשות המסים צריכה להיות מוגנת משינוי המדיניות אותה מבקשת רשות המסים לבצע כעת.

עקרון השוויון

119. עקרון השוויון הינו עיקרון על בשיטת המשפט הישראלית, עיקרון בעל מעמד חוקתי, אשר מהווה את אחד מאבני היסוד של שיטת המשפט בישראל. מילים רבות נכתבו על חשיבותו של עיקרון זה, ואין צורך להכביר מלים על כך (וראו לדוגמא: בג"צ 6845/00 נ' בית הדין הארצי לעבודה (פורסם בנבו, 9.10.2000)).

120. החלטתה של רשות המסים, להפלות בין גמלאי אשר בחר להוון את קצבתו לפני שנת 1992, לבין גמלאי אשר בחר להוון את קצבתו לאחר שנת 1992 לעניין פטור ממס על פי סעיף 9א' לפקודה ועל פי סעיף 6א' לתקנות ההיוון פוגעת פגיעה חמורה בעקרון השוויון.

121. החלטה זו יוצרת אבחנה שרירותית וחסרת היגיון בין שתי קבוצות אלו, זאת על אף שאין כל הוראה בדין - לא בפקודת מס הכנסה ולא בתקנות ההיוון - המבחינה ביניהן.

122. לא זו אף זו, החלטתה של רשות המסים לשלול את הטבת המס מגמלאי צה"ל שלגביהם תקופת ההיוון הסתיימה, מפלה אותם לרעה לעומת כל גמלאי אחר במדינה, אשר בתום תקופת ההיוון של קצבתו, אם הפסקת ניכויי ההיוון והחזרת הקצבה למלואה - חוזר לקבל גם את הפטור ממס, מכוח סעיף 9א' לפקודה, במלואו.

123. לפיכך גם לאור עקרון השוויון יש לדחות את פרשנותה החדשה של רשות המסים.

זכויות סוציאליות והזכות לקיום בכבוד

124. מדינת ישראל מכירה בצורך בקיומה של מערכת פנסיונית שתבטיח קיום ראוי לאוכלוסיית הגמלאים במדינה. בבג"צ 5580/94 מירוז ואח' נ' בית-הדין הארצי לעבודה ואח' (פורסם בנבו, 11.2.1998) הסביר כבוד הנשיא ברק את המטרות שמאחורי הצורך במערכת זו:

"מטרת המערכת הפנסיונית הוא להבטיח את הכנסתם ורמת חייהם של הגמלאים. מטרה זו היא עיקרון בסיסי במדינת הרווחה הסוציאלית, והיא מהווה יסוד ומאפיין בולט של מרבית המדינות המערביות... המשותף לכל תאוריות אלה הוא העיקרון, שלפיו מערכת הפנסיה באה להבטיח את הביטחון הכלכלי האינדוידואלי ולהגן על הפרט מפני איבוד משאבים ומקורות עת פורש הוא לגימלאות. מערכת הפנסיה לא באה להגן על הגימלאי מפני עוני. היא באה להבטיח כי הפסקת העבודה לא תביא לירידה דרסטית ברמת החיים של הגימלאי היא באה לשמור על כך, כי גם לעת זקנה יוכל הגימלאי לנהל אורח חיים מכובד; היא באה למנוע תלות של הגימלאי במשפחתו או בגופי סעד אחרים; היא באה לתת מענה לצרכים מיוחדים של אוכלוסייה מזדקנת מתוך ראייה כוללת של הגימלאים כחלק חשוב במרקם החברתי; היא באה להעניק

ולחבטיח קיום הגימלאי בזכות ולא בחסד. אכן, "זכותה ואולי אף חובתה של החברה לדאוג לרווחת קשישיה".

ראו בעניין זה גם ע"ע 300312/97 נחמני נ' עיריית באר שבע (פורסם בנבו, 29.11.2000).

125. החלטתה של רשות המסים לבטל את הפטור לחלק מגמלאי צה"ל מחטיאה את קיומה של המערכת הפנסיונית במדינת ישראל ופוגעת פגיעה חמורה בזכויות הסוציאליות של הגמלאים אשר מנסים לקיים את עצמו בכבוד באמצעות פנסיות זעומות שהולכות ונשחקות עם השנים.

126. טעם זה כשלעצמו יש בו כדי להטות את הכף נגד החלטת רשות המסים כאמור - ובעיקר נגד הפרשנות השגויה שלה את הוראות תקנה 6א לתקנות ההיוון.

הזכות לקניין

127. זכותם של הגמלאים לקבל קצבה ופטור ממס מכוח סעיף 9א לפקודה ומכוח סעיף 6א' לתקנות ההיוון הינה זכותם הקניינית, זכות אשר מוגנת על ידי חוק יסוד כבוד האדם וחירותו.

128. החלטתה של רשות המסים לפגוע בקניינם של הגמלאים נעשית על ידי שינוי מדיניות בלתי מוסבר, ללא הסמכה מפורשת בחוק, באופן שאינו מידתי ושאינו לתכלית ראויה. גם מטעם זה יש לפסול את החלטת רשות המסים ואת הפרשנות השגויה שבה היא אוחזת.

הפרת חובת ההנמקה

129. כאמור לעיל, בתחילת שנת 2016, קיבלה רשות המסים החלטה, אשר לא פורסמה ולא נומקה, לשלול מגמלאי צה"ל הותיקים את הפטור המגיע להם מכוח סעיף 9א' לפקודה.

130. המבקשת, באמצעות באי כוחה, פנתה מספר רב של פעמים לרשות המסים וביקשה לקבל את הנמקתה להחלטה זו. במשך כ-4 שנים התעלמה רשות המסים לחלוטין מפניותיה של המבקשת וזאת בניגוד גמור לחובת ההנמקה הקבועה בחוק לתיקון סדרי המינהל (החלטות והנמקות), התשי"ט-1958 (להלן: "חוק ההנמקה").

131. הנחיית היועץ המשפטי לממשלה מספר 3.1004 מיום 1.9.2002 שעניינה חוק ההנמקה, מדגישה את חשיבותה של ההנמקה כלפי האזרח:

"החובה לנמק נוצרה כדי שהאזרח הנוגע בדבר יוכל לשקוד על זכויותיו ולהשיג על סירוב מצד הרשות בדרכים הפתוחות בפניו, אם בפני ערכאות ערעור מיוחדות, או במקרים הראויים – בעתירה בפני בית המשפט הגבוה לצדק. חובת ההנמקה היא תריס בפני השרירות, וזו האחרונה עלולה לדבוק לא רק בהחלטה של פרט המפעיל סמכויות, אלא גם בזו של חבר אנשים העושה כן. חובת ההנמקה גם מחייבת את המינהל הציבורי להקדיש חשיבה נאותה להחלטות".

132. התעלמותה הארוכה של רשות המסים מפניותיה של המבקשת, מצדיקה כשלעצמה את התערבות בית המשפט הנכבד, בייחוד משההנחיות שניתנו, ניתנו שלא כדין, בניגוד לדבר המחוקק.

השתק

133. טעם נוסף לדחות את פרשנותה החדשה של רשות המסים הוא כי פרשנות זו סותרת עמדה קודמת של המדינה שהוצגה בפני בית המשפט העליון, ועל בסיסה אף זכתה המדינה בכך שהעתירה נדחתה - דבר המשתיק את רשות המסים מהעלאת טענה סותרת עתה.

134. כך, ב-בג"צ צוות 98' דן בית המשפט העליון בעתירה שהגישה המבקשת ובה טענה כי לאור שינויים מרחיקי לכת שנעשו במשתני מקדמי ההיוון, בהם - תוחלת החיים, הריבית וגובה הקצבה - מתקבלת תוצאה בלתי סבירה לפיה הסכום שנגרע מהקצבה גבוה לאין שיעור מן סכום ההיוון שהתקבל.

135. בתשובה לעתירה, טענה המדינה בין היתר, כי בתמונת הדברים הכללית, לא ניתן להתעלם מהטבת מס משמעותית ממנה נהנים גמלאי צה"ל במסגרת הסדרי היוון הקצבה. הטבת מס זו, טענה המדינה - וקיבל זאת בית המשפט העליון - מאזנת את הפגיעה לה טוענה המבקשת (העותרת שם). כך נאמר שם:

"על הטבה זו במס רוכבים המשיבים, וטענתם היא כי יש בו באותו מגן מס, בממוצע, כדי לאזן - ואף ביתר - את החסר שהעותרים טוענים לו בשל מקדמי ההיוון.."

(שם, בפסקה 48 לפסק הדין)

136. הסדרי המס שחלו על גמלאי צה"ל המהוונים חלק מקצבתם, כללו באותה עת קבלת פטור מלא ממס על קצבה עם תום ניכויי ההיוון, על פי הפרשנות שנהגה לאורך שנים ארוכות קודם לשינוי הפרשנות מושא הליך זה.

137. בית המשפט העליון כאמור, דחה את טענת המבקשת בבג"צ צוות 98', בין היתר בהסתמך על טענת המדינה כאמור, בדבר הטבת המס ממנה נהנו גמלאי צה"ל. כך נאמר שם (פיסקה 50):

"בחילוקי דעות אלה שנתגלעו בין העותרים לבין המשיבים, ובגדריה של העתירה הנוכחית דעתי היא כי יהא זה לא נכון ולא ראוי אם נתעלם מהשפעתו של מגן המס על הסוגיה שלפנינו. ... אליבא דידך יש להשקיף על הסוגיה שלפנינו - מתחילתה ומעיקרה - במבט רחב וכוללני, לבחון את הסוגיה בכוליותה. בתכלית כל התכליות - ענייננו הוא בסבירות ובמידתיות, והטענה העיקרית העומדת לבחינה נסבה על הפגיעה הפיננסית שנפגעו הגמלאים בשל ההיוון. פגיעה פיננסית זו, כך סובר אני, יש וראוי לבחון על רקע כל הנתונים שלעניין; כל הנתונים הכלכליים הרלוונטיים, ובהם הטבת המס. מעשה ההיוון הוא השחקן הראשי הניצב במרכז הבימה, ואור הזרקורים המסנוור מכוון כולו אליו. ממילא, כך דומה, כל הסדר ממלכתי לענייננו של ההיוון הסדר שלעניין הוא, ומכל מקום, ראוי הוא לבדיקה ובחינה. המדינה מדינה אחת היא, ואוצר המדינה אף-הוא אוצר אחד. ובמקום שהעותרים טוענים כי המדינה גוזלת אותם, יכולה ורשאית המדינה להשיב לעותרים כי אין היא גוזלת אותם. במעשה ההיוון זכו הגמלאים

שהיוונו לרווח מס לא מבוטל - ביחס לחבריהם שלא היוונו - וקשה לשמוע עתה מפיהם כי אותו היוון עצמו הרע עמהם (בהתעלם, כמובן, מהטבת המס)."

138. והנה, כעת, לאחר שהתקבלה טענתה של המדינה ובזכותה, בין היתר, נדחתה העתירה - מבקשת רשות המסים לשנות את עמדתה. בידה האחת מתהדרת המדינה בהטבות המס מהם נהנו גמלאי צה"ל לאורך השנים, כנימוק לכך שאין להתערב בהסדרי ההיוון של קצבתם; ובידה השנייה, מקץ שנים, היא מבקשת ליטול מהם את פירותיה של אותה הטבת מס. כזאת אין להתיר.

139. בקצרה נזכיר כי כלל ההשתק השיפוטי, קובע כי כאשר צד להליך מעלה טענה עובדתית או משפטית בהליך אחד, הוא מושתק מלהתכחש לטענה זו ולטעון היפוכים של דברים בהליך אחר. ראה לדוגמא בעניין זה ע"א 4170/14 אילן כהן נ' יהודה (אריק) כהן (פורסם בנבו, 14.01.2016) שם נקבע כך:

"כלל ההשתק השיפוטי (Judicial Estoppel) יונק את חיותו מעקרון תום הלב והוא קובע כי כאשר צד להליך העלה טענה משפטית או עובדתית בהליך אחד, הוא מושתק מלהתכחש לטענה זו ולטעון היפוכים של דברים בהליך אחר, אפילו נגד יריב אחר. [...] תכליתו של כלל ההשתק השיפוטי, כך נקבע, היא למנוע פגיעה בטוהר ההליך השיפוטי ובאמון הציבור במערכת המשפט וכן להניא בעלי דין מניצול לרעה של ההליכים המשפטיים".

140. אשר על כן, מנועה רשות המסים מלהתכחש לטענות שהעלתה בבג"צ צוות 98' ולטעון כי גמלאי צהל שהיוונו את קצבתם לפני שנת 1992 אינם זכאים להטבת המס שעל בסיסה התקבלה עמדתה באותו הליך.

סיכום - יש לדחות את פרשנות רשות המסים ולהחזיר את הפטור ממס על הקצבה לגמלאי צה"ל הוותיקים

141. נוכח כל האמור לעיל לא יכול להיות ספק כי גמלאי צה"ל שניכויי ההיוון מקצבתו הסתיימו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הוא גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה. זאת בין אם ההיוון בוצע קודם לשנת 1992 ובין אם בוצע בשנת 1992 או לאחריה.

142. כך עולה מלשונו של סעיף 6א לתקנות ההיוון; כך עולה מתכליתו; כך עולה מהסכמת רשות המסים עצמה כי זהו הדין ביחס לגמלאי שהיוון בשנת 1992 או לאחריה; וכך עולה גם מהתנהלותה בפועל של רשות המסים לאורך כל השנים.

143. גם אם פרשנותה החדשה של רשות המסים היתה אפשרית - והיא אינה כזו - היה מקום לדחותה ולבכר על פניה את הפרשנות הקודמת, המקיימת את הפטור ממס על קצבה לגמלאי צה"ל הוותיקים. זאת, הן נוכח פרשנותה ארוכת השנים של רשות המסים עצמה; הן נוכח עקרונות הפרשנות החלים בדיני המס; הן נוכח הסתמכות גמלאי צה"ל הוותיקים על המדיניות הקודמת.

144. לבסוף, יש לדחות את פרשנותה החדשה של רשות המסים גם מחמת היותה מפלה; וכן מחמת השתק, בהיותה מנוגדת לעמדה קודמת של רשות המסים עצמה בפני בית המשפט העליון.

התנאים למתן צו מניעה זמני

145. אין חולק על סמכותו הכללית של בית המשפט הנכבד לתת סעדים זמניים, לרבות צווי מניעה וצווי עשה (וראו סעיף 75 לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד - 1984). תקנה 362 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד - 1984 (להלן: "**התקנות**") קובעת את המסגרת הדיונית למתן סעד זמני על ידי בית המשפט במסגרת תובענה שהוגשה לו. בשקלו האם להעניק סעד זמני, נדרשים המבקשים להראות בראיות מהימנות לכאורה קיומה של עילת תביעה (תקנה 362(א)); להראות כי מאזן הנוחות בין הצדדים נוטה לכיוון המבקשים, קרי הנזק שייגרם למבקשים אם לא יוצא הצו גדול מן הנזק שיגרם למשיבים אם יוצא הצו (תקנה 362(ב)(1)); וכי הבקשה הוגשה בתום לב (תקנה 362(ב)(2)).

146. בין שני התנאים המרכזיים למתן סעד זמני - סיכויי התביעה ומאזן הנוחות - מתקיימת "מקבילית כוחות", ולפיה ככל שאחד התנאים נוטה באופן בולט לטובת המבקש, הרי שהרף הנדרש למתן הסעד ביחס לתנאי השני נמוך יותר (לעניין זה: רע"א 10066/04 **ספאטנק תעשיות נ' ד.ס.פ. ספיר אנטרפרייז**, פ"ד נט(4) 700).

קיומה של עילת תביעה

147. לגבי עילת התביעה כבר צוין כי במסגרת הבקשה לסעד זמני נבדקת זכותו הלכאורית של המבקש, קרי בית המשפט מוודא כי תביעתו אינה משוללת יסוד:

"השאלה הראשונה שיש לדון בה נוגעת לטיב התביעה ולסיכוייה. לעניין זה, די בכך שהוכח שהתביעה אינה טרדנית, וקיימת שאלה רצינית שיש לדון בה."

(רע"א 7139/96 **טריגוב נ' "טפחות" בנק למשכנתאות לישראל בע"מ**, פ"ד נא(2) 666, 661 (1997))

ראו גם: רע"א 3577/09 **ביבי נ' אייץ אנד או אופנה בע"מ**, פס' 13 (פורסם בנבו, 11.6.2009).

148. תנאי זה מתקיים במקרה דנן מעל לכל ספק, שכן סיכויי התביעה העיקרית גבוהים וזאת לאור כלל הנימוקים אשר פורטו לעיל.

מאזן הנוחות

149. הפרמטר השני אותו נדרש בית המשפט לבדוק הינו "מאזן הנוחות", קרי הנזק שייגרם למבקשים אם לא יינתן הצו, לעומת הנזק שיגרם למשיבים אם יינתן הצו.

150. מיותר לומר כי יישום הנחייתה של רשות המסים כלפי משלם הקצבה עשוי לפגוע פגיעה קשה בגמלאי צה"ל הוותיקים, שלרבים מהם הקצבה היא מקור פרנסתם היחידי. חלק מהגמלאים הוותיקים, כמו המבקשים 2-3, החלו כבר לשלם מס הכנסה בשיעור שאינו מתחשב במלוא

הפטור ממס על הקצבה, וזאת מכוח הוראות פרטניות במסגרת דוחות מס או תיאומי מס שהגישו אשר להם נקבעו שיעורי מס על יסודם. אולם גמלאים רבים, כמו המבקשים 4-5, צפויים להיפגע, אם יישמו צה"ל ומשהב"ט את הנחיות רשות המסים ויחלו לנכות להם מס במקור מהגמלה המשלמת להם, בהתעלם מהפטור ממס על הקצבה. על כן הנחיות במתן הסעדים הזמניים המבוקשים כאן.

151. כפי שהודגם לעיל, מדובר בקיצוץ חד של מאות ואף אלפי שקלים מהקצבה, אשר עלול להביא אל עברי פי פחת גמלאים בעשור השמיני ויותר לחייהם, אשר הקדישו למדינה את מיטב שנותיהם.

152. עוצמת הפגיעה עלולה להיות קשה במיוחד בימים מורכבים אלה, כאשר אותם גמלאים מצויים בקבוצת הסיכון לנגיף הקורונה ונדרשים לצעדי בידוד וזהירות מיוחדים, וכאשר הם ובני משפחותיהם מצויים באי ודאות כלכלית ובריאותית.

153. מבחינת רשות המסים, שינוי המדיניות אותו החליטה לבצע בעניין הגמלאים הוותיקים נעשה לאחר עשרות שנים בהם היא סברה שגמלאים אלו זכאים לקבל את הפטור בתום תקופת ההיוון.

154. שינוי המדיניות בוצע באופן לא אחיד ולא מוצהר. גמלאים מסויימים, אשר הגיעו לבצע תיאום מס או הגישו דוח שנתי, גילו לפתע כי שיעור המס שלהם זינק - מבלי שניתנה כל הנחיה כתובה וברורה מצד רשות המסים בדבר שלילת הפטור. רק באחרונה, הוציאה רשות המסים הנחיה כתובה למשלמי הגמלה לבצע ניכוי במקור מקצבאותיהם של כלל הגמלאים.

155. יוצא כי רשות המסים עצמה, לא סברה כי יש כורח, או דחיפות בביצוע שינוי המדיניות. משכך ברור כי דחיית מימוש החלטת רשות המסים בפרק זמן קצר נוסף - עד לבירור התובענה לגופה - לא יסב כל נזק של ממש. במיוחד כך נוכח סיכוי התובענה הגבוהים והפגיעה הכלכלית הכבדה בגמלאים הוותיקים, המחזקים את הצורך להיעתר לסעד זמני זה.

156. מיותר לציין כי הפגיעה המינורית הצפויה באוצר המדינה, לפרק זמן קצר, אם יינתנו הסעדים הזמניים - אינה שקולה כלל ועיקר לפגיעה הקשה שצפויה לכל אחד ואחד מהגמלאים הוותיקים שרובם מתקיימים מקצבה זו. היחס בין כלל סכומי הפטור בהם מדובר לבין תקציב המדינה הוא ככל הנראה מזערי שבמזעריים - לא כך היחס בין הפטור של כל אחד מהגמלאים ובין סך הכנסתו מדי חודש בחודשו.

157. כאמור, הנחיה זו של רשות המסים למשלמי הגמלה, טרם הובאה לידי יישום, ובקשה זו נועדה בין היתר למנוע את יישומה.

תום לב בהגשת הבקשה

158. כפי שכבר הובהר לעיל, פגיעתה של רשות המסים בגמלאים הוותיקים נעשתה באופן שאינו אחיד ולא מוצהר.

159. גמלאים מסויימים, אשר הגיעו לבצע תיאום מס או הגישו דוח שנתי, גילו לפתע כי שיעור המס שלהם זינק - מבלי שניתנה כל הנחיה כתובה וברורה מצד רשות המסים בדבר שלילת הפטור. המבקשת, הארגון המאגד את גמלאי צה"ל, החלה מקבלת פניות בנושא מחבריה. לעומת זאת, למיטב ידיעת המבקשת, לא חל כל שינוי בשיעור המס שמשלב"ט וצה"ל ניכו במקור משאר הגמלאים.
160. נוכח זאת פנתה המבקשת, באמצעות באי כוחה, לרשות המסים בפניה מסודרת ומפורטת (נספח ב' לעיל). החל ממועד זה החלה סאגה בלתי פוסקת שנמשכה לא פחות מארבע שנים (!), במהלכה רשות המסים התעלמה מפניות המבקשת או דחתה אותן ב"לך ושוב" (נספחים ג', ד', ה' לעיל).
161. עוד ביום 26.11.2019 - לפני כחצי שנה בלבד - טענה רשות המסים בפני המבקשת כי הנושא עודנו מצוי בדיונים, וכי טרם התקבלה החלטה סופית (נספח ו' לעיל).
162. רק ביום 11.2.2020 ארבע שנים לאחר פנייתה הראשונה של המבקשת לרשות המסים התקבלה סוף סוף תשובתה של רשות המסים לעצם העניין (נספח ט' לעיל) ובעצם נודע לראשונה למבקשת על ההנחיה הכתובה שהונפקה מעט קודם לכן ביום 2.1.2020 (נספח א' לעיל).
163. בעקבות מכתב תשובה זה, בו התברר למבקשת לראשונה מהי מדיניותה של רשות המסים וכי היא פועלת ליישם אותה בשטח לגבי כלל הגמלאים הוותיקים, פנתה המבקשת באמצעות באי כוחה לרשות המסים ביום 25.3.2020 והעמידה אותה על העובדה שעמדתה נטולת בסיס משפטי; וכי אם עמדה זו לא תשתנה, תיאלץ המבקשת לפנות לערכאות משפטיות בעניין (נספח י' לעיל).
164. תשובתה של רשות המסים הגיעה רק במכתב מיום 20.5.2020 בו היא חזרה על עמדתה מיום 25.3.2020 תוך שהיא מבקשת לשמר את ההבחנה הפסולה בין גימלאי שהיוון את קצבתו לפני שנת 1992 לזה שהיוון את קצבתו לאחר שנת 1992.
165. מן המסכת המתוארת לעיל עולה כי רשות המסים נקטה בגישה של פעילות במחשכים, כאשר במשך תקופה ארוכה תכננה לשנות את מדיניותה מבלי להנפיק הנחיות כתובות ובניגוד לכללי המנהל התקין.
166. רשות המסים התעלמה במשך תקופה ארוכה של כ-4 שנים (!) מפניותיה של המבקשת תוך שהיא ממאנת לנפק הסברים לגבי מדיניותה החדשה ותוך שהיא מיישמת אותה באופן שאינו אחיד ושאינו ברור.
167. רק בתקופה האחרונה ממש, הסירה רשות המסים את הלוט, הנפיקה הנחיה כתובה, ובעצם הודיעה כי בכוונתה ליישם את מדיניותה החדשה בשטח.
168. משכך, לא נותר למבקשים להגיש את התובענה שבכותרת בצירוף בקשה זו בכדי למנוע את הפגיעה הכלכלית הכבדה הצפויה.

169. מכל האמור מתחייבת אפוא המסקנה, כי עלה בידם של המבקשים להראות קיומה של עילת תביעה לכאורה (ואף למעלה מכך) וכן להצביע על כך שמאזן הנוחות נוטה באופן מובהק לטובתה, ולפיכך יש מקום ליתן צו מניעה זמני בנסיבות העניין:

"משקבע בית המשפט כי קיימת עילת תביעה לכאורה וכי מאזן הנוחות נוטה באופן ברור לטובת המבקש, המסקנה המתבקשת מכך בנסיבות העניין היא כי יש להעניק את הסעד הזמני למבקש."

(רע"א 8226/11 באטה נ' מדינת ישראל - מנהל מקרקעי ישראל מחוז המרכז (פורסם בנבו, 11.12.2011))

סוף דבר

170. על יסוד כל האמור לעיל, מתבקש בית המשפט הנכבד להורות כמבוקש בפתח בקשה זו ולהנפיק למבקשים את הסעד הזמני המבוקש, תוך חיוב המשיבות בהוצאות המבקשים ובשכר טרחת באי כוחם.

171. העובדות המפורטות בבקשה זו נתמכות בתצהירו של מר דן נדיב, מנכ"ל המבקשת; ובתצהירי המבקשים 2-5; וכן בתצהירו של רו"ח יעקב כהן.


ד/ ד"ר וסמן, אה ד/ תומר טאהר, עו"ד ד/ דרור ורסנו, עו"ד ד/ ברק טל, עו"ד
יגאל ארנון ושות' - עורכי דין

ב"כ המבקשים

תל אביב, 25 ביוני 2020.

תצהיר

אני הח"מ דן נדיב, נושא תעודת זהות שמספרה 51969988, לאחר שהוזהרתי כי עלי להצהיר אמת אחרת אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק, מצהיר בזה כדלקמן:

1. אני עושה תצהיר זה, בתמיכה להמרצת פתיחה המוגשת מטעם צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר) (להלן: "צוות" או "המבקשת") ומטעם מבקשים נוספים, כנגד רשות המיסים, משרד הביטחון וצה"ל (להלן: "המרצות הפתיחה" או "התובענה").
2. אני מכהן כמנכ"ל צוות החל מיום 30.5.2004.
3. העובדות המפורטות בתצהירי זה ידועות לי מידיעה אישית, מתוקף תפקידי כמנכ"ל צוות, ממסמכים המצויים בידי וממסמכים אשר הוצגו לי.
4. ככל ששזורים בתצהירי טיעונים משפטיים, הרי שהם נסמכים על הסברי היועצים המשפטיים שלי.

הרקע לתובענה

5. תובענה זו עוסקת בגמלאים - וליתר דיוק בגמלאי צה"ל ומערכת הביטחון. המדובר בגמלאים אשר פרשו משירות, לאחר שהקדישו שנים ארוכות למדינת ישראל, בטחונה ושלומה.
6. עם פרישתם זכאים גמלאי צה"ל, כמו כל גמלאי אחר, לקצבה. תנאי הקצבה של גמלאי צה"ל נקבעים על פי חוק שירות הקבע בצבא ההגנה לישראל (גימלאות) [נוסח משולב], התשמ"ה-1985 והתקנות על פיו.
7. לגמלאי צה"ל עומדת האפשרות להמיר חלק מסכום הקצבה החודשית להם זכאים, לפרק זמן מסוים, בסכום חד פעמי - דהיינו להוון חלק מהקצבה. בתקופת ההיוון קטנה קצבתו החודשית של הגמלאי בסכום שאותו היוון; ובתום תקופת ההיוון, חוזרת הקצבה לקדמותה. הסכום החד-פעמי המתקבל בידי הגמלאי, אמור לשקף את ערכו הנוכחי של סכום הקצבה החודשית המהוון, למשך כל תקופת ההיוון.
8. כפי שנמסר לי על ידי יועציה המשפטיים של המבקשת, באשר לגמלאי צה"ל, זכותם להוון חלק מהקצבה הינה זכות שנקבעה בדין - וכך גם תנאיה ומגבלותיה. הדין המסדיר זאת, ביחס לגמלאי צה"ל שפרשו משירות לפני שנת 1997, הינו תקנות שירות הקבע בצבא-ההגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 (להלן: "תקנות ההיוון"). תקנות ההיוון קובעות איזה שיעור מהקצבה רשאי גמלאי צה"ל להוון, לפי אלו מקדמים יחושב הסכום החד פעמי המתקבל בידו כתוצאה מההיוון ואת משך תקופת ההיוון.
9. כפי שנמסר לי על ידי יועציה המשפטיים של המבקשת, בשנת 1992 תוקנו תקנות ההיוון והתוספה להן תקנה 6א. תקנה זו שינתה את הוראות ההיוון. בעוד שקודם לכן היוונו של סכום מתוך קצבה הביא לכך שהקצבה החודשית תפחת בסכום שהוון, ללא מגבלת זמן; הרי שלפי תקנה 6א

החדשה - היוונה של קצבה יהא קצוב בזמן - עד הגיעו של גמלאי צה"ל לגיל 70, בהתקיים נסיבות מסויימות. בנסיבות אחרות, יכולה להסתיים תקופת ההיוון, כבר בגיל 65.

10. על פי הבנתי, הקביעה שבתקנה 6א לתקנון ההיוון לא נוצרה יש מאין. היא נוצרה על רקע התארכות תוחלת החיים, ונוכח התנאים בהם הוונה הקצבה מלכתחילה, כך שכיום אין זה מוצדק לשלול מהגמלאים את הקצבה "לכל החיים".

11. כפי שנמסר לי על ידי יועציה המשפטיים של המבקשת, הקצבה החודשית לה זכאי כל גמלאי, כפופה כמובן לחבות בתשלום מס הכנסה, בהתאם לאמור בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). אולם, בתנאים מסוימים הקבועים בסעיף 9א לפקודה, זכאי הגמלאי לקבל פטור ממס לגבי חלק מן הקצבה.

12. לאחר תיקון תקנות ההיוון (בהוספת תקנה 6א הנ"ל בשנת 1992), **רשויות המס הכירו בכך** שגמלאי צה"ל שהגיע לגיל 70 (ולאחר מכן, במקרים מסויימים, לגיל 65), ועמד בתנאי התקנות, תמה לגביו תקופת ההיוון - **ועל כן השיבו לאותו גמלאי את מלוא הפטור לו הוא זכאי מכוח סעיף 9א לפקודה**.

13. יתרה מזו. לאורך כל גלגוליו השונים של סעיף 9א לפקודת מס הכנסה - מאז שנת 1992 ועד לאחרונה - רשות המסים לא שינתה מנוחה ביחס לגמלאי צה"ל שתקופת ההיוון לגביהם הסתיימה בהגיעם לגיל 70, מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון. **רשות המסים המשיכה להכיר בכך שתקופת ההיוון לגבי גמלאים אלה תמה עם הפסקת ניכויי ההיוון, ובהתאם נהנו גמלאים אלה ממלוא הפטור שלפי סעיף 9א לפקודה - בין אם היוונו חלק מהקצבה לפני שנת 1992 ובין אם היוונו אותה לאחר מכן.**

14. כך נהגה רשות המסים וכך נהג גם משלם הקצבה - צה"ל ומשהבי"ט - מימים ימימה, מזה עשרות שנים.

השינוי הפסול במדיניות רשות המסים

15. באחרונה, החליטה רשות המסים לשנות ממדיניות ארוכת השנים שתיארתי לעיל.

16. בחודש ינואר 2020, פרסמה רשות המסים **הנחיה חדשה** למשלמי הקצבה לגמלאי צה"ל. על פי ההנחיה החדשה, יש לנכות במקור מהקצבה המשולמת לגמלאי צה"ל מס הכנסה בהתעלם מהפטור ביחס לחלק קצבה שהוון בפטור ממש. זאת, אם מדובר בהיוון שבוצע קודם לשנת 1992 ותקופת ההיוון הקבועה בתקנה 6א הסתיימה (קרי, הקצבה שבה למתכונתה המלאה, המקורית).

העתק הנחיית רשות המסים לתא"ל אריאלה לזרוביץ, היועצת הכספית לרמטכ"ל וראש אגף התקציבים במשרד הביטחון מיום 2.1.2020 מצורף **כנספח א'** להמרצת הפתיחה.

17. כפי שאפרט להלן, לצוות נודע כי **בנוהל** נהגה רשות המסים לחייב גמלאי צה"ל שכאלה במס הכנסה תוך התעלמות מהפטור כבר מספר שנים קודם לכן, טרם שפורסמה ההנחיה או כל הוראה בנדון; בהתעלם מפניות רבות שבוצעו לרשות המסים על ידי צוות; ועל אף שרשות המסים טענה בפני צוות (עוד בסוף שנת 2019) כי הנושא מצוי "בדינונים".

18. הטעם שניתן על ידי רשות המסים להנחיה חדשה זו הינו, שגמלאי צה"ל הוותיקים היוונו - על פי מצב דעתם הסובייקטיבי - את חלק הקצבה "לכל החיים". על כן, לשיטת רשות המסים, ניצלו גמלאים אלה את הפטור בעת היוון הקצבה, גם כן "לכל החיים". זאת, על אף שבהתאם להסברים שקיבלתי מיועצי המשפטים, על פי סעיף 6א' לתקנות ההיוון תקופת ההיוון ביחס לגמלאים אלה תמה בתנאים מסוימים בהגיעם לגיל 70 (או 65), ומאותו מועד הם זכאים לקבל קצבה מלאה, ללא ניכויי היוון.
19. מיותר לומר כי יישום הנחיה זו על ידי משלם הקצבה פוגע קשות בגמלאי צה"ל המבוגרים, שלרבים מהם הקצבה היא מקור פרנסתם היחיד. מדובר בקיצוץ חד של מאות ואף אלפי שקלים מהקצבה, אשר עלול להביא על עברי פי פחת גמלאים בעשור השמיני ויותר לחייהם, אשר הקדישו למדינה את מיטב שנותיהם.
20. עוצמת הפגיעה עלולה להיות קשה במיוחד בימים מורכבים אלה, כאשר אותם גמלאים מצויים בקבוצת הסיכון לנגיף הקורונה ונדרשים לצעדי בידוד וזהירות מיוחדים, וכאשר הם ובני משפחותיהם מצויים באי ודאות כלכלית ובריאותית.

פניות צוות לרשות המסים

21. שינוי מדיניות רשות המסים הועלה על הכתב, במסגרת הנחיה חדשה שניתנה על ידי רשות המסים למשלמי הקצבה - צה"ל ומשהב"ט - רק לאחרונה (נספח א' לעיל).
22. בפועל, עוד בתחילת שנת 2016 החלו להגיע לידי צוות פניות מגמלאי צה"ל שוגים אשר זכותם לפטור נשללה מהם.
23. צוות, באמצעות באי כוחה, פנתה בפניה מסודרת ומפורטת לרשות המסים עוד ביום 3.2.2016. בפניה זו עמדה צוות באריכות על הפסול שבשלילת הפטור מגמלאי צה"ל הוותיקים, ועל הטעמים הרבים הקיימים לבטלותה של התנהלות כזו.
- העתק פניית צוות לרשות המסים מיום 3.2.2016 מצורף כנספח ב' להמרצת הפתיחה.
24. החל ממועד זה החלה סאגה בלתי פוסקת שנמשכה לא פחות מארבע שנים (!), במהלכה רשות המסים פשוט התעלמה לחלוטין מפניותיה החוזרות ונשנות של צוות בכתב; ופניות בע"פ נדחו ב"לך ושוב". לשם הקיצור אביא רק מקצת מהפניות.
- העתק מכתב תזכורת מטעם צוות לרשות המסים מיום 14.6.2017 (המפנה גם לתזכורות קודמות מימים 7.3.2016, 13.4.2016, 8.6.2016, 27.7.2016 ו-25.10.2016) מצורף כנספח ג' להמרצת הפתיחה.
- העתק פניית צוות לרשות המסים מיום 14.1.2019 מצורף כנספח ד' להמרצת הפתיחה.
- העתק מכתב תזכורת מטעם צוות לרשות המסים מיום 5.9.2019 (המפנה גם לתזכורות קודמות מימים 12.2.2019, 27.2.2019, 20.5.2019-25.7.2019) מצורף כנספח ה' להמרצת הפתיחה.

25. רק ביום 26.11.2019 הואילה רשות המסים להתייחס בכתב לפניות צוות לראשונה. רשות המסים לא מסרה כל התייחסות עניינית או תשובה כלשהי לפניות צוות, אולם למצער הכירה בקיומן, כאשר השיבה לצוות לראשונה בכתב. במסגרת מכתבה של רשות המסים נאמר כי היא "מנהלת דיונים עם צה"ל ומשרד הביטחון בשורה של נושאים המשיקים לתחום הניכויים" וכי אלו "נוגעים במקביל הכנסה בתיק הניכויים של צה"ל". לעניין טענות צוות נאמר במכתב רק זאת, כי הן "הועלו בדיונים עם נציגי משרד הביטחון וצה"ל ויובאו בחשבון בעת עריכת השומה".
- העתק מכתב רשות המסים לצוות מיום 26.11.2019 מצורף כנספח ו' להמרצת הפתיחה.
26. תשובה זו, לפיה הנושא טרם הוכרע ומצוי בדיונים, לא הניחה את דעתה של צוות. לפיכך החלטנו לשוב ולפנות לרשות המסים, הפעם באמצעותי באופן ישיר - תוך שאני דורש לקבל מענה ענייני ולקיים פגישה בעניין עם מומחים מטעם צוות. בהיעדר תשובה גם הפעם, פנה גם ב"כ צוות לרשות המסים בתזכורת נוספת.
- העתק מכתבי לרשות המסים מיום 28.11.2019 מצורף כנספח ז' להמרצת הפתיחה.
- העתק מכתב צוות לרשות המסים מיום 30.12.2019 מצורף כנספח ח' להמרצת הפתיחה.
27. או אז נאותה רשות המסים לזמן את נציגי צוות לפגישה, שהתקיימה ביום 20.1.2020, ובה שבו נציגי צוות ושטחו את טענותיהם.
28. רק ביום 11.2.2020 - ארבע שנים לאחר פנייתה הראשונה של צוות לרשות המסים בעניין שלילת הפטור ממס על קצבתם של גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם וניכויי ההיוון מקצבתם פסקו - התקבלה סוף סוף תשובתה של רשות המסים לעצם העניין.
- העתק מכתב רשות המסים למנכ"ל צוות מיום 11.2.2020 מצורף כנספח ט' להמרצת הפתיחה.
29. במכתבה מיום 11.2.2020 פירטה רשות המסים לראשונה את עמדתה בסוגיה מושא הליך זה, לפיה אין להכיר בפטור ממס הכנסה על קצבתם של גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם וניכויי ההיוון מקצבתם פסקו, שכן גמלאים אלה "מיצו" את הפטור שהם זכאים לו במועד קבלת הסכום המהווה, המהווה לשיטת רשות המסים "ההיוון לכל החיים".
30. על פי האמור במכתב, הבסיס להנחיות החדשות ולמדיניות החדשה הגלומה בהן, הוא בטענה לפיה "תקופת ההיוון הינה התקופה שהייתה ידועה לגמלאי במועד שבו קיבל את ההחלטה להוון חלק מקצבתו ולא התקופה בה מעשו ניכויים חודשיים בפועל" (סעיף 1 למכתב, ההדגשה במקור). על כן, לשיטתם, "גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס עד לשנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה לכל החיים" (שם).
31. ממכתבה של רשות המסים הנ"ל עלה עוד כי היא כבר פעלה ליישום ההחלטה. רשות המסים מסרה לצוות כי "לאחרונה ניתנו למשלם הקצבה [קרי, צה"ל ומשהב"ט; הח"מ] הנחיות לניכוי מס במקור

מקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל". ואכן, אגב כך נודע לצוות כי הנחיות כאמור נמסרו לצה"ל ומשרד הביטחון עוד קודם לפגישת רשות המסים עם נציגי צוות, ביום 2.1.2020 (נספח א' לעיל).

32. נוכח כל האמור, התחוויר לצוות כי רשות המסים קיבלה החלטה לשנות ממדיניותה ארוכת השנים וכי היא פועלת ליישום החלטה זו גם ביחס לניכוי במקור מקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל ותיקים שאינם מגישים דוחות שנתיים. נוכח זאת לא נותר לצוות אלא לפנות שוב במכתב לרשות המסים, באמצעות באי כוחה, ולחעמידה על כך כי עמדתה נטולת בסיס משפטי; וכי אם עמדה זו לא תשתנה, תיאלץ צוות לפנות לערכאות משפטיות בעניין.

העתק מכתב ב"כ צוות לרשות המסים מיום 25.3.2020 מצורף **כנספח י'** להמרצת הפתיחה.

33. רשות המסים התבקשה לבטל לאלתר את ההנחיות החדשות ולהורות למשלם הקצבה להמשיך ולנכות מס במקור מקצבתם של גמלאי צה"ל בהתאם לאופן בו נהג מזה שנים ועד היום, קרי בהתחשב בפטור ממס הקבוע בסעיף 9א' לפקודה ותוך הכרה בכך שכל גמלאי שניכויי ההיוון שלו חדלו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הוא גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה (גם אם ההיוון נעשה קודם לשנת 1992). לחלופין, לאור הפגיעה הקשה הצפויה בגמלאים, התבקשה רשות המסים להשהות את החלטתה למשך 90 יום בכדי לאפשר לצוות לפנות ולבקש סעד מבית המשפט הנכבד.

34. רק ביום 20.5.2020 התקבלה תשובת רשות המסים למכתב הנ"ל של ב"כ צוות. במכתבה זה חזרה רשות המסים על עמדתה לפיה "המועד שיש לבחון לעניין 'עסקת ההיוון' והשלכותיה (כולל השלכות מישור המס) הינו מועד ההיוון עצמו, היינו, הכללים והדין הקיים שעמד לנגד עיני הגמלאי רגע לפני שבחר להוון את קצבתו...", תוך שהיא מבקשת לשמר את ההבחנה הפסולה בין גמלאי שהיוון את קצבתו לפני שנת 1992 לזה שהיוון את קצבתו לאחר שנת 1992. אין בעמדה זו כל חידוש לעומת האמור במכתבה הקודם של רשות המסים לצוות (נספח ט' לעיל) או בהנחיית רשות המסים לצה"ל ולמשהבי"ט (נספח א' לעיל).

העתק מכתב רשות המסים מיום 20.5.2020 מצורף **כנספח יא'** להמרצת הפתיחה.

35. נוכח כל האמור גמלאי צה"ל הוותיקים שהיוונו חלק מקצבתם קודם לשנת 1992, יקבלו קצבה מופחתת בשיעור ניכר, לאחר שזו תספוג תוספת מס משמעותית והפטור המגיע להם, ייפגע קשות. חלק מאותם גמלאים כבר ספגו קיצוץ זה בקצבה "נטו", לאחר שמש הכנסה ביטל את מרבית הפטור לו זכו קודם לכן, במסגרת תיאומי מס או דוחות מס שנתיים; וחלקם צפויים לספוג קיצוץ זה נוכח יישום הנחיות רשות המסים בדבר ניכוי במקור, על ידי משלם הקצבה.

הבקשה לסעד זמני

מאזן הנוחות

36. יישום הנחייתה של רשות המסים כלפי משלם הקצבה עשוי לפגוע פגיעה קשה בגמלאי צה"ל הוותיקים, שלרבים מהם הקצבה היא מקור פרנסתם היחיד. חלק מהגמלאים הוותיקים, כמו המבקשים 2-3, החלו כבר לשלם מס הכנסה בשיעור שאינו מתחשב במלוא הפטור ממס על הקצבה,

וזאת מכוח הוראות פרטניות במסגרת דוחות מס או תיאומי מס שהגישו אשר להם נקבעו שיעורי מס על יסודם. אולם גמלאים רבים, כמו המבקשים 4-5, צפויים להיפגע, אם יישמו צה"ל ומשהב"ט את הנחיות רשות המסים ויחלו לנכות להם מס במקור מהגמלה המשלמת להם, בהתעלם מהפטור ממס על הקצבה.

37. כפי שהבהרתי לעיל, מדובר בקיצוץ חד של מאות ואף אלפי שקלים מהקצבה, אשר עלול להביא אל עברי פי פחת גמלאים בעשור השמיני ויותר לחייהם, אשר הקדישו למדינה את מיטב שנותיהם.

38. עוצמת הפגיעה עלולה להיות קשה במיוחד בימים מורכבים אלה, כאשר אותם גמלאים מצויים בקבוצת הסיכון לנגיף הקורונה ונדרשים לצעדי בידוד וזהירות מיוחדים, וכאשר הם ובני משפחותיהם מצויים באי ודאות כלכלית ובריאותית.

39. מבחינת רשות המסים, שינוי המדיניות אותו החליטה לבצע בעניין הגמלאים הוותיקים נעשה לאחר עשרות שנים בהם היא סברה שגמלאים אלו זכאים לקבל את הפטור בתום תקופת החיוון.

40. שינוי המדיניות בוצע באופן לא אחיד ולא מוצהר. גמלאים מסויימים, אשר הגיעו לבצע תיאום מס או הגישו דוח שנתי, גילו לפתע כי שיעור המס שלהם זינק - מבלי שניתנה כל הנחיה כתובה וברורה מצד רשות המסים בדבר שלילת הפטור. רק באחרונה, הוציאה רשות המסים הנחיה כתובה למשלמי הגמלה לבצע ניכוי במקור מקצבאותיהם של כלל הגמלאים.

41. על פי הידוע לי, הנחיה זו של רשות המסים למשלמי הגמלה, טרם הובאה לידי יישום, והבקשה אותה אנו מגישים נועדה בין היתר למנוע את יישומה.

תום לב בהגשת הבקשה

42. כפי שהבהרתי לעיל, פגיעתה של רשות המסים בגמלאים הוותיקים נעשתה באופן שאינו אחיד ולא מוצהר.

43. גמלאים מסויימים, אשר הגיעו לבצע תיאום מס או הגישו דוח שנתי, גילו לפתע כי שיעור המס שלהם זינק - מבלי שניתנה כל הנחיה כתובה וברורה מצד רשות המסים בדבר שלילת הפטור. צוות, הארגון המאגד את גמלאי צה"ל, החלה מקבלת פניות בנושא מחבריה. לעומת זאת, למיטב ידיעתי, לא חל כל שינוי בשיעור המס שמשהב"ט וצה"ל ניכו במקור משאר הגמלאים.

44. נוכח זאת פנתה צוות, באמצעות באי כוחה, לרשות המסים בפניה מסודרת ומפורטת (נספח ב' לעיל). החל ממועד זה החלה סאגה בלתי פוסקת שנמשכה לא פחות מארבע שנים (!), במהלכה רשות המסים התעלמה מפניות צוות או דחתה אותן ב"לך ושוב" (נספחים ג', ד', ה' לעיל).

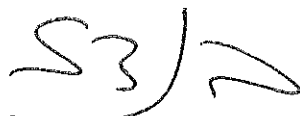
45. עוד ביום 26.11.2019 - לפני כחצי שנה בלבד - טענה רשות המסים בפני צוות כי הנושא עודנו מצוי בדיונים, וכי טרם התקבלה החלטה סופית (נספח ו' לעיל).

46. רק ביום 11.2.2020 ארבע שנים לאחר פנייתה הראשונה של צוות לרשות המסים התקבלה סוף סוף תשובתה של רשות המסים לעצם העניין (נספח ט' לעיל) ובעצם נודע לראשונה לצוות על ההנחיה הכתובה שהונפקה מעט קודם לכן ביום 2.1.2020 (נספח א' לעיל).

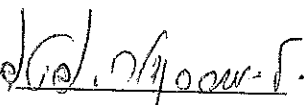
47. בעקבות מכתב תשובה זה, בו התברר לצוות לראשונה מהי מדיניותה של רשות המסים וכי היא פועלת ליישם אותה בשטח לגבי כלל הגמלאים הוותיקים, פנתה צוות באמצעות באי כוחה לרשות המסים ביום 25.3.2020 והעמידה אותה על העובדה שעמדתה נטולת בסיס משפטי; וכי אם עמדה זו לא תשתנה, תיאלץ צוות לפנות לערכאות משפטיות בעניין (נספח י' לעיל).

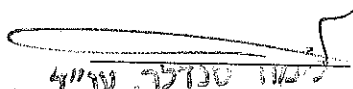
48. תשובתה של רשות המסים הגיעה רק במכתב מיום 20.5.2020 בו היא חזרה על עמדתה מיום 11.2.2020 תוך שהיא מבקשת לשמר את ההבחנה הפסולה בין גימלאי שהיוון את קצבתו לפני שנת 1992 לזה שהיוון את קצבתו לאחר שנת 1992.

49. זה שמי, זו חתימתי, ותוכן תצהירי אמת.


דן נדיב

אישור

אני הח"מ, עו"ד  / 51969988 / המוכר לי באופן אישי, ולאחר שהזרתיו מר דן נדיב, שזיהה עצמו על פי ת.ז. שמספרה 51969988 / המוכר לי באופן אישי, ולאחר שהזרתיו כי עליו לומר את האמת וכי יהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר אמיתות הצהרתו לעיל וחתם עליה בפניי.


למנו סנדלר, עו"ד
מ.ר. 18961
חתימה

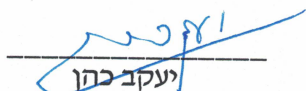
18/6/2020
תאריך

ת צ ה י ר

אני הח"מ, יעקב כהן, נושא תעודת זהות שמספרה 025296005, לאחר שהוזהרתי כי עלי להצהיר אמת, אחרת אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק, מצהיר בזה כדלקמן:

1. אני עושה תצהיר זה בתמיכה להמרצת פתיחה המוגשת מטעם צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר) (להלן: "צוות") ומטעם מבקשים נוספים, כנגד רשות המיסים, משרד הביטחון וצה"ל (להלן: "המרצת הפתיחה").
2. בין השנים 2008-2013 שימשתי בתפקיד מנהל מחלקת קופות גמל ברשות המסים. לאחר פירשתי ועד היום אני משמש כרו"ח המומחה למיסוי פרישה וקופות גמל.
3. לאחרונה הובא לידיעתי כי ביום 2.1.2020 פרסמה רשות המסים הנחיה חדשה למשלמי הקצבה לגמלאי צה"ל (נספח א' להמרצת הפתיחה; להלן: "הנחיית רשות המסים"), בעניין גמלאים אשר היוונו את קצבתם לפני שנת 1992 (להלן: "הגמלאים הוותיקים"), ושתקופת ההיוון בעניינם הסתיימה מכוח תקנה 6א' לתקנות שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), התש"ל-1970 (להלן: "תקנות ההיוון").
4. על פי הנחיית רשות המסים, על משלם הקצבה לנכות במקור מהקצבה המשולמת לגמלאים הוותיקים מס הכנסה בהתעלם מהפטור הקבוע בסעיף 9א' לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), זאת, על אף שתקופת ההיוון הסתיימה והם חוזרים לקבל את הקצבה במלואה.
5. כמו כן, נמסר לי, שביום 20.5.2020 שלחה רשות המסים לב"כ צוות מכתב (נספח יא' להמרצת הפתיחה), בו היא טענה בין היתר כי "למייטב ידיעתנו, השבת הפטור ממס במקביל להפסקת הפחתת הקצבה בשלב ניכוי המס במקור, נעשתה ללא יידוע או פניה מראש לרשות המסים וללא קבלת ההתייחסות הפוזיטבית...".
6. מכוח התפקיד שמילאתי ברשות המסים, ומכוח היותי רואה חשבון העוסק בענייני מיסוי במשך 10 השנים האחרונות, ידוע לי כי במשך שנים ארוכות הכירה רשות המסים בזכאותם של גמלאים ותיקים (קרי כאלו שהיוונו חלק מקצבתם לפני 1992), ואשר ניכוי ההיוון מקצבתם הסתיימו, לקבל את הפטור על קיצבתם בניכוי החלק שקוּוּ עקב קבלת מענקי פרישה פטורים כהגדרתם בסעיף 9א לפקודה וללא השפעת ההיוון שעשו עם פרישתם מהצבא.
7. מצב עובדתי זה שרר משך שנים ארוכות מאוד, ביחס לכל הגמלאים הוותיקים שניכוי ההיוון מקצבתם הסתיימו. כך, ביחס לגמלאים אשר המס נוכה מהם במקור - לפחות עד להנחיית רשות המסים דלעיל; כך גם ביחס לגמלאים אשר שיעורי המס הנגבים מהם נקבעו על ידי רשות המסים במסגרת תיאומי מס או דוחות שנתיים פרטניים - לפחות עד לשנים האחרונות ממש (שאז החלה מדיניות לא אחידה).

8. מבלי לגרוע מן האמור, טענתה של רשות המסים לפיה ניכוי המס במקור נעשה "ללא יידוע" של רשות המסים בדבר השבת הפטור הינה טענה תמוהה, שכן, כידוע, רשות המסים מקבלת דיווח מלא של כל טפסי ה-106" אותם מקבלים הגמלאים וחזקה עליה כי היא בודקת את תקינותם.
9. להשלמת התמונה, אבקש להוסיף כי למיטב הבנתי קיצור תקופת ההיוון על ידי מחוקק המשנה לא בוצעה בחלל הריק. בעת התקנת תקנות ההיוון בשנת 1973, תקופת ההיוון שנקבעה, "לכל החיים" כביכול, נעשתה בראי העובדה שתוחלת החיים הממוצעת לגבר הייתה 65-63 שנים. בהתאם לכך, מנגנוני ההיוון ומקדמי ההמרה כפי שהיו נהוגים בעבר, שיקפו הקדמה שבין 15.277 ל 18.482 שנים. משמעות הדבר הינה שנקודת האיזון להשבת ההיוון על פי שוויו הכלכלי לכל היותר מסתיימת לאחר כ-18.5 שנים.
10. מאז שנת 1973 התארכה תוחלת החיים לגברים עד לגיל ממוצע של 78-80, כך שערכי ההיוון אשר נקבעו שנים רבות קודם לכן הפכו להיות בלתי כלכליים בעליל, ככל שמדובר בהיוון לכל החיים.
11. על כן, להבנתי, התקנת תקנה 6א' על ידי מחוקק המשנה, אשר מקצרת את תקופת ההיוון עבור גמלאים ותיקים בהגיעם לגיל 70 וככל והם עומדים בתנאי התקנה, מהווה הכרה של מחוקק המשנה בעיוות שנוצר, וכי מטרתה הינה להתאים את ההיוון למציאות החיים המשתנה.
12. זה שמי, זו חתימתי, ותוכן תצהירי אמת.


יעקב כהן

יריב דפנה, עו"ד
Yariv Dafna, Adv.
מ.ר. 31891

אישור

אני הח"מ, עו"ד _____, מאשר/ת כי ביום 22/06/20 התייצב בפניי מר יעקב כהן, בעל תעודת זהות שמספרה 25296005, ולאחר שהזהרתיו כי עליו לומר את האמת וכי יהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר אמיתות הצהרתו לעיל וחתם עליה בפניי.


יריב דפנה, עו"ד
Yariv Dafna, Adv.
מ.ר. 31891

חתימה

22/06/20

תאריך

תצהיר

אני הח"מ יעקב פדידה בעל ת. 042544323 לאחר שהוזהרתי כי עלי לומר את האמת וכי אחיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא אעשה כן, מצהיר בזה כדלקמן:

1. הנני המבקש 5 בהמרצת הפתיחה המוגשת בבית המשפט המחוזי מרכז, מטעם צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר), מטעמי ומטעם מבקשים נוספים, כנגד רשות המיסים, משרד הביטחון וצה"ל ותצהירי זה מוגש בתמיכה להמרצת הפתיחה הנ"ל.
2. אני יליד 15.06.1941, בן 79, שירתי בצה"ל עד לשנת 1985, בתפקיד סגן מפקד אגד תחזוקה, אז יצאתי לגמלאות.
3. עם צאתי לגמלאות, ביום 01.09.1985 היוונתי חלק מקצבתי.
4. בחודש יולי בשנת 2011, פסקו ניכויי ההיוון מקצבתי וחזרתי לקבל את הקצבה במלואה.
5. מאותה שנה (2011) קיבלתי את מלוא הפטור ממס על הקצבה הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה.
6. עכשיו, בעקבות ההנחיות החדשות שהוציאה רשות המיסים בתחילת שנת 2020, אני חשוף לכך שצה"ל כמי שמשלם לי את הקצבה, יחל לנכות מקצבתי מס במקור בהתעלם מחלק מהפטור לו אני זכאי, דבר שיגרור פגיעה משמעותית בגובה הקצבה אותה אני מקבל.
7. הפגיעה בהכנסתי, כתוצאה ממדיניותה הפסולה החדשה של רשות המיסים, אם תתממש, עשויה לעמוד על אלפי ₪ בשנה, אם לא למעלה מכך.
8. מדובר בהכנסתי היחידה, אשר אני ואשתי תלויים בה לצורך מחייתנו באופן מלא..
9. נתתי את מיטב שנותיי לצה"ל ולמדינה ולאחר שחרורי לא פיתחתי קריירה נוספת. כשש שנים לאחר שחרורי עבדתי בחברת תדיראן בתפקיד תחזוקתי ולאחר סיום עבודתי שם, ניסיתי לעשות הסבה מקצועית לענף הבניה, אולם הסבה זו לא צלחה. לאחר מכן ופניתי לעבודת התנדבות במוסד לביטוח לאומי כחונך נכים התנדבות אותה ביצעתי במשך כ- 9 שנים. בהמשך אף הייתי חונך של נכה צה"ל עד שלא יכולתי להמשיך יותר בכך.
- העתק מסמכים רלוונטיים מצורפים כנספח להמרצת הפתיחה.
10. זהו שמי, זו חתימתי ותוכן תצהירי אמת.


יעקב פדידה

אישור

אני הח"מ אריאל שרון, עו"ד, מאשר/ת בזה כי ביום 8/6/2000 הופיע בפני 776 סניף
בעלות ת.ז. מס' 042544320 ולאחר שהזהרתיו כי עליו להצהיר את האמת וכי יהיה
צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר נכונות הצהרתו לעיל וחתם עליה בפני.

~~למנהל סניף, עו"ד~~
מר. 18961

תצהיר

אני הח"מ יצחק שני בעל ת.ז. 042426197 לאחר שהוזהרתי כי עלי לומר את האמת וכי אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא אעשה כן, מצהיר בזה בכתב כדלקמן:

1. הנני המבקש 3 בהמרצת הפתיחה המוגשת בבית המשפט המחוזי מרכז, מטעם צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר), מטעמי ומטעם מבקשים נוספים, כנגד רשות המיסים, משרד הביטחון וצה"ל ותצהירי זה מוגש בתמיכה להמרצת הפתיחה הנ"ל.
2. אני יליד 23.06.1943, בן 77, שירתי בצה"ל עד לשנת 1986, אז יצאתי לגמלאות.
3. עם צאתי לגמלאות, ביום 1.8.1986, היוונתי חלק מקצבתי.
4. בחודש יולי 2013 פסקו ניכויי ההיוון מקצבתי וחזרתי לקבל את הקצבה במלואה.
5. מאותה שנה (2013) קיבלתי את מלוא הפטור ממס על הקצבה, בהתאם לשיעור הפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה.
6. בשנת 2016 החליטה רשות המיסים לשלול ממני חלק מן הפטור על הקצבה כך שמאותה עת התחלתי לקבל רק פטור חלקי. כתוצאה מכך, הפטור שעמד על סך שנתי של 44,161 ₪ בשנת 2015, פחת בשנת 2016 לפטור שנתי בסך של 14,078 ₪.
7. הפגיעה בהכנסתי, כתוצאה ממדיניות הפסולה החדשה של רשות המיסים, עומדת על אלפי ₪ מדי שנה, אם לא למעלה מכך.
- העתק מסמכים רלוונטיים מצורפים כנספח להמרצת הפתיחה.
8. זהו שמי, זו חתימתי ותוכן תצהירי אמת.


יצחק שני

אישור

אני הח"מ ד"ר אריאל שני עו"ד, מאשר/ת בזה כי ביום 8/6/20 הופיע בפני יצחק שני בעלות ת.ז. מס' 042426197 ולאחר שהוזהרתי כי עליו להצהיר את האמת וכי יהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר נכונות הצהרתו לעיל וחתם עליה בפני.


ד"ר אריאל שני
עו"ד

תצהיר

אני הח"מ משה חקלאון בעל ת.ז. 001495332 לאחר שהוזהרתי כי עלי לומר את האמת וכי אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא אעשה כן, מצהיר בזה כדלקמן:

1. הנני המבקש 2 בהמרצת הפתיחה המוגשת בבית המשפט המחוזי מרכז, מטעם צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר), מטעמי ומטעם מבקשים נוספים, כנגד רשות המיסים, משרד הביטחון וצה"ל ותצהירי זה מוגש בתמיכה להמרצת הפתיחה הנ"ל.
2. אני יליד 1.5.1933, בן 87, שירתי בצה"ל עד לשנת 1981, אז יצאתי לגמלאות.
3. עם צאתי לגמלאות, ביום 1.7.1981, היוונתי חלק מקצבתי.
4. בחודש מאי 2003, פסקו ניכויי ההיוון מקצבתי וחזרתי לקבל את הקצבה במלואה.
5. מאותה שנה (2003) קיבלתי את מלוא הפטור ממס על הקצבה, הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה.
6. בשנת 2016 החליטה רשות המיסים לשלול ממני חלק מן הפטור על הקצבה כך שמאותה עת התחלתי לקבל רק פטור חלקי. כתוצאה מכך, הפטור שעמד על סך של 44,161 ₪ בשנת 2015 פחת בשנת 2016 לפטור שנתי בסך של 14,076 ₪.
7. הפגיעה בהכנסתי, כתוצאה ממדיניותה הפסולה החדשה של רשות המיסים, עומדת על אלפי ₪ בשנה, אם לא למעלה מכך.
- העתק מסמכים רלוונטיים מצורפים כנספח להמרצת הפתיחה.
8. זהו שמי, זו חתימתי ותוכן תצהירי אמת.


משה חקלאון

אישור

אני הח"מ משה חקלאון, מאשר/ת בזה כי ביום 8/6/2021 הופיע בפניי שירות המבחן בעלות ת.ז. מס' 001495332 ולאחר שהוזהרתי כי עליו להצהיר את האמת וכי יהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר נכונות הצהרתו לעיל וחתם עליה בפני.


מ.ר. 1991

תצהיר

אני הח"מ ניסים ורסנו בעל ת.ז. 08756252 לאחר שהוזהרתי כי עלי לומר את האמת וכי אהיה צפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא אעשה כן, מצהיר בזה כדלקמן:

1. הנני המבקש 4 בהמרצת הפתיחה המוגשת בבית המשפט המחוזי מרכז, מטעם צוות ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר), מטעמי ומטעם מבקשים נוספים, כנגד רשות המיסים, משרד הביטחון וצה"ל ותצהירי זה מוגש בתמיכה להמרצת הפתיחה הנ"ל.
2. אני יליד 19.01.1942, בן 78, שירתי בצה"ל עד לשנת 1984, אז יצאתי לגמלאות.
3. עם צאתי לגמלאות, ביום 1.11.1984, היוונתי חלק מקצבתי.
4. בחודש פברואר 2012 פסקו ניכויי ההיוון מקצבתי וחזרתי לקבל את הקצבה במלואה.
5. מאותה שנה (2012) קיבלתי את מלוא הפטור ממס על הקצבה, הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה.
6. עכשיו, בעקבות ההנחיות החדשות שהוציאה רשות המיסים בתחילת שנת 2020, אני חשוף לכך שצה"ל כמי שמשלם לי את הקצבה, יחל לנכות מקצבתי מס במקור בהתעלם מחלק מהפטור לו אני זכאי, דבר שיגרור פגיעה משמעותית בגובה הקצבה אותה אני מקבל.
7. הפגיעה בהכנסתי, כתוצאה ממדיניות הפסולה של רשות המיסים אם תתממש עשויה לעמוד על אלפי ₪ בשנה, אם לא למעלה מכך.
8. מאז פרישתי מצה"ל עבדתי מספר שנים בחברת סנפרוסט ובהמשך ברכבת ישראל עד שפוטרתי מעבודה זו בגיל 55. מאז לא הצלחתי לחזור למעגל התעסוקה ואני מתקיים מקצבה זו ומקצבה נוספת שיש לי כניצול שואה.
- העתק מסמכים רלוונטיים מצורפים כנספח להמרצת הפתיחה.
9. זהו שמי, זו חתימתי ותוכן תצהירי אמת.


ניסים ורסנו

אישור

אני הח"מ אליעזר מילר, עו"ד, מאשר/ת בזה כי ביום 1/6/07 הופיע בפני 1/10/07 מס' 008756652 ולאחר שהזהרתיו כי עליו להצהיר את האמת וכי יהיה בעלות ת.ז מס' 008756652 וצפוי לעונשים הקבועים בחוק אם לא יעשה כן, אישר נכונות הצהרתו לעיל וחתם עליה בפני.

למנהל סניף ע"ד
מ.ר. 19941

תוכן עניינים

עמ'	שם הנספח	סימון
3	העתק הנחיית רשות המסים לתא"ל אריאלה לזרוביץ, היועצת הכספית לרמטכ"ל וראש אגף התקציבים במשרד הביטחון מיום 2.1.2020	א
6	העתק פניית המבקשת לרשות המסים מיום 3.2.2016	ב
20	העתק מכתב תזכורת מטעם המבקשת לרשות המסים מיום 14.6.2017	ג
22	העתק פניית המבקשת לרשות המסים מיום 14.1.2019	ד
26	העתק מכתב תזכורת מטעם המבקשת לרשות המסים מיום 5.9.2019	ה
28	העתק מכתב רשות המסים למבקשת מיום 26.11.2019	ו
31	העתק מכתב מנכ"ל המבקשת לרשות המסים מיום 28.11.2019	ז
33	העתק מכתב המבקשת לרשות המסים מיום 30.12.2019	ח
35	העתק מכתב רשות המסים למנכ"ל המבקשת מיום 11.2.2020	ט
38	העתק מכתב ב"כ המבקשת לרשות המסים מיום 25.3.2020	י
47	העתק מכתב רשות המסים מיום 20.5.2020	י"א
51	העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 2	י"ב
60	העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 3	י"ג
70	העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 4	י"ד
80	העתק מסמכים רלוונטיים למבקש 5	ט"ו

נספח א

**העתק הנחיית רשות המסים
לתא"ל אריאלה לזרוביץ,
היועצת הכספית לרמטכ"ל
וראש אגף התקציבים במשרד
הביטחון מיום 2.1.2020**



רשות המסים בישראל

ה' טבת תש"פ
02 ינואר 2020

לכבוד
תא"ל אריאלה לזרוביץ

היועצת הכספית לרמטכ"ל וראש אגף התקציבים במשרד הביטחון באמצעות פקס 03-6976736

ג.ג

הנדון: הנחיות לניכוי מס במקור מקצבאות המשתלמות לגמלאי צה"ל - תיק ניכויים 943006221

א. רקע:

1. לבקשתכם, מובאות להלן הנחיות ניכוי במקור הנוגעות לזכאות לפטור ממס לפי סעיף 9א לפקודה, ביחס לגמלאים שהיוונו קצבתם לפי תקנות שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 (להלן: "תקנות ההיוון", "התקנות") ושצה"ל הפסיק או הפחית להם את הניכוי החודשי בגין ההיוון.

2. הנחיות אלה משקפות את השינויים שנעשו במהלך השנים בתקנה 6א לתקנות ההיוון, וזאת בעקבות דיונים שנערכו בין צה"ל ובין הגמלאים לעניין שינויים בשיטת היוון הקצבאות וההפחתות של גמלאי צה"ל. שינויים אלה נועדו להטיב עם גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם וזאת על ידי הפסקת או הפחתת הניכוי החודשי עקב ההיוון, כלומר – הגדלת קצבתו של הגמלאי.

ב. הנחיות לפעולה – אופן ניכוי המס במקור:

3. תקופת ההיוון: בהנחיות אלו המונח "תקופת ההיוון" משמעו התקופה שהייתה ידועה לגמלאי במועד שבו קיבל את ההחלטה להוון חלק מקצבתו. בהתאם לזאת ולאמור בסעיף 2 לעיל, תפורט להלן תקופת ההיוון ביחס לשתי הקבוצות הבאות:

- גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס עד לשנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה לכל החיים.
- גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס החל משנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה התקופה קצובה, עד המועד שבו הופסק הניכוי החודשי עקב ההיוון.

משלם קצבה לגמלאי צה"ל שהיוון את קצבתו מכוח תקנות ההיוון בפטור ממס, ינכה את המס בהקצבה המזכה בהתאם להנחיות המפורטות להלן:

3.1 גמלאי שהגיע לגיל הזכאות לפני 1.1.2012:

3.1.1 גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס עד לשנת 1992 – "תקופת ההיוון" לגביו נמשכת כל חייו. משלם הקצבה ינכה את המס מהקצבה, תוך מתן הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה, וזאת בהתחשב ב"מענקים הפטורים" (כהגדרתם בסעיף 9א לפקודה) שקיבל הגמלאי ובהתחשב ב"אחוז ההיוון", שהוא היחס שבין סכום ההפחתה המקורי שנוכה במועד ההיוון לבין סכום הקצבה המזכה המירבי¹ באותו מועד, ולא יותר מ- 35% (להלן: "אחוז ההיוון"). חישוב כאמור יערך על אף שמשלם הקצבה הפסיק את הניכוי בגין ההיוון.

¹ "סכום הקצבה המזכה המירבי" - הסכום הקבוע בסעיף 9א לפקודה. לעניין זה, גמלאים שהיוונו את קצבתם בהתאם לתקנות ההיוון בתקופה שבין מועד כניסתן לתוקף של התקנות לבין המועד שבו נכנס לתוקפו סעיף 9א לפקודה, לגביהם יש לקחת בחשבון את סך הקצבה המזכה המירבי המקורי שנקבע עם הוספת סעיף 9א לפקודה.



רשות המסים בישראל

3.1.2 גמלאי שהיוו חלק מקצבתו בפטור ממס החל משנת 1992 – "תקופת ההיוון" לגבי הינה עד המועד שבו הופסק הניכוי עקב ההיוון.

- 3.1.2.1** ב"תקופת ההיוון" משלם הקצבה ינכה את המס בהתאם לאמור בסעיף 3.1.1 לעיל.
3.1.2.2 בשנות המס שלאחר "תקופת ההיוון", משלם הקצבה ינכה את המס מהקצבה, תוך מתן הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א' לפקודת מס הכנסה, בהתחשב ב"מענקים הפטורים" (כהגדרתם בסעיף 9א' לפקודה) שקיבל הגמלאי וזאת מבלי להתחשב בסכומים שהונו.

3.2 גמלאי שהגיע לגיל הזכאות לאחר 1.1.2012:

- 3.2.1** משלם הקצבה ינכה את המס מהקצבה וזאת תוך מתן "הפטור הנוסף" בלבד ובהתאם להנחיות שפרסמה רשות המסים למעסיקים מיום 18.11.2019.
3.2.2 על משלם הקצבה להפנות גמלאים אלו לפקיד השומה לצורך בחינת מיצוי זכויותיהם.
3.3 עוד יובהר כי גמלאים שהניכוי החודשי שלהם הופחת בהתאם לתקנה 6א(א) לתקנה - אחוז ההיוון לעניין הפטור לפי סעיף 9א לפקודה ייותר כפי שהיה טרם ההפחתה.

ג. דגשים:

- 4.** למען הסר כל ספק, יודגש כי ההנחיות המפורטות לעיל מהוות הנחיות בדבר ניכוי מס במקור בלבד.
5. אין בהנחיות אלו משום עשיית שומה בדרך כלשהי לגורם כלשהו ואין בהן כדי להגביל/או לגרוע בדרך כלשהי מסמכויות פקיד השומה ו/או רשות המסים הנתונות להם על פי הוראות הפקודה.

בכבוד רב,

רונית כהן, רו"ח

מנהלת מחלקת קופות גמל
חטיבה מקצועית

ורד בכר, רו"ח

מנהלת מחלקת ניכויים
חטיבת שומה וביקורת

העתק:

גב' מירי סביון, רו"ח, המשנה למנהל רשות המסים
 מר אורי קלינר, עו"ד (רו"ח), היועץ המשפטי לרשות המסים
 גב' פזית קלימן, רו"ח, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת
 מר רולנד עם-שלם, רו"ח (משפטן), סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים

² כהגדרת המונח בהוראות ניכוי מס במקור למשלמי קצבה מיום 18.11.19, שפורסמו על ידי רשות המסים

נספח ב

**העתק פניית המבקשת לרשות
המסים מיום 3.2.2016**

Baruch Avrahami, Adv.
 Jacob Liraz, Adv. (M.B.A., L.L.M.)
 Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M.)
 Rinat Shafrut, Adv. (L.L.B.)
 Hagit Sharabi, Adv. (L.L.B.)
 Tal Ofir, Adv. (L.L.B.)
 Ruben Babadzhanov, Adv. (L.L.B.) (mediator)
 Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M.)
 Dr. Avi Rimmer, Adv.
 Ety Peretz, Adv. (L.L.B.)

ברוך אברהמי, עו"ד
 יעקב לירז, עו"ד ונוטריון (M.B.A., L.L.M.)
 לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M.)
 רינת שפרוט, עו"ד (M.B.A., L.L.M.)
 חגית שרעבי, עו"ד (L.L.B.)
 טל אופיר, עו"ד (L.L.B.)
 ראובן בבדז'נוב, עו"ד (L.L.B.) (מגשר)
 רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M.)
 ד"ר אבי רימר, עו"ד (B.Med.Sc., D.M.D.) - ייעוץ
 אתי פרץ, עו"ד (L.L.B.)

תל אביב, 3 בפברואר, 2016

רשום + אישור מסירה

לכבוד
 מר משה אשר
מנהל רשות המיסים

שלום רב,

**הנדון: פגיעה קשה לא מוצדקת ולא חוקית של רשות המיסים בגמלאי
 צה"ל ובקצבותיהם**

כללי

1. אני פונה אליך בתביעה בשם מרשיי גמלאי צה"ל ו"צוות" – ארגון גמלאי צה"ל (ע"ר). תביעה זו נעשית עתה לרשות המיסים כדי לחסוך את הצורך מלפנות לבתי המשפט.
2. למרשיי הסתבר, לתדהמתם, כי רשות המיסים הרעה את הנחיות חישוב המס של הקצבאות המשתלמות להם לפי חוק שירות הקבע בצה"ל (גמלאות) [נוסח משולב] תשמ"ה – 1985 (להלן: "חוק הגמלאות"). התוצאה היא כי הם מחויבים בתשלום יותר מס וקצבתם קטנה מבלי שקיבלו מהרשות כל מסמך וללא הסבר האומר מה הנימוקים לכך.

הרעה שלא כדין ללא כל הנמקה וללא כל הסבר

3. הדבר עומד בניגוד לחוק לתיקון סדרי מנהל (החלטות והנמקות) תשי"ט - 1958. כבר מבחינה זאת הוא מצדיק התערבות של בית המשפט. עיון על פני הדברים מעלה כי השנויים שנעשו שלא כדין והם מוטעמים. השנויים טעונים תיקון וביטול.

פגיעה בגמלאות ללא כל בסיס בחוק

4. בירורם של מרשיי העלה כי הדבר בא ככל הנראה בעקבות החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 190 הוראת שעה) התשע"ב – 2012 (להלן: "תיקון 190 לפקודה"). אלא שלא מצאנו בחוק את הגזרות החדשות אשר גוזרים פקידי השומה על קצבאות גמלאי צה"ל.
5. אדרבא ואדרבא, תיקון 190 לפקודה היטיב את מצבם של הגמלאים והגדיל את שיעורי הפטור ממס שהם זכאים לו והנה אף על פי כן נוהגים פקידי השומה במגמה הפוכה לפגוע בגמלאי צה"ל.

ההחלטה השרירותית של רשות המסים לשלול חלק מהטבת הפטור ממס על הקצבה המזכה הינה בניגוד לכוונת המחוקק ולמטרות החקיקה

6. טרם תיקון 190 לפקודה ובמשך שנים רבות קיבלו גמלאי צה"ל הטבת מס שכללה פטור על הגמלה בשיעור של 35%, אותה החלה לקבל לאחר שהגיעו לגיל שבו סיימו את החזר תשלומי הוון הקצבה, בד"כ בהגיעם לגיל 70. למעשה מהמועד בו הסתיים החזר ניכוי תשלומי הוון הקצבה בפועל, לא היה צורך להתחשב יותר בפטורי המס על כספי ההיוון והגמלאים היו זכאים לקבלת מלוא הפטור על הקצבה, קרי שיעור פטור של 35%.
7. נראה כי לאחר שבוצע תיקון 190 לפקודה אשר היטיב עם הגמלאים וקבע, בין היתר, שיעורי פטור הדרגתיים על הכנסה מפנסיה חודשית (הקצבה המזכה), העולים משיעור של 35% במהלך השנים, עד לשיעור של 67% בשנת 2025, החליטה רשות המסים, מבלי מתן כל הסבר וללא כל בסיס להחלטה כאמור ותוך מתן פרשנות בלתי נכונה לתיקון 190 לפקודה, כפי שעוד יפורט להלן, כי גמלאי צה"ל שהיוונו בעבר חלק מקצבתם, לא יהיו זכאים עוד למלוא שיעור הפטור הקבוע בפקודת מס הכנסה, גם לאחר סיום החזר תשלומי הוון הקצבה בפועל.
8. כך יצא מצב אבסורדי שבו גמלאי צה"ל אשר למשל ובשנת 2010, בהגיעו לגיל 70, עם סיום החזר הוון הקצבה היה זכאי ל- 35% פטור ממס על הגמלה ומימש את זכותו, הרי שלאחר עבור שנתיים – בשנת 2012, נשללה זכאותו של אותו גמלאי לשיעור מלוא הפטור ממס על הגמלה, והפטור ממס קטן לשיעור של 8.5% מגובה הגמלה המזכה, שיעור שנקבע כהפרש בין 43.5% (שיעור הפטור על קצבה מזכה בשנת 2012) לבין 35% שיעור מלוא הפטור על הוון הקצבה.
9. ברור לכל כי לא זו היתה כוונת המחוקק בעת חקיקת תיקון 190 לפקודה. נהפוך הוא - מטרתו היתה הרחבת מסגרות הטבות המס הניתנות מכוח סעיף 9א לפקודה והפחתת המס המוטל על קצבאות, לצורך עידוד אפיק החיסכון לקצבה, מתוך מטרה "לפצות" את היחיד על ביטול האפשרות לבצע הפקדות לקופות גמל הונויות, עקב שינויים שחלו במציאות הפנסיונית ובכלל זה השינויים שחלו בחוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (קופות גמל), התשס"ה – 2005 (להלן: "חוק הפיקוח על קופות הגמל") ובייחוד תיקונים 3 ו- 5 לחוק זה, שקבעו כי כל הפקדות התגמולים לקופות הגמל החל משנת 2008 ואילך הינן הפקדות למטרת קצבה בלבד¹.

¹ חוזר מס הכנסה מס' 2/2013 – רשות המסים בנושא: תיקון 190 לפקודה – הוראות סעיף 9א למתן פטור על הקצבה המזכה, 27.5.13.

10. ברור כי פגיעה בגמלאי צה"ל שפרשו עובר לתיקון 190 לפקודה ובייחוד בגמלאים שבעת כניסתו של תיקון 190 לפקודה לתוקף בשנת 2012, הגיעו כבר לגיל 70 ובאותו גיל סיימו את החזר תשלום הדין הקצבה (חלקם אף סיימו בגיל 65, כפי שיפורט להלן), תוך שלילת מלוא הפטור לקצבה מהם ו/או הקטנתו לשיעור קטן, מחטיאה את מטרות הפקודה ואף חותרת נגדה, בין היתר, בשל הצורך בהתאמת מדיניות המיסוי על קצבאות למדיניות הממונה על שוק ההון, ביטוח וחיסכון, כפי שבאה לידי ביטוי בחוק הפיקוח על קופות הגמל.

פרשנות רשות המיסים לגבי היות הפטור ממס ל"כל החיים" בעת הדין גמלת פורשי צה"ל, עומדת בניגוד גמור לקביעת תקנות גמלאי צה"ל העוסקות בהדין הגמלה ובניגוד לתכלית

11. בעניינם של גמלאי צה"ל מוסדר נושא זכותם להדין חלק מקצבתם לסכום חד פעמי בחוק הגמלאות, בתקנות שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גמלאות) (הדין קיצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 (להלן: "תקנות גמלאי צה"ל") ובתקנות נוספות שיצאו במהלך השנים.

12. תקנות גמלאי צה"ל חלו על פורשים שביקשו להדין חלק מקצבתם לכל החיים. בהמשך התקנות שיצאו בשנת 1992 שופר מצבם של גמלאי צה"ל, בכך שהתאפשר למי שהדין לפי התקנות מ-1970, לסיים את ניכוי תשלומי ההדין "לכל החיים", בהגיעו לגיל 70 ובהתקיים התנאים האמורים בתיקון מ-1992.

13. בהמשך יצאו עוד מספר תקנות עד לתיקון שבוצע בשנת 1997, ששיפרו את מצבם של גמלאי צה"ל שהגיעו לגיל 70, שקבע שגמלאי שירות הקבע בצה"ל זכאים על פי התקנות להדין את קצבתם, מרצונם, לתקופות שונות כאשר למותר לציין כי תקופת ההדין השפיעה על סכום ההדין, ועל קביעת מסדמי ההדין.

14. בהתאם בשנת 2012 חוקק המחוקק תיקון נוסף לתקנות שאפשר לגמלאי צה"ל שהגיעו לגיל 65, בהתקיים התנאים הקבועים בתקנות, לסיים את ניכוי רוב תשלומי ההדין (80%) בגיל האמור ולהתחיל לקבל קצבה מלאה בהמשך בהגיעם לגיל 70.

15. לכאורה בהדין ל"כל החיים" הגמלאי נוטל על עצמו "סיכון" הנובע מאי הוודאות הכרוכה בתוחלת החיים הצפויה לו, בכך שיידרש לשלם את תשלומי ההדין במשך כל חייו. יחד עם זאת, בעת הוצאת התיקונים לתקנות גמלאי צה"ל, בחר המחוקק לבטל את "הסיכון" שארבו לגמלאים שלכאורה היוונו לכל החיים והיו צפויים לשלם תשלומי הדין לכל החיים וביטל באורח מדורג, את תשלומי ההדין בהגיעם לגיל 70. למעשה קיצור תקופת ההדין הקטינה הן את התקופה והן את הסכום המנוכה בגין הדין מהגמלה.

16. למרות קביעות אלה של מחוקק המשנה, יצאה רשות המיסים, לאחר תיקון 190 לפקודה, בהחלטה הקובעת כי בעת ביצוע חישוב הדין הקצבה - בו נעשה, בין היתר, שימוש במקדמי הדין שונים שנקבעו בתקנות גמלאי צה"ל - הפטור ממס על ההדין יחשב כשימוש בפטור "לכל החיים", זאת מבלי להתחשב בתקופה אליה מתייחס ההדין ו/או המקדם שעל בסיסו נעשה החישוב, והכל במעין קביעה שרירותית של הרשות. כפועל יוצא מכך החליטה הרשות על ניכוי מלוא הפטור בגין הדין קצבה בשיעור של 35%, מהפטור המלא על קצבה מזכה (שנקבע בתיקון 190 לפקודה לפי השיעורים ההדרגתיים הקבועים שם), למשך כל תקופת חי הגמלאי וזאת בניגוד גמור ומוחלט לתכלית תקנות

גמלאי צה"ל ותיקון 190 לפקודה, שכאמור מטרתו היתה להגדיל את שיעורי הפטור על הקצבה ולא להקטינם.

17. הייתכן כי רשות שאין לה סמכויות חקיקה ו/או סמכויות אקטואריות, כפי שעוד יובהר להלן, תקבע עמדה שונה לחלוטין מזו שנקבעה ע"י מחוקק המשנה ותפעל בניגוד לכוונת ותכלית תקנות גמלאי צה"ל והתקנות שיצאו לאחר מכן? יתרה מזאת, הכיצד ועל סמך מה קובעת רשות המיסים ומפרשת את דבר המחוקק כאילו מדובר בשימוש בפטור ממס ל"כל החיים" כאשר בתיקונים לתקנות גמלאי צה"ל נקבע מפורשות אחרת?

מקדמי ההיוון שנקבעו אינם משקפים פטור ממס ל"כל החיים"

18. ככלל, היוון קצבה פירושו הפיכת סכומי כסף מקצבה עתידית, האמורה להשתלם לשיעורין בעתיד, בדרך כלל לתקופה ארוכת שנים, לסכום חד פעמי המשתלם מראש.

19. חישוב הסכום המהוון נעשה על-פי נוסחה שמרכיביה הם הקצבה של הגמלאי, האחוז הקובע שבחור הגמלאי להוון ומקדם היוון ששוקללו בו נתונים המשפיעים על חישוב הסכום המהוון, בהם תקופת ההיוון והריבית הגלומה בהיוון. חלק מנתונים אלה ספונים בחיק העתיד, הואיל ולא ניתן לצפותם בוודאות מראש וממילא נתונים משוערים הם. כך למשל, השינויים שיתחוללו בקצבתו של גמלאי צה"ל, השינויים שיתחוללו בריבית במשך וכמובן, משך חייו הגמלאי. הואיל וכל הנתונים האלה הינם נתונים משוערים ובה-בעת אמורים הם לשמש נתונים קבועים וחד-פעמיים בעת מעשה ההיוון, נבנו מקדמי היוון על-פי נתונים סטטיסטיים, כאשר פרטי ההיוון ותנאיו - תקופת ההיוון, מקדמי ההיוון, הדרכים לביצועו וכי' - כל אלה משתנים הם בהתאם לדין המתייחס לאוכלוסיה כזו או אחרת² ולגבי גמלאי צה"ל מוסדר תחום היוון הקצבה בתקנות גמלאי צה"ל והתיקונים הנוספים שיצאו, כאמור לעיל.

20. נוכח העובדה שייעודו של מקדם ההיוון ליצור שקילות סטטיסטית ממוצעת בין סכום ההיוון לבין סך הסכומים העתידיים להיגרע מן הקצבה העתידית, הרי שמקדם היוון ל"כל החיים" צפוי היה לשקף את יתרת תוחלת החיים הממוצעת של הגמלאי. קרי, השימוש במקדם היוון, לצורך חישוב הפטור ממס, אמור לשקף את משך תקופת הפטור ממס.

21. משבחרה רשות המס לעשות שימוש במקדמים נמוכים מאוד, ברור כי תקופת הפטור לגמלאים ניתנה לתקופות קצרות מאוד ולא עסקין בשימוש בפטור מס "לכל החיים", כגישת רשות המס.

22. להמחשת העניין ניקח כדוגמה פורש בגיל 44, שמקדם ההיוון שלו הינו 15.277³. ברור כי מקדם זה אינו משקף שימוש בפטור ממס "לכל החיים", אלא לכל היותר עסקין בפטור ממס לכ- 15 שנים לכל היותר. כך גם אם ניקח את המקדם הכי גבוה בלוח 1 בתקנות גמלאי צה"ל, שהינו 18.482, הרי שאין הוא משקף פטור ממס "לכל החיים" אלא מקסימום פטור ממס לכ- 18 שנים לכל היותר. לפיכך אין זה סביר לקבוע כי פורש מצה"ל שלמשל פרש בגיל 44 ובוחר להוון חלק מקצבתו, לא יהיה זכאי כל חייו לפטור ממס, כאשר מקסימום ההטבה של פטור ממס, לאור המקדם שלעיל, ניתנה לו ל- 15 שנים עד גיל 59 בלבד. החלטה כזו לא זו בלבד שאינה סבירה, אלא אין בה כל הגיון מתמטי/אקטוארי.

² בג"ץ 4157/98 "צוות" אגודת גמלאי שירות הקבע בצה"ל נ' שר האוצר ושר הביטחון, (פורסם בנבו ביום 4.2.2004)

³ התוספת, לוח 1, תקנות שירות הקבע בצה"ל (גימלאות) (היוון קיצבעות ותביעות נגד צד ג'), התש"ל - 1970
תל אביב, רח' ליאונרדו דה-וינצ'י 9 פינת קפלן 12 תל-אביב, טל': 6915757-03 פקס: 6964512-03

Tel Aviv, Leonardo Davinchi 9/Kaplan 12, Tel.: 972-3 6915757 Fax: 972-36964512

23. נוכח האמור לעיל והואיל ומקדמי ההיוון המקסימאליים הינם נמוכים ביותר, הרי שיש לקבוע כי תקופת השימוש בפטור ממס קצרה ואינה יכולה להיחשב כשימוש בפטור ממס "לכל החיים".

הטלת ריבית על הפטור ממס

24. מבלי לגרוע מהאמור לעיל ובנוסף לו, במקדמי ההיוון שוקללו נתונים המשפיעים על חישוב הסכום המהוון ובכלל זה נתונים סטטיסטיים שונים וביניהם נכלל גם מרכיב הריבית הגלומה בהיוון, אשר על פי תקנות גמלאי צה"ל הינה בשיעור של 5%. אלמלא אותה קביעת ריבית עשויים היו אותם מקדמי היוון להיות גבוהים יותר, אולם נוכח העובדה שמקדם ההיוון לקח בחשבון מרכיב ריבית בשיעור האמור, "קיצר" מרכיב זה את תקופת ההיוון.

25. למרות זאת, בחרה רשות המיסים להתבסס על מקדמי היוון הכוללים מרכיב ריבית בשיעור של 5%, אשר בינו לבין עניין הפטור ממס אין ולא כלום, מה גם שאין זה סביר ואין לכך שום ביסוס מתמטי ו/או מיסויי כי בעת חישוב הפטור ממס על קצבאות יילקח מרכיב של ריבית.

26. שהרי לא יתכן ואין כל היגיון שמחד תינתן לגמלאים הטבה בצורת פטור ממס, ומאידך יוטל עליהם "עונש" בצורת ריבית בשיעור של 5%. האין זו כדברי הרב אחא בר חנינא "אליה וקוף בה" ? שהרי ריבית על הטבה, מרוקנת מכל תוכן את אותה הטבה הניתנת לגמלאים.

רשות המיסים אינה בעלת סמכויות אקטואריות

27. יתרה מזאת, קביעת רשות המיסים כי המקדמים של תקנות גמלאי צה"ל, שכאמור קיצרו את תקופת ניכוי החזר תשלומי ההיוון לגיל 70, מהווים דווקא לצורכי חישוב הפטור ממס על היוון הקצבה כשימוש בפטור "לכל החיים", לא זו בלבד שהינה קביעה חסרת סמכות, אלא מדובר בקביעה אקטוארית/מתמטית שגויה.

28. רשות המיסים אינה "אקטואר" ואינה רשות בעלת סמכויות אקטואריות ו/או יכולת לקבוע כי מקדמי היוון כה נמוכים שבתוכם מרכיב ריבית כה גבוה מהווים שימוש בפטור ממס "לכל החיים". לא זו בלבד שאין לה הסמכות לקבוע כאמור, אלא אף אין לה את הידע והכלים האקטואריים לקבוע זאת ואין היא יכולה להושיב את עצמה על כיסאה של רשות מקצועית שמתפקדה לקבוע בנושאים מקצועיים של אקטואריה.

29. לצערנו בוחרת רשות המיסים להתעלם מעובדות אלה וקובעת, ללא כל סמכות, ללא כל בסיס עובדתי, מתמטי, סטטיסטי או אחר ובניגוד לתכלית החוק והתקנות, תוך אפליית ציבור גדול של גמלאי צה"ל, עד כדי פגיעה בלתי סבירה, בלתי מידתית ואף פגיעה מכוונת בהם, כי מדובר בשימוש בפטור ממס "לכל החיים" וכפועל יוצא מאותה קביעה שוללת מגמלאי צה"ל, לאחר תיקון 190 לפקודה את מלוא הטבת הפטור שהקנה התיקון לגמלאים במדינה, הטבה שקיבלו אותה גמלאי צה"ל עד לתיקון 190 לפקודה.

30. זהו אבסורד וזוהי החלטה שרירותית בלתי מבוססת ויש לפוסלה ולדחותה על הסף.

הטבת המס על היוון הקצבה שתשלומה מסתיים בגיל 70 לערך מהווה גורם מאזן בעת חישוב סכום ההחזר ומועד סיום ההחזר

31. יתרה מזאת, בבג"ץ 4157/98, בשעה שעמדה לדיון עתירת גמלאי צה"ל וארגון "צוות" באשר לאי סבירות כללי ההיוון, זאת כדי להביא לבטלות, נטען כנגד זאת, בין היתר, ע"י משרד האוצר, כי גמלאי צה"ל מקבלים הטבת מס שיש בה כדי לאזן את החסר הקיים בכללי ההיוון, כדברי כב' השופט חשין ז"ל: "על הטבה זו במס רוכבים המשיבים, וטענתם היא כי יש בו באותו מגן מס, בממוצע, כדי לאזן - ואף ביקר - את החסר שהעותרים טוענים לו בשל מקדמי ההיוון שבתקנות 1970". באותה עתירה, בג"ץ נתן, בין היתר, משקל לקיומה של אותה הטבת מס וקבע כי אין מקום להביא לבטלות כללי ההיוון. יוצא אפוא, שמחד משתמש משרד האוצר בטיעונים לקיומה של אותה הטבת מס, תוך קביעה שגם אם כללי ההיוון "אינם צודקים", הרי שהטבת המס מאזנת את אותו "אי צדק", מאידך, מחליטה רשות המיסים, במחי יד לבטל את אותה הטבת מס "עליה רכבו" בבג"ץ ולהרע את מצב הגמלאים. מצב כזה לא יתכן ועומד בניגוד לכל כללי הדין והצדק הטבעי.

החלטת רשות המיסים מהווה פגיעה שלא כדין בזכויות הסוציאליות

32. מדינת ישראל הכירה בצורך בקיומה של מערכת פנסיונית, שתבטיח קיום ראוי לאוכלוסיית הגמלאים במדינה (למשל באמצעות תיקונים 3 ו-5 לחוק הפיקוח על קופות הגמל ותיקון 190 לפקודת מס הכנסה, כאמור לעיל). יחד עם זאת, החלטת רשות המיסים לאחר תיקון 190 לפקודה, על ידי ביצוע צמצום הפטור ממס על הקצבה המזכה, ככל שהוא חל על קבוצת גמלאי צה"ל שבחרו להוון חלק מקצבתם בעת הפרישה, עד כדי ביטולו במקרים מסויימים, כאמור לעיל, מחטיאה את מטרת קיומה של המערכת הפנסיונית במדינת ישראל ופוגעת בזכויות סוציאליות בסיסיות של הגמלאים.

33. כבוד הנשיא ברק (כתוארו דאז) בבג"ץ 5580/94- (להלן: "בג"ץ מירון") קבע, כי החוק והמנגנון הקבוע בו לחישוב הגמלה, צמחו על רקע ההכרה בצורך במערכת פנסיונית, שתבטיח קיום ראוי לאוכלוסיית הגמלאים בשירות המדינה. מטרת המערכת הפנסיונית הינה להבטיח את הכנסתם ורמת חייהם של הגמלאים. מטרה זו היא עיקרון בסיסי במדינת הרווחה הסוציאלית, והיא מהווה יסוד ומאפיין בולט של מרבית המדינות המערביות. הוצעו תיאוריות אחדות להסברת הצורך והבסיס האנליטי למערכת הביטחון הסוציאלי והסדרי הגמלאות. המשותף לכל תיאוריות אלה הוא העיקרון, שלפיו מערכת הפנסיה באה להבטיח את הביטחון הכלכלי האינדיווידואלי ולהגן על הפרט מפני איבוד משאבים ומקורות עת פורש הוא לגמלאות. אומר בית המשפט כי מערכת הפנסיה לא באה להגן על הגמלאי מפני עוני. היא באה להבטיח כי הפסקת העבודה לא תביא לירידה דרסטית ברמת החיים של הגמלאי. היא באה לשמור על כך, כי גם לעת זקנה יוכל הגמלאי לנהל אורח חיים מכובד; היא באה למנוע תלות של הגמלאי במשפחתו או בגופי סעד אחרים; היא באה לתת מענה לצרכים מיוחדים של אוכלוסייה מזדקנת מתוך ראייה כוללת של הגמלאים כחלק חשוב במרקם החברתי; היא באה להעניק ולהבטיח קיום הגמלאי בזכות ולא בחסד. אכן, "זכותה ואולי אף חובתה של החברה לדאוג לרווחת קשישיה" (ראה גם ע"א 1233/94 כהן נ' היועץ המשפטי לממשלה ואח').

34. תכליתה של גמלת הפנסיה המשולמת לעובד הפורש מעבודתו היא לשמר במידה המרבית את רמת החיים שבה הוא חי ערב פרישתו, כך יוכל העובד לאחר פרישתו להמשיך להתקיים בכבוד בלי שרמת חייו תרד משמעותית (ע"ע 300312/97 נתמני נ' עיריית באר שבע, פד"ע לו 251).

⁴ בג"ץ 4157/98 "צוות" אגודת גמלאי שרות הקבע בצה"ל נ' שר האוצר ושר הביטחון, (פורסם נבנו ביום 4.2.2004)

⁵ בבג"ץ 5580/94 מירון ואח' נ' בית הדין הארצי לעבודה ואח', פ"ד נב(1) 252
תל אביב, דח' לראיון דה-רינצי 9 פינת קפלן 12 תל-אביב, טל': 6915757-03 פקס: 6964512-03
Tel Aviv, Leonardo Davinchi 9/Kaplan 12, Tel.: 972-3 6915757 Fax: 972-36964512

35. למרות עקרונות אלה, שמטרתן כאמור, בין השאר, להבטיח את הביטחון הכלכלי האישי של הפרט והגנה עליו מפני איבוד משאבים ומקורות, פועלת רשות המיסים, בביטול הטבת הפטור ממס על הקצבאות, תוך פגיעה משמעותית בגמלאים, בייחוד נוכח העובדה שחלק מהגמלאים חי ומנסה לקיים עצמו בכבוד באמצעות פנסיות ועומות שהולכות ונשחקות עם השנים.

אי החוקיות אשר בפגיעה בקצבאות הגמלאים

36. נפסק על ידי בג"ץ, כי "כבכל מדינות העולם הנאורות, קיימים גם בישראל הסדרים שתכליתם להבטיח מקורות מחיה לעובד שפרש. זאת, מתוך התפיסה החברתית ש"רובם המכריע של העובדים קיומם תלוי אך ורק, או בעיקר, בפעילות שיש בה ביצוע של עבודה הנושאת שכר. כאשר פעילות זאת נפסקת, זמנית או לצמיתות, עקב פגיעה בעבודה, מחלה, נכות, מוות, זיקנה או אבטלה, עלולים העובד ומשפחתו להיות נתונים לסבל שבמחסור. הרצון למנוע את הסבל שבמחסור נשען בראש ובראשונה על הציווי המוסרי "אל תשליכונו לעת זקנה", שתמציתו דאגה לרווחת החלשים, ובפרט כשאלה הרימו בעבר את תרומתם לחברה. כמו כן, הוא בעל יסודות תועלתניים, שתמציתם ההכרה בכך שכל משטר מדיני וכלכלי חייב לחפש פתרון לבעיית חוסר-הביטחון של קיום כלכלי לעובד; בעיה שאם אין פותרים אותה, מהווה היא מכשול לארגון התעשייה באופן המניח את הדעת ולשקט סוציאלי."

37. ההסדר שבבסיסו של תיקון 190 לפקודה גם הוא נחקק מתוך התפיסה החברתית הסוציאלית של הרצון להקל על הפרט בעת זקנתו, של הדאגה לחלשים ועם זאת, באה רשות המסים ובמחי יד מבטלת עקרונות אלה ומצמצמת את הפטור ממס על הגמלאות בצורה בלתי סבירה עד כדי ביטולו, כאשר, למעשה לא קיים כל בסיס משפטי או עובדתי להחלטה כאמור.

38. מבקשים אנו להפנות גם לדבריו של כב' השופט גולדברג ז"ל בבג"ץ האמור⁶ שיש בהם כדי למצות בתמצית את חובתנו כחברה וכמדינה לשמור על מינימום הקיום האנושי ונאמר: "כבודו של האדם כולל בחובו... הגנה על מינימום הקיום האנושי... אדם המתגורר בחוצות ואין לו דיור, הוא אדם שכבודו כאדם נפגע, אדם הרעב ללחם, הוא אדם שכבודו כאדם נפגע, אדם שאין לו גישה לטיפול רפואי אלמנטרי, הוא אדם שכבודו כאדם נפגע, אדם הנאלץ לחיות בתנאים חומריים משפילים, הוא אדם שכבודו כאדם נפגע..."

39. האם זו היתה מטרת רשות המיסים בשוללה את הפטור ממס על הקצבאות על ידי החלשת החלשים? לא נראה כי זו הכוונה ולכן, יש לתקן מחדל ועוול קשה זה באופן מיידי ולהחזיר את המצב כפי שהיה, כך שגמלאי צה"ל יהיו זכאים ליהנות מהטבת הפטור ממס בעת סיום תשלומי ניכוי הניכוי הקצבת.

40. הדברים האמורים נכונים ביתר שאת, עת מדובר בחיילים שפרשו שהקדישו את הטובות בשנותיהם למען המדינה ואשר לגביהם קיימת אף חובה מוסרית וחברתית לדאוג לרווחתם בעת זיקנה. נאמר בבג"ץ 8382/96⁷: "כך הובנה תכלית החוק (הצעת חוק החיילים המשוחררים) (החזרה לעבודה) תיקון מס' 4, תש"ל-1970 (ב.א.) כשדן בו בית משפט זה בבג"ץ 252/77 בבג"ץ נ' עירית תל אביב-יפו ואח' {1}. בית המשפט מדגיש באותו עניין כי "חובתה של המדינה כלפי אלה שהגנו עליה בגופם היא בין הנעלות והמקודשות..." (שם, בעמ' 413).

⁶ בבג"ץ 5580/94 מירון ואח' נ' בית-הדין הארצי לעבודה ואח' פ"ד נב(1) 252

⁷ בבג"ץ 5580/94 מירון ואח' נ' בית-הדין הארצי לעבודה ואח' פ"ד נב(1) 252

⁸ בבג"ץ 8382/96 המוסד לביטוח לאומי נ' בית הדין הארצי לעבודה ואח' פ"ד נא (5) 658
תל אביב, רח' ליאונרדו דה-וינצ'י 9 פינת קפלן 12 תל-אביב, טל': 6915757-3 פקס: 6964512-03
Tel Aviv, Leonardo Davinchi 9/Kaplan 12, Tel.: 972-3 6915757 Fax: 972-36964512

41. אף אם יאמר כי בסיס החישוב לשלילת הפטור, ובכלל זה השימוש במקדמי ההיוון, הינו נתון עובדתי, הרי שגם לעניין זה קבע בג"ץ⁹ כדלהלן: "במסגרת השיקולים העניינים נדרשת הרשות המינהלית להתחשב "לא רק בנתונים עובדתיים, אלא גם בעקרונות וערכים. למשל בהיבטים של זכויות אדם, באינטרסים חברתיים וכלכליים שונים, וכיוצא באלה (י' זמיר הסמכות המינהלית (כרך ב', תשנ"ו) 741" (בג"ץ 9722/04 פולגת ג'ינס בע"מ נ' ממשלת ישראל (לא פורסם, 7.12.2006, בפסקה 13)".

42. בהתאם נאמר ע"י כב' שופט גולדברג ז"ל¹⁰ כי "מטרת החוק היא אפוא למנוע פגיעה ממשית ברמת חייו של העובד עקב פרישתו מן העבודה, ולשמור על יציבות הכנסותיו גם לאחר פרישתו מן העבודה. הפגיעה ברמת חייו של הגימלאי אורבת לו משתי סיבות. הסיבה האחת היא מעצם הגריעה ממשכורתו (להלן – סכנת הגריעה). שכן, עם פרישתו מהעבודה מקבל הוא בכל מקרה גימלה הנמוכה מן המשכורת שקיבל במהלך עבודתו. פער זה מתעצם ככל שגדלים מרכיבי השכר שאינם נכללים במשכורת הקובעת לצורך חישוב הגימלה. הסיבה האחרת נעוצה בשחיקת ערכה הכלכלי של הגימלה במרוצת הזמן. אי-הוספתם לגימלה של מרכיבי שכר שניתנו לעובדים (לאחר פרישת הגימלאי לגימלאות) במטרה למנוע שחיקה בשכרם, וכן קידומם של עובדים כדרך למניעת שחיקה בשכרם – כל אלה מנציחים את השחיקה בגימלה".

פגיעה שרירותית ולא מידתית בזכות הקניין והזכות לקיום בכבוד

43. כב' השופט הנשיא ברק (כתוארו דאז) בבג"ץ 5580/94¹¹ כתב בפסק הדין כי "מערכת הפנסיה באה להגשים את הציווי "אל תשליכנו לעת זקנה"; היא באה להעניק לגימלאי לא רק "קניין" אלא גם "כבוד".

44. עוד הוסיף ברק וציין בבג"ץ 5580/94, כי חוק הגימלאות בא ליתן מענה למטרות הנ"ל. הוא בא להבטיח לעובדים בשירות המדינה מנגנון פנסיה וביטחון סוציאלי, שייתן ביטוי לעבודתם רבת-השנים בשירות המדינה. על רקע זה נקבע בחוק המנגנון, שלפיו שיעור הגימלה מתעדכן בהתאם לשיעור השכר של עובד פעיל בדרגתו ובתפקידו של הגימלאי. בכך נעשה מאמץ לשמור על ערכה של הגימלה כך שתשקף בצורה הטובה ביותר את השכר לו זכאי עובד פעיל (ראה גם בג"ץ 571/81 הפטקה נ' בית הדין הארצי לעבודה, בעמ' 483-494 – להלן: "בג"ץ הפטקה"). בכך ניתנת הגנה מסוימת לירידת ערך הכסף ולעלייה ברמת החיים. עצם הצמדת הפנסיה לשכרו של עובד פעיל משמעה הכרה במערכת ביטחון סוציאלי שעיקרה שמירה על השכר הקודם של הגימלאי, טרם פרישתו, ולא רק הבטחת הכנסה מינימלית לאוכלוסיית הגימלאים. הגם שאינו מהווה חלק ממעגל העבודה, זכאי הוא לאותם עדכונים ושינויים בשכר העובדים. בייחוד בא חוק ליתן מענה לבעיית השחיקה בערכן הריאלי של הגימלאות.

45. לדעת כב' השופט ברק, המנגנון שנקבע בחוק, שלפיו שיעור הגימלה שלה זכאי הגמלאי תלוי במשכורתו של עובד פעיל בדרגתו ותפקידו של הגמלאי ערב פרישתו, בא ליתן מענה לירידה בערך הכסף ולעלייה ברמת החיים. הוא בא למנוע מצב שבו הגמלאי עומד חסר אונים אל מול גמלה ההולכת ומצטמקת מדי חודש בחודש.

⁹ 1662/05 שושנה לוי נ' ממשלת ישראל (פורסם בנוב 3.3.2009).

¹⁰ בבג"ץ 5580/94 מירון ואח' נ' בית-הדין הארצי לעבודה ואח' פ"ד נב(1) 252.

¹¹ בבג"ץ 5580/94 מירון ואח' נ' בית-הדין הארצי לעבודה ואח' פ"ד נב(1) 252.
תל אביב, רח' לוארדו דה-וינצ'י 9 פינת קפלן 12 תל-אביב, טל': 972-3 6915757 Fax: 972-36964512
Tel Aviv, Leonardo Davinchi 9/Kaplan 12, Tel.: 972-3 6915757 Fax: 972-36964512

46. נוכח האמור לעיל, יש לקבוע כי החלטת רשות המיסים מנוגדת לעקרונות חברתיים, כלכליים וסוציאליים שהחוק נועד להגשים אלה והינה פוגענית, מפלה ויש בה כדי להטיל חבות בלתי מוצדקת על פרטים הזקוקים לתמיכה והגנה. על כן, יש לבטלה.

מטרת החוק שהוכרה בפסיקת השופטים היא לתת לפורשים מחיה נאותה וביטחון כלכלי

47. יפים לעניין זה גם דבריו של השופט ד' לזין בבג"ץ הפטקה¹² :

"חוק הגימלאות... מקומו בתחום החקיקה הסוציאלית הענפה, שנתברכו בה, ושתכליתה על-פי מהותה להיטיב עם ציבור העובדים ולהבטיח להם השתכרות הוגנת ורמת מחיה נאותה... מטרתו היא להקנות לעובדי מדינה, ששירתו את הציבור במשך שנים רבות, מידה מסוימת של ביטחון וקיצבה נאותה עם פרישתם לגימלאות..."

עיקרון חשוב, העובר כחוט השני בחוק הגימלאות, הוא, שהמדינה תראה זו מעניינה להבטיח לגימלאי קיצבה שוטפת וברמה נאותה לאורך ימים, מבלי שהקיצבה המגיעת לגימלאי תישחק ותכורסם מכל סיבה שהיא, שהרי אם כך יקרה, תגבר מצוקתו של הגימלאי, והוא עלול להיות, חלילה, לנטל על הציבור דווקא בימים, בהם הוא זקוק יותר מכול לביטחון סוציאלי."

48. למרות עמדות מפורשות אלה של המדינה והרשות השופטת, פועלת רשות המיסים כאילו מדובר בחלל ריק, כאילו אין להחלטותיה קשר עם העקרונות והכללים המנחים שנקבעו ע"י בג"ץ והכל תוך השפעה על ציבור גמלאי צה"ל, שעשו רבות למען המדינה, ציבור שעם השנים הולך ופוחת הדור. על-כן, עומדים אנו על דרישתנו כי הרשות תכיר במצב האבסורדי שנוצר שבו בעקבות תיקון 190 לפקודה, במקום שהפטור ממס על הקצבה המזכה יגדל, כקבוע בתיקון, החליטה רשות המס להקטין את הפטור באופן משמעותי, עד כדי גריעתו המוחלטת, מאנשים שהגמלה עבורם הינה מקור חיים עיקרי עם לא בלעדי.

49. נאמר בבג"ץ הפטקה - "עיקרון חשוב, העובר כחוט השני בחוק הגמלאות הוא, שהמדינה תראה זאת מעניינה להבטיח לגימלאי קיצבה שוטפת וברמה נאותה לאורך ימים, מבלי שהקיצבה המגיעת לגימלאי תישחק ותכורסם מכל סיבה שהיא, שהרי אם כך יקרה, תגבר מצוקתו של הגימלאי, והוא עלול להיות, חלילה, לנטל על הציבור דווקא בימים, בהם הוא זקוק יותר מכול לביטחון סוציאלי."

50. נראה כי לא לכרסום הגמלה מכוון המחוקק או הרשות השופטת וכך ראוי שתנהג גם רשות המיסים.

מעמדן המשפטי הרעוע של הנחיות חישוב המס

51. כאמור לעיל וכרעם ביום בהיר הגיחה לאוויר העולם הנחיה שרירותית ופופוליסטית של רשות המיסים לפקידי השומה הקובעת שינוי מדיניות שהייתה קיימת שנים רבות, באשר לאופן חישוב הפטור ממס על הגמלאות.

52. יש לזכור, שלהנחיות וכללים אין תוקף של חוק, הם אינם מחייבים את הרשויות (מלבד כקווים מנחים להפעלת שיקול דעת וכיו) והם בעלי תוקף מוגבל. כך נקבע עוד מקדמת דנא: "הוראות אלו, המכילות הנחיות וכללים להתנהגותם של הפקידים, מהוות-מדיניות מוצהרת של הממשלה בשטח פעולה מסויים, הידועה היטב לציבור המעוניינים, וסטיה ממנה שיש בה כדי לפגוע באינטרס של מעוניין כזה מהווה עילה לבית-משפט זה להתערב ולמנוע את הפגיעה"¹³.

הנחיות רשות המיסים מוגבלות ונעשו בניגוד להוראות סעיף 15 לחוק הפרשנות

53. הנחיות רשות המיסים, שהתקבלו כהנחיות קשיחות אשר מהן אין לסטות, לא רק שנוגדות את תכלית תיקון 190 לפקודה ותקנות גמלאי צה"ל, אלא גם את הוראות חוק הפרשנות תשמ"א-1981 (להלן: "חוק הפרשנות"), שם נקבע בסעיף 1 לחוק כי הוא יחול "לגבי כל חוק והוראות מנהל..." ובסעיף 15 לחוק הפרשנות נקבע כי את ההנחיות יש "לשנותן, להתלותן או לבטלן בדרך ש... ניתנה ההוראה".

54. בענייננו, יש הבדל בין יצירת הנחיות שלא היו קיימות מלכתחילה, לבין שינוי של הנחיות קיימות – הפוגעות בציפיות גמלאי צה"ל, ששירתו את המדינה בכל מערכות ישראל ונתנו את הביטחון למדינה לאחר עשרות שנות שירות, ועליהם יש "לפרוש את רשתו של סעיף 15"¹⁴.

55. השינויים שנעשו במדיניות המיסוי כפופים למגבלות שונות הכלולות בחוקי המדינה. בעניין זה הסביר בית המשפט כי: "החלטה מינהלית, צריכה להתקבל בסמכות, לאחר שקילת כל השיקולים הרלבנטיים ולעמוד, בין היתר, בדרישות של סבירות והיעדר הפליה"¹⁵.

56. זאת ועוד, בשנים האחרונות אנו עדים לראות כי בתי המשפט צועדים לעבר "דמוקרטיזציה" של המשפט המנהלי ובענייננו, נכון היה אילו הייתם משתפים את ארגון "צוות" המשמש כנציג גמלאי צה"ל, נועצים בו ומכירים בזכויות הטיעון של ציבור הגמלאים אותו הוא מייצג קודם לקבלת החלטתכם שבנדון. בעניין זה נכון גם להביא את דברי כב' שופטת בית המשפט העליון, פרופ' דפנה ברק-ארז וללמוד ש"ככל שהחליך המנהלי פתוח יותר לשמיעת קולו של הציבור תוך כדי הדיון

¹³ בג"צ 160/58 שמעון שניידר ו-אליהו ולט - נגד - מנהל רשות הפיתוח פד"י, כרך יג, תשי"ט/תשי"ך-1959, בעמ' 5; ראו גם אל-כאזן נ' מנהל רשות השידור. ירושלים, פ"ד סו 2364, 2367; ע"א 3459/90 אלפנחא מסחר ושירותים בע"מ נ' עמידר, פ"ד מה(3) 578. (ראו גם בבג"צ 160/58 שמעון שניידר ו-אליהו ולט - נגד - מנהל רשות הפיתוח פד"י, כרך יג, תשי"ט/תשי"ך-1959; יואב דותן "הנחיות מנהליות", נבו הוצאה לאור בע"מ 1996 בעמ' 135)

¹⁴ יואב דותן "הנחיות מנהליות", נבו הוצאה לאור בע"מ 1996, בעמ' 165-167

¹⁵ עת"מ (ת"א) 52037-05-11 רש"ץ ערן עמיר ואח' נ' הרמטכ"ל - רב אלוף בני גנץ ואח' (פורסם בנבו - 2013), בעמ' 20; ראו גם בג"ץ 198/82 מוניץ נ' בנק ישראל, פ"ד לו(3) 466, 471-470 (1982); בג"ץ 5496/97 מדיני נ' שר החקלאות, פ"ד נה(4) 540 (2001);

בהחלטה, ומכיר במעמד שיש לאזרח להשמיע את טענותיו כנגדה, כן קטן החשש לקבלת החלטות שהציבור אינו שותף לעיצובן¹⁶.

החלטת רשות המיסים הינה רטרואקטיבית, פוגעת בעקרון ההסתמכות של הפרט והתקבלה שלא בסמכות

57. החלטתה השרירותית של רשות המיסים בביצוע שינוי במדיניות הפטור ממס, נעשתה בין היתר, אך לא רק, גם כפעולה רטרואקטיבית שלא בסמכות, באופן שרירותי, בהיעדר מידתיות, באופן סבון ובלתי מובן. בהקשר זה נקבע, כי: "עקרון החוקיות מורה, כי ככלל אין החוק מטיל חיובים באופן רטרואקטיבי אלא אם נאמר כך במפורש. כלל זה נכון במיוחד לגבי חיובי מס"¹⁷.

58. יתרה מזאת, גמלאי צה"ל שפנו אלינו בעקבות הנחיותיכם והפעלת מדיניותכם החדשה, כפי שהרחבנו לעיל, כלכלו את צעדיהם והסתמכו על המדיניות הישנה שבה היו זכאים למלוא שיעור הפטור ממס עם הגיעם לגיל 70, שאז סיימו את החזר תשלום היוון הקצבה. בתי המשפט פסקו כי: "...יש לקבוע האם המדיניות החדשה תחול לאחור, מיד או החל ממועד עתידי כלשהו, כאשר ככלל, על שינוי מדיניות לחול מעתה והלאה ולהיות צופה פני עתיד ולא פני עבר... מדיניות בדבר הטבות כלכליות, מוגבל בדרך כלל לשינוי הצופה פני עתיד. גם אם שינוי המדיניות כשלעצמו נעשה במסגרת הסמכות, על יסוד שיקולים ענייניים בלבד ובאופן סביר, עדיין החלת השינוי למפרע על מי שכלכל את צעדיו לאור המדיניות הישנה נתפסת כבלתי צודקת וכבלתי סבירה, ולעתים ולפעמים אף כנטולת סמכות"¹⁸. ראו גם בג"ץ 134/67 ואנוני נ' משרד התחבורה, פ"ד (2) 710, 716-717 (1967); בג"ץ 135/75 סאי-טקס בע"מ נ' שר המסחר והתעשייה, פ"ד (1) 673, 676 (1975); בג"ץ 7691/95 שגיא נ' ממשלת ישראל, פ"ד נב(5) 577, 598 (1998).

59. מאחר שפעולת הרשות הינה רטרואקטיבית, בייחוד כלפי אלו שכבר הפכו לגמלאי צה"ל לפני התקנות משנת 1997, כאשר מדובר בקבוצה סגורה שעם השנים הולכת ופוחתת, וכלכלו את צעדיהם לאור המדיניות הישנה, הרי שהחלת שינוי המדיניות כלפיהם למפרע "לא רק שהיא פוגעת בתחושות של צדק והגינות, אלא שהיא פוגמת בוודאות, בביטחון וביציבות המשפט והיא אינה מאפשרת תכנון ראוי מראש של ההתנהלות הרלבנטית".¹⁹ על כן, מקום בו רשות המיסים מעוניינת להחיל שינויים באופן רטרואקטיבי, עליה הנטל להצביע על נימוק מיוחד וכבד משקל המצדיק זאת.

60. כפי שדובר לעיל, אף מי שאינו בר דעת יבחין בנקל ששינוי המדיניות פגע ופוגע בגמלאי צה"ל שפרשו עובר לתיקון 190 לפקודה ובגמלאים שהגיעו לגיל 70 ושילמו את החזר תשלום היוון הקצבה כאשר כפי שודאי ידוע, במקרים דומים למקרה זה, בתי המשפט השתמשו "בפרופוזיציה של רטרואקטיביות על מנת לפסול שינוי לא סביר בהנחיות מנהליות"²⁰ כלומר, בתי המשפט רואים חשיבות גדולה בהתייחס למימד הזמן. בעניין זה הוסבר בבג"ץ 1398/07²¹ כי: "מטבעם של דברים, אדם נוטה להסתמך על המצב הקיים, ורשאי לצפות כי כל שינוי יונהג

¹⁶ פרופ' דפנה ברק-ארז "אזרח נתין צרפתי, משפט ושלטון במדינה משתנה" הוצאת אוניברסיטת בר אילן תשע"ב 2012 בעמ' 47

¹⁷ ע"א 975/97 המועצה המקומית עילבון נגד מקורות חברת מים בע"מ, פ"ד (2) 433, 451,

¹⁸ ע"א 7654/06 - עדה רוזנשטראד נ' קרן הגמלאות של חברי אנד בע"מ (פורסם בנוב - 2007), בעמ' 5; ראו גם בג"ץ 134/67 ואנוני נ' משרד התחבורה, פ"ד (2) 710, 716-717 (1967); בג"ץ 135/75 סאי-טקס בע"מ נ' שר המסחר והתעשייה, פ"ד (1) 673, 676 (1975); בג"ץ 7691/95 שגיא נ' ממשלת ישראל, פ"ד נב(5) 577, 598 (1998)

¹⁹ בג"ץ 1398/07 גולדשטיין נ' משרד החינוך - האגף להערכת תארים אקדמיים מחו"ל (פורסם בנוב - 2010)

²⁰ יואב דותן לעיל בעמ' 174

²¹ בג"ץ 1398/07 יעל לבית-גולדשטיין נ' משרד החינוך - האגף להערכת תארים אקדמיים מחו"ל (פורסם בנוב - 2010)

תל אביב, רח' ליאונרדו דה-וינצ'י 9 פינת קפלן 12 תל-אביב, טל': 6915757-03 פקס: 6964512-03

Tel Aviv, Leonardo Davinchi 9/Kaplan 12, Tel.: 972-3 6915757 Fax: 972-36964512

בסבירות, במידתיות ובהגינות. משום כך נפסק עוד משכבר הימים כי על החלטות מינהליות בדבר תחולה בדיעבד לעמוד לביקורת על פי מבחנים של סבירות ולאחרונה גם של מידתיות".

פגיעה בעיקרון ההסתמכות של הפרט הורחבה גם למקרים עתידיים

61. בנוסף לאמור לעיל, הגנת בתי המשפט על עותרים לא הוגבלה רק למקרים של הנחיות רטרואקטיביות, אלא הגנה זו הורחבה גם למקרים של מכאן ולהבא, לאחר שהייתה פגיעה באינטרסים של עותרים שנוצרו בהסתמך על הנחיות קודמות.

62. בתי המשפט מקפידים לוודא כי כאשר מתרחש שינוי במדיניותה של הרשות המנהלית, יכללו ההנחיות והכללים החדשים, כבעניינו, הסדרי מעבר מתאימים שימנעו נזק ממי שלא היה לו זמן מספיק להתכונן לשינוי כזה. כך למשל, נקבע כי²²: "אחר שהאינטרס המוגן שבית המשפט מבקש למנוע את הפגיעה בו במקרה זה הוא ההסתמכות הסבירה על המצב המשפטי הקיים או על ההחלטות שהתקבלו מכוחו, המגמה כיום בפסיקה היא לעבור לכלל רחב יותר מן האיסור על רטרואקטיביות. זאת, משום שגם הסדרים המוחלים באופן אקטיבי לגבי מצב דברים קיים ואף הסדרים המוחלים לגבי העתיד בלבד, אך באופן מיידי, עלולים לפגוע בהסתמכות באופן בלתי ראוי. מכאן, הצורך במעבר לכלל רחב יותר, שלפיו מקום בו ההסדר פוגע בהסתמכות, בשל תחולתו המיידית, הוא עלול להיפסל כבלתי סביר, או כבלתי מידתי, גם אם אינו רטרואקטיבי (ראו דפנה ברק-ארז, משפט מינהלי (תש"ע - 2010) כרך א' עמ' 369-366). "(לעניין זה ראו גם בג"צ 198/82 מוניץ נ' בנק ישראל, פ"ד לו(3) 466; בג"צ 596/75 מכבי תל-אביב אגודה לספורט נ' רשות השידור, פ"ד ל(1) 772).

ההחלטה לבטל את הטבת המס היא בלתי סבירה באופן קיצוני

63. מכל האמור עולה מעל לכל ספק שהתנהלות רשות המיסים הינה בלתי סבירה באופן קיצוני.

64. הלכה ידועה היא כי הרשות המנהלית נדרשת להפעיל את שיקול דעתה בסבירות²³. חוסר סבירות היא עילה משפטית לביקורת החלטות של רשויות מנהליות²⁴. הנחיית רשות המיסים ושינוי מדיניות המיסוי, לוקות בחוסר סבירות קיצונית, משום שורה של מחדלים מהותיים והביאו כולם כאחד לקבלת החלטה בלתי סבירה באופן קיצוני – היא ההחלטה לביטול הטבת המס בניגוד מוחלט לכוונת המחוקק בעת חקיקת תיקון 190 לפקודה.

65. מכלול הדברים המובאים לעיל מביאים למסקנה ברורה כי שינוי מדיניות רשות המיסים לוקה באי סבירות קיצונית אשר אין לו כל הסבר אחוז בעובדות. לו בשל כך – דינה של החלטת רשות המיסים לפגוע בגמלאי צה"ל ולבטל את הטבת המס הינה פסולה ודינה להתבטל.

²² בעת"מ (ת"א) 52037-05-11 רס"ן ערן עמיר ואח' נ' הרמטכ"ל – רב אלוף בני גנץ ואח' (פורסם בנבו – 2013), בעמ' 20

²³ בג"צ 6163/92 אייזנברג נ' שר הבינוי והשיכון, פ"ד מז(2) 229, עמוד 263-264; בג"צ 389/80 דפי זהב בע"מ נ' רשות השידור, פ"ד לה(1) 421, עמ' 445; בג"צ 910/86 רסלר נ' שר הביטחון, פ"ד מב(2) 441, בעמ' 480-481.

²⁴ השופט י' זמיר בבג"צ 6406/00 בזק החברה הישראלית לתקשורת בע"מ נ' שר התקשורת, פ"ד נח(1) 433, בעמ' 434

66. בעניין דומה למקרה שבפנינו שם גם דובר בהטבה כספית סיכם כבוד השופט א' מצא את ההלכה בדבר פסילת חקיקת משנה הלוקה באי סבירות²⁵: "התערבות שיפוטית בתקפותה של תקנה ... אינה ראויה, אלא אם מתקיימים ארבעה תנאים אלה: האחד, שהוראת התקנה סוטה במידה ניכרת מהגשמת המטרה החקיקתית של חוק הקצבאות ולפיכך הינה בלתי-סבירה בעליל; השני, שהעוול הנגרם על ידי התקנה נעוץ בהסדר הכללי שנקבע בה ואינו מוגבל למקרי שוליים חריגים; השלישי, שתיקון העוול יכול להיות מושג רק בביטול התקנה; והרביעי, שביטול התקנה לא יפגע בציפיות שהתקנה נטעה בקרב הציבור."

67. על אחת כמה וכמה נכונים דברים אלה כאשר מדובר בהנחיה. לאור האמור ראוי לבטל כליל את הנחיות רשות המיסים בהתייחס להקטנת הטבת המס על הגימלאות עד כדי ביטולה, בהיותן לוקות באי סבירות קיצונית.

סוף דבר

68. פניה זו באה כאמור בטרם תוגשנה עתירות, לרבות לבתי המשפט, הן ע"י גמלאים רבים שנפגעו קצבאותיהם בשל שינוי מדיניות רשות המיסים והן בשם "צוות" ארגון גמלאי צה"ל.

69. בקשתנו ועתירתנו היא כי רשות המיסים תימנע משינוי מדיניות הפוגע בקצבאות גמלאי צה"ל. לחילופין בקשתנו ועתירתנו היא כי רשות המיסים תימנע מלשנות מדיניות לגבי גמלאי צה"ל שכבר היוו קצבאותיהם בעבר בהסתמכם על מדיניות רשות המיסים לאורך שנים.

70. גמלאי צה"ל נתנו את הטובות שבשנותיהם בשרות העם והמדינה ללא כל תנאי וראויים הם לכך שזרוע של המדינה לא תיפגע בזכויותיהם הקנייניות והסוציאליות.

בברכה,

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד

העתקים: שר הביטחון, רא"ל (במיל') משה יעלון
ד"ר ברוך לוי, יו"ר צוות, ארגון גמלאי צה"ל
צה"ל, ראש מטכ"ל אכ"א האלוף חגי טופולנסקי
צה"ל, רמ"ט אכ"א תא"ל גדי אגמון
צה"ל, מפקדת פרקליט צבאי ראשי, רמ"ח יעח"ק אלימ יפעת תומר ירושלמי
צה"ל, אכ"א, רע"ן תשו"ג סא"ל יבגני ורניק

צוות - מכתב סופי לרשות המיסים 3.2.16

נספח ג

**העתק מכתב תזכורת מטעם
המבקשת לרשות המסים מיום
14.6.2017**

Baruch Avrahami, Adv.

Jacob Liraz, Adv. (M.B.A., L.L.M.)

Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M.)

Rinat Shafrut, Adv. (L.L.B.)

Hagit sharabi, Adv. (L.L.B.)

Tal Ofir, Adv. (L.L.B.)

Ruben Babadzhanov, Adv. (L.L.B.) (mediator)

Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M.)

Dr. Avi Rimmer, Adv.

Ety Peretz, Adv. (L.L.B.)

ברוך אברהמי, עו"ד

יעקב לירז, עו"ד ונוטריון (M.B.A., L.L.M.)

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M.)

רינת שפרוט, עו"ד (M.B.A., L.L.M.)

חגית שרעבי, עו"ד (L.L.B.)

טל אופיר, עו"ד (L.L.B.)

ראובן בבדז'נוב, עו"ד (L.L.B.) (מגשר)

רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M.)

ד"ר אבי רימר, עו"ד (B.Med.Sc., D.M.D. - יועץ)

אתי פרץ, עו"ד (L.L.B.)

תל אביב, 14 ביוני, 2017

רשום + אישור מסירה

לכבוד

מר משה אשר

מנהל רשות המיסים

רח' בנק ישראל 5,

ירושלים 9195021

שלום רב,

הנדון: פגיעה קשה לא מוצדקת ולא חוקית של רשות המיסים בגמלאי צה"ל ובקצבותיהם

סימוכין: מכתבנו מיום 3.2.16, מיום 7.3.16, מיום 13.4.16, מיום 8.6.16 ומיום 27.7.16 ומיום 25.10.2016

1. ביום 3.2.16 פנינו במכתב שבסמך אל כבודו, בבקשה לבטל את ההנחיה שהרעה עם חישוב הקצבאות המשתלמות לגמלאי צה"ל ולהימנע משינוי מדיניות בקצבאות גמלאי צה"ל.
2. מזה זמן רב מכתבנו האמור שבסמך מיום 3.2.16 נותר ללא כל מענה.
3. גם מכתבי התזכורת הרבים שבסמך ופניות טלפוניות שנעשו לבירור העניין ובירור בקשתנו לקבלת תשובתכם, נותרו אף הם ללא מענה.
4. מפאת הזמן שחלף ומפאת חשיבות העניין והפגיעה הבלתי מוצדקת והנמשכת בגמלאי צה"ל ובקצבותיהם, נודה לקבלת תשובתך לאמור במכתבנו מיום 3.2.16.

בברכה ובכבוד רב,

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד

העתק: ד"ר אביחי מנדלבלית – היועץ המשפטי לממשלה

זוות/קצבה גמלאי צה"ל/מכתב תזכורת לרשות המיסים (6) – 14.6.17

נספח ד

**העתק פניית המבקשת לרשות
המסים מיום 14.1.2019**

Baruch Avrahami, Adv.

Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M)

Rachel Idelevich, Adv. (L.L.M)(mediator)

Rinat Eldar Adv. (L.L.B. M.A)(mediator)

Gal Neuman, Adv. (L.L.B)

Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M)

Hilit Arvats, Adv. (L.L.B)

ברוך אברהמי, עו"ד

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M)

רחל אידלביץ, עו"ד (L.L.M) (מגשרת)

רינת אלדר, עו"ד (L.L.B. M.A) (מגשרת)

גל נוימן, עו"ד (L.L.B)

רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M) (יועצת)

הילית ארואץ, עו"ד (L.L.B)

תל אביב, 14 לינואר, 2019

פקס, דוא"ל ודואר רשום

לכבוד:

מר ערן יעקב
מנהל רשות המיסים
בנק ישראל 5,
בניין גינרי B1,
ירושלים

הנדון: פגיעה קשה ולא חוקית של רשות המיסים בקצבאות גמלאי צה"ל ובפרנסותם

1. אני פונה אליך בבקשה ובדרישה להפסיק את העוול שגורמת רשות המיסים לגמלאי צה"ל. פניה זו היא בשם מרשיי גמלאי צה"ל לאחר שהוברר להם כי פגישות שקיימו נציגי צוות עם ממלאי תפקידים לא הביאו לתיקון.
2. פניה קודמת שלי מיום 3 בפברואר 2016 לא זכתה למענה ולהתייחסות. מהות העניין והעוול הזועק לתיקון, הוצגו בפנייתי זו. אנו דורשים תיקון מיידי.
הוברר כי בוקר אחד החליט פקיד ברשות המיסים באורח שרירותי, לא ליישם את סעיף 9א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] כפי שהוא, כפי לשונו וכפי שהיה נהוג לאורך כל השנים. הוא עשה זאת לגבי גמלאי צה"ל בלבד ובכך היפלה אותם לרעה ביחס לגמלאים אחרים. הדבר גרם וגורם לזעזוע בקרב גמלאי צה"ל, מהם ובינם שקצבתם חדלה היא מקור פרנסתם לעת זיקנה, ולאחר שנתנו את הטובת שבשנותיהם למדינה ולצה"ל.
3. לא נוכל להציג תחלטה זו משום שחרף פנייתנו, היא לא נמסרה לא למרשיי, לא לגמלאי צה"ל אחרים ולא ל"צוות" ארגון גמלאי צה"ל. כבר בכך, אין היא עומדת במבחן החוקיות. גם לא נמסרו כל נימוקים להחלטה וגם זה טעם לפסול חוקי. ספק רב אם ניתנה תחלטה מוסמכת ברשות המיסים כנדרש במינהל ציבורי תקין. אך היא ירדה לשטח ולפקידי שומה ופגיעתה בפרנסת התלויים בגמלאי צה"ל לעת זיקנה היא קשה ולא הוגנת.
4. על יסוד פניותינו בעבר, ועל יסוד מכתבי מיום 3 בפברואר 2016, נביא כאן את תמצית נימוקינו מדוע תחלטה זו היא בלתי חוקית, בלתי צודקת, לא עניינית, לא הוגנת ודינה להיפסל.

Baruch Avrahami, Adv.

Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M)

Rachel Idelevich, Adv. (L.L.M)(mediator)

Rinat Eldar Adv.(L.L.B. M.A)(mediator)

Gal Neuman, Adv. (L.L.B)

Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M)

Hilit Arvats, Adv. (L.L.B)

ברוך אברהמי, עו"ד

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M)

רחל אידלבץ, עו"ד (L.L.M) (מגשרת)

רינת אלדר, עו"ד (L.L.B. M.A) (מגשרת)

גל נוימן, עו"ד (L.L.B)

רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M) (יועצת)

הילית ארואץ, עו"ד (L.L.B)

5. ואלה עיקרי הליקויים שנפלו בעמדת פקיד ברשות המיסים שיצאה כבר לשטח על ידי פקיד שכבר לא עובד ברשות המיסים, והוציא לשטח הנחייה מבלי לכתבה ומבלי לנמקה.
 - א. העמדה עומדת בניגוד גמור לשון סעיף 9א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש].
 - ב. עמדה זו עומדת בניגוד למעשה המחוקק בתיקון מספר 190 לפקודת מס הכנסה שבו הגדיל המחוקק את שיעור הפטור לקצבה (חרף זאת בא אותו פקיד ומקטינה).
 - ג. עמדה זו נוגדת באורח גמור ומוחלט את האופן שבו נוהגת רשות המיסים לדורותיה באותו עניין.
 - ד. עמדה זו חסרת בסיס מקצועי.
 - ה. עמדה זו נוגדת את עמדת פקידי השומה רבים כיום ובעבר.
 - ו. עמדה זו מתעלמת מחוק שירות הקבע (גמלאות) [נוסח משולב], ותשמי"ה-1985 והתקנות על-פיהן משסיים הגמלאי את ההחזרים בגין החיוון תם חיובו וזכאי הוא לקבל את מלוא קצבתו כאילו לא חיוון.
 - ז. עמדה זו מתעלמת מכך שתקנות החיוון גורמות לכך שהגמלאי שילם בהחזרי החיוון הרבה יותר מאשר קיבל טיפול בערכים ריאליים שיש בהם הצמדה וריבית.
 - ח. עמדה זו חורגת מסמכותה של רשות המיסים הנוטלת לעצמה את הרשות שאין לה לחשב אחרת את החזרי החיוון בניגוד לאמור בחוק ובתקנות שבהם לוחות אקטואריים של טבלאות חיוון. אותו פקיד ברשות המיסים בחר לעצמו כנראה מקדמי חיוון שונים מאלה עליהם נשענו התקנות על-פיהן חיוונו גמלאי צה"ל והטיל ריבית שונה מזו שנקבעה לצורך החיוון.
 - ט. עמדה זו מפנה עורף לעמדת הממונה על הגמלאות על-פי החוק ולעמדת רשויות הצבא המופקדות על משרתי הקבע והגמלאים.
 - י. עמדה זו יוצרת מצב כאילו גמלאי צה"ל חיוונו לכל החיים אך זה לא נכון לא עובדתית ולא משפטית.
 - יא. עמדה זו פוגעת בעיקרון השוויון ומפלה לרעה את גמלאי צה"ל.
 - יב. עמדה זו נכנסת לכיסם של גמלאי צה"ל שכבר קיבלו בפועל בחגיגים לגיל 70 את מלוא הפטור ממס והנה משנים גם זאת רטרואקטיבית, בניגוד גמור לעיקרון ולפסיקה שאין מחילים החלטות רטרואקטיביות מבלי שחוק קבע זאת במפורש.

Baruch Avrahami, Adv.

Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M)

Rachel Idelevich, Adv. (L.L.M)(mediator)

Rinat Eldar Adv.(L.L.B. M.A)(mediator)

Gal Neuman, Adv. (L.L.B)

Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M)

Hilit Arvats, Adv. (L.L.B)

ברוך אברהמי, עו"ד

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M)

רחל אידלביץ, עו"ד (L.L.M) (מגשרת)

רינת אלדר, עו"ד (L.L.B. M.A) (מגשרת)

גל נוימן, עו"ד (L.L.B)

רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M) (יועצת)

הילית ארואץ, עו"ד (L.L.B)

יג. טענה זו פוגעת בעיקרון ההסתמכות. גמלאי צה"ל רשאים היו להסתמך על עמדת רשות המיסים להלכה ולמעשה כפי שאכן עשו ועל כן לא ניתן לשנות את הכללים, אלא לכל חיותר מעתה ואילך.

יד. עמדה זו סותרת את עמדת משרד האוצר בבג"ץ ומתכחשת לדברים שאמר בעקבות זאת בית המשפט העליון בפסק דינו בבג"ץ 4157/98 "צוות" אגודת גמלאי שירות הקבע בצה"ל נ' שר האוצר שם הציגו גמלאי צה"ל לבג"ץ כי הם נפגעים ממקדמי החיון וטבלת החיון. בא האוצר ואמר לבית המשפט העליון כי חסר זה מתאון מההטבה בכללי המס. והנה עתה הפכה רשות המיסים את עורה ומתנערת גם מההטבה במס וכך מכה בגמלאים פעם נוספת.

טו. עמדה זו פוגעת שלא כדין וללא כל תכלית ראויה בחוק-יסוד: כבוד האדם וחירותו ובחופש הקניין.

טז. עמדה זו פוגעת שלא כדין בזכות הקצבה שהיא לפי פסיקת בתי המשפט זכות סוציאלית מוגנת של גמלאים והתלויים בהם לשארית חייהם.

יז. עמדה זו עומדת בניגוד לכוונת המדינה והמחוקק בתיקון מספר 190 לפקודת מס הכנסה לאפשר קיומה של מערכת פנסיונית חוגגת לעת זקנה.

יח. עמדה זו מהווה שינוי מדיניות של רשות המיסים בדרך שאינה הולמת ואינה עומדת במבחן החוק והפסיקה.

6. לצערנו פניות נציגי "צוות" לרשות המיסים ופגישות שקיימו בנושא לא הביאו עד כה לתיקון.

7. אנו שבים ומפנים לכל שאר נימוקי המשפטיים במכתבינו מיום 3 בפברואר 2016 ומבקשים ודורשים תיקון העוול לאלתר.

בכבוד רב,

ברוך אברהמי, עו"ד

העתק: השופט (בדימוס) יוסף שפירא, מבקר המדינה

ד"ר אביחי מנדלבלט, היועץ המשפטי לממשלה

doc: \server\winword7\office\zevet\general מניעה קשה ולא חוקית בקצבאות גמלאי צה"ל.

תל אביב, דה' ליאונרדו דה-ווינצ'י 9 פינת קפלן 12 תל-אביב, טל': 6915757-03 פקס: 972-36964512
Tel Aviv, Leonardo Davinchi 9/Kaplan 12, Tel.: 972-3 6915757 Fax: 972-36964512

נספח ה

**העתק מכתב תזכורת מטעם
המבקשת לרשות המסים מיום
5.9.2019**

Baruch Avrahami, Adv.

Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M)

Rachel Idelevich, Adv. (L.L.M)(mediator)

Rinat Eldar Adv.(L.L.B. M.A)(mediator)

Gal Neuman, Adv. (L.L.B)

Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M)

Hilit Arvats, Adv. (L.L.B)

Didi San, Adv. (L.L.B)

ברוך אברהמי, עו"ד

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M)

רחל אידלביץ, עו"ד (L.L.M) (מגשרת)

רינת אלדר, עו"ד (L.L.B. M.A) (מגשרת)

גל נוימן, עו"ד (L.L.B)

רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M) (יועצת)

הילית ארואץ, עו"ד (L.L.B)

דידי סן, עו"ד (L.L.B)

תל אביב, 5 ספטמבר, 2019

מבלי לפגוע בזכויות

בדואר אלקטרוני

לכבוד:

מר ערן יעקב
מנהל רשות המיסים
בנק ישראל 5,
בניין גינרי B1,
ירושלים

הנדון: מכתב תזכורת בעניין הפגיעה הקשה ולא חוקית של רשות המיסים בקצבאות גמלאי

צה"ל ובפרנסתם

1. אנו שבים ופונים אליך בעניין הנידון.
2. מכתבנו מיום 3.2.2016 אשר נשלח אליכם פעמים רבות, לא זכה לכלל מענה ו/או להתייחסות כלשהי מצידכם.
3. גם מכתבנו הרבים שנשלחו במהלך השנים, לרבות מכתבנו האחרונים שנשלחו אליכם מתחילת שנה זו (ביום 14.1.2019, 12.2.2019, 27.2.2019, 20.5.2019 וביום 25.7.2019) אף הם לא זכו לכלל מענה על ידכם.
4. צר לנו כי הינכם נוקטים בגישה מתעלמת זו וזאת כאמור למרות מכתבנו הרבים ולמרות התזכורות הרבות והחוזרות בניסיון לקבל את עמדתכם.
5. כידוע מדובר בציבור גדול של פורשי צה"ל שגמלתם נפגעה כתוצאה מהנחיותיכם לפקדי השומה שלא להעניק להם את מלוא הפטור ממס לו הם זכאים.
6. היה ולא נקבל מענה למכתבנו הרבים נאלץ לפנות לערכאות הרלבנטיות לצורך בירור העניין.
7. נודה לקבלת עמדתכם בהקדם האפשרי.

בכבוד רב,

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד

משרד עוה"ד ברוך אברהמי

נספח ו

**העתק מכתב רשות המסים
למבקשת מיום 26.11.2019**



דף פתיחה לפקס

מאת:

68090973

מספר פקס:

4714

מספר טלפון:

אל:

שם החברה:

036964512

מספר הפקס:

הערות:

תאריך ושעת משלוח: 26/11/2019 14:51:12

מס' דפים כולל דף זה: 2



חטיבת שומה וביקורת
מחלקת הניכויים

לכבוד

עו"ד ברוך אברהמי
רתי לואורדו דה-וינצי 9 מינת קפלן 12
תל אביב

א.נ.

הנדון: פגיעה של רשות המסים בקצבאות נמלאו צה"ל
סימוכין: מכתב תזכורת מיום 27 בספטמבר 2019

ראשית, כל קבל את התצלומי על העיכוב במתן התשובה.

לעצם העניין, רשות המסים מנהלת דיונים עם צה"ל ומשרד הביטחון בשורה של נושאים המשיקים לתחום הניכויים.

אך טבעי כי נושאים אלו באופן ישיר או עקיף נוגעים במקביל הכנסה בתיק הניכויים של צה"ל. בהתאם להחלטת הנזלת הרשות הטיפול בהפלישי המס שיחשבו בגין שנים עברה, לא יטופלו במישור תיק השומה האישי של העובדים או מקבלי הקצבאות.

לעניין הסענות שהוצגו על ידך.

כל הסעיפים במכתבך הועלו בדיונים עם נציגי משרד הביטחון וצה"ל ויובאו בחשבון בעת עריכת השומה.

רשות המסים פועלת מכוח סעיפי פקודת מס הכנסה האינה פועלת לפגוע בפורשי צה"ל או בכל אזור במדינת ישראל. הרשות פעלה ותמשיך לפעול לנביית מס אמת בהתאם לפקודת מס הכנסה.

בברכה,

יצחק אורבך
מנהל תחום ניכויים

העתקים: מר עוזן יעקב, מנהל רשות המסים (176475\16)
גם פזית קלימן, רו"ח, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת
גם חיד בס-אשרי, רו"ח, מנהלת תחום בכירה שומה ניכויים

נספח ז

**העתק מכתב מנכ"ל המבקשת
לרשות המסים מיום**

28.11.2019



סימננו : 01321719
28 נובמבר 2019
ל' חשון תש"פ

לכבוד
רשות המיסים בישראל
הנהלת רשות המיסים
ר"ח רולנד עם-שלם סמנכ"ל מקצועי בכיר

**הנדון : פניית ארגון גמלאי צה"ל לעניין סעיף 9א' לפקודה-פטור שהיה קיים
ערב תיקון 190 לפקודה**

שלום רב,

1. ארגון "צוות" גמלאי שרות הקבע פנה מספר פעמים לרשות המיסים לקבלת תשובה בעניין גמלאי צה"ל לגבי סעיף 9א' לפקודה, פטור שהיה קיים ערב תיקון 190 ונלקח באופן שרירותי.
2. אדגיש: -ב-4 השנים האחרונות קיימנו תכתובות הולכות ונשנות מול רשות המיסים ולשום מכתב לא נענינו. יתרה מזאת קיימנו פגישות אישיות בראשות סגן שר האוצר עם מנהלי רשות המיסים משה אשר וערן יעקב, ופגישות נוספות עם מנהלים בכירים ברשות המיסים. בשום פגישה לא התקבלה תשובה מנומקת להפסקת הפטור.
3. לאור מצב זה שנמשך מספר שנים ללא מענה מצדכם, לא נותר לארגון אלא ללכת לבית המשפט בעתירה מנהלית ולבקש את הסעד המגיע לגמלאי צה"ל בעניין.
4. בטרם פנייה לבית המשפט, בכוונתנו למצות את הנושא בדיון איתך. ברשותנו חוות דעת מפורטת מיועצים מומחים בנושא (ר"ח יעקב כהן, ר"ח קובי איטח) שתוצג לך בתקווה שהפגישה תהיה בנפש חפצה להבנת העיוות בנושא הפטור.
5. ללא תגובה מצדכם ובכל הכבוד הראוי תוך 14 יום מקבלת מכתב זה, נמשיך בצעדים משפטיים לצורך מיצוי זכויותיהם של גמלאי צה"ל.

בברכה,


דן נדיב
מנכ"ל "צוות"

נספח ח

**העתק מכתב המבקשת לרשות
המסים מיום 30.12.2019**

Baruch Avrahami, Adv.

Limor Sandler Avituv, Adv. (L.L.M)

Rachel Idelevich, Adv. (L.L.M) (mediator)

Rinat Eldar Adv. (L.L.B. M.A) (mediator)

Rachel Ratovitch, Adv. (L.L.M)

Didi San, Adv. (L.L.B)

ברוך אברהמי, עו"ד

לימור סנדלר אביטוב, עו"ד (L.L.M)

רחל אידלביץ, עו"ד (L.L.M) (מגשרת)

רינת אלדר, עו"ד (L.L.B. M.A) (מגשרת)

רחל רטוביץ, עו"ד (L.L.M) (יועצת)

דידי סן, עו"ד (L.L.B)

תל אביב, 30 לדצמבר, 2019

מבלי לפגוע בזכויות

בדואר אלקטרוני

לכבוד:

מר ערן יעקב

מנהל רשות המיסים

בנק ישראל 5,

בניין גירי B1,

ירושלים

הנדון: תזכורת בעניין הפגיעה בקצבאות גמלאי צה"ל

סימוכין: מכתבו מיום 24.11.19, 5.9.19, 25.7.2019, 20.5.2019, 27.2.2019, 12.2.2019, 14.1.2019, 3.2.2016

1. אנו מבקשים להזכיר כי פניותנו הרבות אל הרשות בעניין הפגיעה בקצבאות גמלאי צה"ל טרם קיבלו מענה ענייני לגופם של דברים.
2. אנו מייצגים גמלאי צה"ל שגמלתם נפגעה כתוצאה מהנחיות רשות המיסים לפקדי השומה שלא להעניק להם את מלוא הפטור ממס לו הם זכאים על פי דין.
3. קיבלנו מכתבכם 26.11.19, אך לא מצאנו בו התייחסות כלשהי לנושאים והטענות אשר העלינו במכתבנו.
4. אנו מבקשים בשם גמלאי צה"ל לקבל בהקדם האפשרי תשובה עניינית, המתייחסת לנימוקים שהעלינו בשם גמלאי צה"ל אשר נפגעו וממשיכים להיפגע מהנחיתה הבלתי כתובה של הרשות.

בכבוד רב,

ברוך אברהמי, עו"ד

העתק: מר יצחק אורבך, מנהל תחום ניכויים

גב' ורד בכר-אושרי, רו"ת, מנהלת תחום שומה וניכויים

גב' פזית קלימן, רו"ת, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

עו"ד שני בוכניק-סלומון, מנהלת מחלקה בכירה (יועץ משפטי)

doc. 30.12.19 - קיצבה גמלאי צה"ל מכתב תזכורת לרשות המיסים

נספח ט

**העתק מכתב רשות המסים
למנכ"ל המבקשת מיום
11.2.2020**



חטיבה מקצועית מחלקת קופות גמל

ט"ז שבט תש"פ
11 פברואר 2020

לכבוד

מר דן נדיב, מנכ"ל "צוות" – ארגון גמלאי צה"ל

א.נ.

הנדון: זכאות לפטור בהתאם לסעיף 9א לפקודה על קצבאות המשתלמות לגמלאי צה"ל

בהמשך לישיבה שהתקיימה בתאריך 20 בינואר 2020 ולבקשתכם, להלן עמדתנו באשר לזכאות לפטור ממס לפי סעיף 9א לפקודת מס הכנסה ביחס לגמלאים שהיוונו קצבתם לפי תקנות שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 ושצה"ל הפסיק או הפחית להם את הניכוי החודשי בגין ההיוון בעקבות שינויים שנעשו במהלך השנים בתקנה 6א לתקנות ההיוון.

עמדתנו משקפת את השינויים שנעשו במהלך השנים בתקנה 6א לתקנות ההיוון, וזאת בעקבות דיונים שנערכו בין צה"ל ובין הגמלאים לעניין שינויים בשיטת היוון הקצבאות וההפחתות של גמלאי צה"ל. שינויים אלה נועדו להטיב עם גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם וזאת על ידי הפסקת או הפחתת הניכוי החודשי עקב ההיוון, כלומר – הגדלת קצבתו של הגמלאי.

בהתייחס לטענותיכם בדבר הזכאות לפטור לפי סעיף 9א לפקודה הרי שיצוין בתמצית כי לעמדת רשות המסים, הפחתות או הפסקות של הניכוי מהקצבה החודשית שבוצעו במישור שבין צה"ל לבין הגמלאי, אין בהן כדי להשפיע על הזכאות לפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודה, במקרה בו בחר הגמלאי להוון סכומים בפטור ממס. ההנחיות שניתנו על ידי רשות המסים לצה"ל עניינן ביישום הוראות סעיף 9א לפקודת מס הכנסה ותחולתו ביחס לסכום שהתקבל מהיוון קצבה בפטור ממס ולקצבאות החודשיות וזאת במשך "תקופת ההיוון", כפי שזו הייתה לנגד עיני הגמלאי במועד שבו בחר להוון את קצבתו בפטור ממס.

לאור האמור, לאחרונה ניתנו למשלם הקצבה הנחיות לניכוי מס במקור מקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל, כמפורט להלן:

1. "תקופת ההיוון" הינה התקופה שהייתה ידועה לגמלאי במועד שבו קיבל את ההחלטה להוון חלק מקצבתו ולא התקופה בה נעשו ניכויים חודשיים בפועל. בהתאם לזאת, תפורט להלן "תקופת ההיוון" ביחס לשתי הקבוצות הבאות:

- גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס עד לשנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה לכל החיים.
- גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס החל משנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה לתקופה קצובה, עד המועד שבו הופסק הניכוי החודשי עקב ההיוון.

2. גמלאי צה"ל שהיוון את קצבתו מכוח תקנות ההיוון בפטור ממס, זכאי לפטור מהקצבה המזכה בהתאם לסעיף 9א לפקודת מס הכנסה, בהתאם להנחיות המפורטות להלן:

2.1 גמלאי שהגיע לגיל הזכאות לפני 1.1.2012:

2.1.1 גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס עד לשנת 1992 – "תקופת ההיוון" לגביו נמשכת כל חייו. משלם הקצבה ינכה את המס מהקצבה, תוך מתן הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה, וזאת בהתחשב ב"מענקים הפטורים" (כהגדרתם בסעיף 9א לפקודה) שקיבל הגמלאי ובהתחשב ב"אחוז ההיוון", שהוא היחס שבין סכום ההפחתה המקורי שנוכה במועד ההיוון לבין סכום הקצבה המזכה



חטיבה מקצועית מחלקת קופות גמל

המירבי¹ באותו מועד, ולא יותר מ- 35% (להלן: "אחוז ההיוון"). חישוב כאמור יערך על אף שמשלם הקצבה הפסיק את הניכוי בגין ההיוון.

2.1.2 גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממס החל משנת 1992 – "תקופת ההיוון" לגביו הינה עד המועד שבו הופסק הניכוי עקב ההיוון.

2.1.2.1 ב"תקופת ההיוון" משלם הקצבה ינכה את המס בהתאם לאמור בסעיף 1.1.1 לעיל.
2.1.2.2 בשנות המס שלאחר "תקופת ההיוון", משלם הקצבה ינכה את המס מהקצבה, תוך מתן הפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה, בהתחשב ב"מענקים הפטורים" (כהגדרתם בסעיף 9א לפקודה) שקיבל הגמלאי וזאת מבלי להתחשב בסכומים שהונו.

2.2 גמלאי שהגיע לגיל הזכאות לאחר 1.1.2012:

2.2.1 משלם הקצבה ינכה את המס מהקצבה וזאת תוך מתן "הפטור הנוסף" בלבד ובהתאם להנחיות שפרסמה רשות המסים למעסיקים מיום 18.11.2019.

2.2.2 גמלאים אלו יוכלו לפנות לפקיד השומה לצורך בחינת מיצוי זכויותיהם, כמפורט להלן:
2.2.2.1 גמלאי שהוון חלק מקצבתו עד 1992 – שנות היוון לתוחלת חייו. שיעור הפטור המפורט בסעיף 9א(ב) לפקודה יופחת משיעור הקצבה הפטורה שהוונה.
2.2.2.2 גמלאי שהיוון חלק מקצבתו החל מ- 1992 – ובגיל 70 הופסק הניכוי בגין קצבתו, שנות היוון הינם עד גיל 70. בחישוב הפטור יופחת מיתרת ההון הפטורה החלק היחסי מהסכום שהוון בגין השנים שבין גיל פרישה לגיל 70 כשהוא צמוד לתחילת השנה שבה הגיע לגיל הזכאות בחוזר 2/2013.

3. עוד יובהר כי גמלאים שהניכוי החודשי שלהם הופחת בהתאם לתקנה 6א(א1) לתקנות - אחוז ההיוון לעניין הפטור לפי סעיף 9א לפקודה יוותר כפי שהיה טרם ההפחתה.

4. אין בכל האמור לעיל משום מיצוי טענות רשות המסים בעניין הנדון.

בכבוד רב,

רונית כהן, רו"ח

מנהלת מחלקת קופות גמל

העתק:

גב' מירי סביון, רו"ח, המשנה למנהל רשות המסים
מר אורי קלינר, עו"ד (רו"ח), היועץ המשפטי לרשות המסים
מר רולנד עס-שלם, רו"ח (משפטן), סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים
גב' פזית קלימן, רו"ח, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת
גב' הילה פרץ, עו"ד – חטיבה משפטית
גב' ורד בכר, רו"ח – מנהלת מחלקת ניכויים
גב' רחלה אקוקה, רו"ח – מנהלת תחום בכירה מיסוי פרט

¹ "סכום הקצבה המזכה המירבי" - הסכום הקבוע בסעיף 9א לפקודה. לעניין זה, גמלאים שהיוונו את קצבתם בהתאם לתקנות ההיוון בתקופה שבין מועד כניסתן לתוקף של התקנות לבין המועד שבו נכנס לתוקפו סעיף 9א לפקודה, לגביהם יש לקחת בחשבון את סך הקצבה המזכה המירבי המקורי שנקבע עם הוספת סעיף 9א לפקודה.

נספח י

**העתק מכתב ב"כ המבקשת
לרשות המסים מיום**

25.3.2020



יגאל ארנון (1929-2014)

דוד ויגדור	יובל ברגיל	איל אייכל	אורטל זנזורי	טלי הר עוז	סופי ליטוין
עמליה משי	אלירן פורמן	רועי מסורי	רועי ששון	ניב בלכר	יגאל לביא
אמנון לורך	ערן למפרט	אבי אנושי	שיר אשכול	טל אלון	מאור לחייני
חגי שמואלי	אופיר לוי	סיון גילדון דותן	משה מדבד	אוהד סרוסי	ארין נאשף
ברי לבנפלד	דניאל גרין	תומר בר-נתן	ליאור סופר	מור עידו	טל סלאברט
דוד שפירא	חניטל בלינסון	אידן רגב	ניר רודניצקי	נחמיה אנגלמן	דוד צ'סטרמן
חגית בבלי	יוכבד נובוגרודר	מיכל סגמון	נעם שוחט	נטלי קורנפלד	נועם קולט
אורנה ששון	אורן רוט	הילה רוט	נועה סלבין	משה פסקר	סתיו בן חמו
ברק טל	דוד ורסנו	נטע גושן	מיכאל הורביץ	מזי אוהיון	עידו זחבי
שירי שחם	אודליה סידי	חן לינר	גיא פטאל	ניצן פישר-קונפורטי	גיא ירום
דורון תמיר	שירה להט	דפנה ליבנה	שני לורך	ויקטוריה סאבו	בן נחשון
דניאל אברבנאל	מיקי שפירא	תמר גלבע	איתמר כהן	דרורה טרופ	דניאל ברקוביץ
ניב זקלר	ערן זך	עדי סמואל	שי מרגלית	הילה עמיאל	ענבר רוזנטל
עופר ארגוב	עידו חישמן	רחל כהן	יונתן וויטפילד	חיים קהאן	חדר שטיין
דוד אוסבורן	ענר חפץ	אלונה טולדנו	משה לנקרי	שיין שחם	דן שמעון
גיל אורן	דוד אקריש	אלעד אופק	ניר קמחי	מיכל מור	ליטל גמניאל
רונית אמיר יניב	ניר רוזנר	יובל שמיר	שירה טייגר	דניאל סיסו	מתן זיגל
אורלי ציוני	אסף מסיקה	ליאת פילרסדורף	רחל לרמן	מיטל ספיבק	אביטל זלצמן
מרדכי בייץ	לירון הכהן	ליהיא כצלנסון	רביד סער	אברהם שון	אהרון טופר
ברק פלאט	גיא פורר	ענבר חכימאן נהרי	סופי בלקסטון	עומר רזין	רותם כהן
בנימין חורף	עזרא גרוס	שחר עוזיאלי	אלעד מורגנשטרן	אילן לושניסקי	
יורן גיל	דוד רונס	יהודית ביטון	רון אשכנזי	אריאל אבן	
אסף אילון	אלי גרינבאום	גיתית רמות-אדלר	שרה חבר	נחום זיוון	
דניאל מרקוביץ	לי מאור	עמרי שניידר	כרמל נדלר	ג'וש האהר	
אדריאן דניאלס	נמרד ורומן	שירן סופר	יהונתן כהן	איתן כהן	
יובל שלחבת	גיא שגיב	רנט מיכאל	דוד שמואלביץ	איתי גוטל	
יעקב בן-שטרית	שני רפופרט	עדי אתר	תאיר צ'רבקובסקי	דוד בראון	
פיטר שוגרמן	ליאור גלברד	דניאלה מילנר	אופיר דגן	דוד קנריק שריג	
בן סנדלר	קרן טל	עמוס אוסיון	ליעד קלדרון	ארטיום גורליק	
בעז פייל	נפתלי ניר	גיא קורתני	נטלי דמרי	מאור הלב	
יורי קרייסברג	יעל הפלר	אופיר פז	שירן גליטמן	תמר דרורי	
סימון וינטרוב	שגיא שיף	גור קורן	דני ויסברג	ווד גלאובך	
רות לובן	נתאלה טרייסטמן	עדי דניאל	לארן חורי	יאיר טייטלבוים	
ירום רומם	דניאל דמבוריץ	דפנה שחם	נוהר חדר	גלעד לינדלפד	
אדם שפרון	יוליה לובין	מריום פרידמן	שירלי יוסרי	גבי פריאל	
	יחושע ליברמן	רוני אוסבורן	ניצן כהנא	רגינה פבזנר	

תל אביב | 25 מרץ 2020
סימוכין | 21039225_1.docx

לכבוד

גב' רונית כהן, ר"ח

מנהלת מחלקת קופות גמל - רשות המסים בישראל

מדרך מנחם בגין 125

תל אביב

רשום עם אישור מסירה

פקס מס' 076-8091494

שלום.

הנדון: שלילת פטור ממס הכנסה מגמלאי צה"ל

מכתבך מיום 11.2.2020

בשם מרשינו, צוות ארגון גמלאי צה"ל (להלן: "צוות"), הרינו לפנות אליך בעניין שבנדון, בהמשך למכתבך שבסימוכין למנכ"ל צוות, מר דן נדיב, ובהמשך לפניות הקודמות של מרשינו בכתב ובעל פה, כדלקמן:

1. ממכתבך שבסימוכין עולה כי רשות המסים הנחתה באחרונה את משלם הקצבה - צה"ל ומשרד הביטחון - לחדול מלהתחשב בפטור ממס הכנסה לקצבה (להלן: "הפטור"), הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "פקודת מס הכנסה" או

מרכז עזריאלי 5, תל-אביב 6702501 | טלפון 03 608 7999 | פקס 03 608 7902

רחוב הלל 31, ירושלים 9458131 | טלפון 02 623 9239 | פקס 02 623 9233

www.arnon.co.il | info@arnon.co.il



"הפקודה", כולו או חלקו, ביחס לגמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקיזבתם עובר לשנת 1992 (אשר רבים מהם הינם חברי צוות ומיוצגים על ידו), ולנכות מקצבתם של גמלאים אלה את המס בהתעלם מהפטור. הטעם שניתן להנחיה זו הינו, שגמלאים ותיקים אלה היוונו את חלק הקצבה "לכל החיים", אף שעל פי סעיף 6א לתקנות שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 (להלן: "תקנות ההיוון"), תקופת ההיוון ביחס לגמלאים אלה תמה בהגיעם לגיל 70, בתנאים מסוימים, ומאותו מועד הם זכאים לקבל קיצבה מלאה, ללא ניכוי היוון.

2. מיותר לומר כי יישום הנחיה זו על ידי משלם הקצבה, יפגע קשות בגמלאי צה"ל המבוגרים, שלרבים מהם הקצבה היא מקור פרנסתם היחיד. מדובר בקיצוץ חד של מאות ואף אלפי שקלים מהקצבה, אשר עלול להביא אל עברי פי פחת גמלאים בעשור השמיני ויותר לחייהם, אשר הקדישו למדינה את מיטב שנותיהם.

עוצמת הפגיעה עלולה להיות קשה במיוחד בימים מורכבים אלה, כאשר אותם גמלאים מצויים בקבוצת הסיכון לנגיף הקורונה ונדרשים לצעדי בידוד וזהירות מיוחדים, כאשר הם ובני משפחותיהם מצויים באי ודאות כלכלית ובריאותית.

3. יתרה מכך, מדובר בשינוי קיצוני ובלתי מוסבר, שבא בלא שעומד מאחוריו כל שינוי רלוונטי במצב החוקי. אין חולק כי עד למועד מכתבנו זה, הקצבה ששולמה לגמלאי צה"ל אלו (קרי, גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מן הקצבה ועמדו בתנאי תקנות ההיוון להפסקת ניכויי ההיוון), שבו לקבל את הטבת המס שהעניק להם המחוקק. המס ששולם על קצבתם של גמלאים אלה (לרבות אלו שהיוונו את הקצבה קודם לשנת 1992), נוכה במקור בהתחשב בפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה - והעיקר, בלא התחשבות בהיוון ההיסטורי שתם והסתיים זה מכבר.

4. נוכח הפגיעה החמורה בזכויות הגמלאים כתוצאה מהנחיותיכם האמורות, ובהינתן השינוי הקיצוני הגלום במדיניות חדשה זו, ניתן היה להניח כי ההנחיות החדשות מיישמות הוראות דין חדשות. לא כך הדבר. קראנו בעיון את מכתבך שבסימוכין, בניסיון לעמוד על הבסיס הנורמטיבי לשינוי המדיניות הקיצוני, ולא מצאנו כזה.

5. על פי האמור במכתבך, הבסיס להנחיות החדשות ולמדיניות החדשה הגלומה בהן, הוא בטענה לפיה "תקופת ההיוון הינה התקופה שהיתה ידועה לגמלאי במועד שבו קיבל את ההחלטה להוון חלק מקצבתו ולא התקופה בה נעשו ניכויים חודשיים בפועל" (סעיף 1 למכתבך, ההדגשה במקור). על כן, לשיטתכם, "גמלאי שהיוון חלק מקצבתו בפטור ממש עד לשנת 1992 - תקופת ההיוון לגביו הינה לכל החיים" (שם).

אנו סבורים, בכל הכבוד, כי נפלה שגגה מלפניכם ואין ממש בטענה זו.

6. כאמור, מכתבך אינו מפרט מהו הבסיס הנורמטיבי עליו הוא מתיימר להישען, ומהו השינוי הסטטוטורי המצדיק לפתע שינוי כה קיצוני באופן בו התנהלתם אתם מזה שנים. משכך, נבקש אנו לעמוד על הרקע הנורמטיבי הרלוונטי, ונסביר מדוע אנו סבורים כי ההנחיה החדשה והפוגענית, מנוגדת לדין ודינה להתבטל לאתר.



רקע נורמטיבי

7. הבסיס הנורמטיבי לתשלום קצבה לגמלאי צה"ל, כמו גם להוראות בנוגע להיוון חלק מקצבה ולתום תקופת ההיוון, מצוי (ביחס לגמלאים שסיימו את שירותם קודם לשנת 1997), בתקנות ההיוון.

הבסיס הנורמטיבי לפטור בגין הקצבה, לפטור בגין היוון חלק מקצבה ולהפחתת הפטור לקצבה בגין חלק קצבה שהוונה בפטור - מצוי כידוע בסעיף 9א לפקודת מס הכנסה.

תקנה 6א לתקנות ההיוון ופרשנותה

8. נמשיך במסע בזמן, ונמקד כעת את מבטינו **בגמלאי צה"ל שהיוונו את קצבתם לאחר שנת 1973 וקודם לשנת 1992**.

9. כאמור, ההוראות המסדירות את זכאותם של גמלאים אלה לקצבה ואת היוונה של אותה קצבה מצויות בתקנות ההיוון. תקנות אלה תוקנו בראשית שנת 1992 על ידי הוספת תקנה 6א, הקובעת כי גמלאי שהגיע לגיל 70, זכאי, בתנאים מסוימים, לשוב ולקבל את קצבתו במלואה, על אף שהיוון חלק ממנה קודם לכן.

10. תיקון זה לתקנות ההיוון חל הן על גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם קודם לשנת 1992 והן על אלו שהיוונו חלק מקצבתם לאחר אותו מועד. הוראת סעיף 6א לתקנות ההיוון אינה מבחינה בין שתי הקבוצות הללו. גמלאי אשר תקנות ההיוון חלות עליו, שהגיע לגיל 70 ועומד בתנאים הקבועים בסעיף 6א, מקבל את מלוא הקצבה - ומשמעות הדבר היא כי תקופת ההיוון לגביו הסתיימה.

כבר עתה נאמר: **כשם שרשות המסים מכירה בכך שגמלאי שהיוון חלק מקצבתו בשנת 1993, סיים את תקופת ההיוון בהגיעו לגיל 70 ועם סיום ניכויי ההיוון מהקצבה - היא צריכה להכיר בכך גם ביחס לחברו שהיוון בשנת 1991**. על שניהם חל אותו הסעיף, באותן תקנות, שמכוחו הם מקבלים אותה קצבה באותם תנאים וביחס לשניהם תמה תקופת ההיוון בהגיעם לגיל 70. אין כל עיגון לשוני, תכליתי או כלכלי להבחנה בין שני אלה בתקנות ההיוון.

11. אשר לטענה כי בעוד הגמלאי שהיוון בשנת 1993 "ידע" שבגיל 70 תסתיים תקופת ההיוון שלו, ואילו חברו שהיוון בשנת 1991 "לא ידע" זאת - חיפשנו ולא מצאנו מדוע יש ב"ידיעה" קונסטרוקטיבית נטענת זו (שהרי אין חולק כי קבלת הפטור אינה מותנית בציפיותיו או ידיעתו בפועל של אותו גמלאי אשר היוון קיצבתו), כדי להוות טעם מבחין לעניין הפטור ממס. באותו אופן שציפייה או ידיעה אישית אינה מעלה או מורידה לעניין סעיף 9א לפקודה, גם גמלאי אשר היוון קצבתו בשנת 1993 מתוך סברה אישית כי לא יאריך חיים וכי בוודאי לא יגיע לגיל 70, קיבל את הפטור המלא לפי סעיף 9א לפקודה אם בניגוד להערכתו האריך לחיות מעבר לגיל 70 וניכויי ההיוון מקצבתו פסקו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון.



כך או כך, ככל שהשאלה היא ידיעתם הסובייקטיבית של גמלאי צה"ל, הרי אלו ידעו גם ידעו לאורך כל השנים הארוכות מאז צאתם לגמלאות ועד היום, כי מנכים מקצבתם תשלומים בשל היוון על פי דין, ומפסיקים ניכוי מקצבתם על פי דין, וכי עם סיום ניכוי ההיוון זכאים הם להטבת המס שהעניק להם המחוקק. זה מה ש"ידעו" והיו רשאים לדעת ואין לייחס להם ידיעה אחרת, המבוססת על "פרשנות" מאוחרת של הדין מלפני כמעט 30 שנה.

אין ספק כי תקנה 6א לתקנות ההיוון הותקנה במטרה לתת מענה למציאות בה תוחלת החיים עלתה, ועל כן נוצר צורך לקצר את תקופת ההיוון של הגמלאים. תכלית זו תקפה הן למי "שידעו" במועד ההיוון על קיצור תקופת ההיוון והן על מי ש"לא ידעו" על כך - ומכאן גם **התחולה האקטיבית של תקנה 6א ביחס לשתי הקבוצות גם יחד.**

12. הנה, לא יכול להיות ספק כי גמלאי צה"ל שניכוי ההיוון מקצבתו הסתיימו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הוא **גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה**. זאת בין אם ההיוון בוצע קודם לשנת 1992 ובין אם בוצע בשנת 1992 או לאחריה.

כך עולה **מלשוננו של סעיף 6א לתקנות ההיוון**; כך עולה **מתכליתו**; כך עולה **מהסכמת רשות המסים** עצמה כי זהו הדין ביחס לגמלאי שהיוון בשנת 1992 או לאחריה; וכך עולה גם **מהתנהלותה בפועל של רשות המסים לאורך כל השנים.**

סעיף 9א לפקודה - גלגוליו ופרשנותו

13. נפנה כעת את מבטנו לסעיף 9א לפקודת מס הכנסה, כפי שהיה בעת תיקון תקנות ההיוון. באותה עת קבע סעיף 9א(ה) לפקודה כי "ניתן פטור על קיצבה שהוונה, יופחת השיעור שהוון מהשיעור הפטור של הקיצבה". שיעור הקיצבה המהוונת, המופחת משיעור הפטור, הינו כמובן ביחס לתקופת ההיוון. כך עולה מתכליתו הכלכלית של הסעיף וכך מורה גם השכל הישר. וחשוב יותר: כך גם הבינו רשויות המס את הוראות הסעיף באותה עת, שהרי אין חולק כי רשויות המס הפחיתו את פטור המס בגין קצבה שהוונה, **רק במהלך תקופת ההיוון.**

אין גם חולק כי לאחר תיקון תקנות ההיוון (בהוספת סעיף 6א הנ"ל), רשויות המס הכירו בכך שגמלאי צה"ל שהגיע לגיל 70 ועמד בתנאי התקנות, תמה לגביו תקופת ההיוון - **ובהתאם השיבו לאותו גמלאי את מלוא הפטור לו הוא זכאי מכוח סעיף 9א לפקודה.**

14. גם בהמשך גלגוליו של סעיף 9א לפקודה, נשמר העיקרון לפיו הפחתת הפטור בגין קצבה שהוונה חלה רק בתקופת ההיוון. כך, בתיקון סעיף 9א בשנת 2004, התווסף סעיף 9א(ה)(2), אשר קבע כעת במפורש כי "ניתן פטור ממס לפי פסקה (1) לחלק מקצבה שהוון, יופחת מסכום הקצבה החודשית הפטורה לפי סעיף קטן (ב), **בשנות המס שבשלחן הוון אותו חלק מהקצבה, סכום השווה לקצבה החודשית הפטורה שהוונה, כשהוא מוכפל ביחס שבין הסכום הנקוב בהגדרה 'קצבה מזכה' בשנת המס שבה משולמת הקצבה, לבין הסכום שהיה נקוב באותה הגדרה בשנת המס שבה נעשה ההיוון**" [ההדגשה הוספה].



אין חולק כי תיקון זה לא שינה דבר ביחס לעיקרון לפיו הפחתת הפטור לקצבה בגין חלק קצבה שהוון בפטור, חלה רק בתקופת ההיוון. עיקרון זה - שיושם על ידי רשות המסים עוד קודם לתיקון, מכוח ההיגיון והתכלית החקיקתית - זכה עתה לעיגון לשוני מפורש.

אין חולק גם כי רשות המסים לא שינתה מנוהגה ביחס לגמלאי צה"ל שתקופת ההיוון לגביהם הסתיימה בהגיעם לגיל 70, מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון. **רשות המסים המשיכה להכיר בכך שתקופת ההיוון לגבי גמלאים אלה תמה עם הפסקת ניכויי ההיוון, ובהתאם נהנו גמלאים אלה ממלוא הפטור שלפי סעיף 9א לפקודה - בין אם היוונו חלק מהקצבה לפני שנת 1992 ובין אם היוונו אותה לאחר מכן.**

15. בשנת 2012 תוקנו שוב הוראות סעיף 9א לפקודה (להלן: **"תיקון 190"**). תיקון זה שינה את שיטת חישוב הפטור מיסודה (שאינן צורך כאן להיכנס לפרטיה). החשוב לענייננו הוא, שגם בשיטה החדשה נותר על כנו העיקרון, לפיו כאשר חלק מהקצבה הוון בפטור - **שיעור הפטור לקצבה מופחת רק ביחס לתקופת ההיוון**, ולאחריה "נדרד" הפטור מחדש¹.

ושב נדגיש: גם לאחר תיקון 190 המשיכו גמלאי צה"ל - אשר היוונו חלק מקצבתם ואשר תקופת ההיוון לגביהם הסתיימה בהתאם להוראות תקנה 6א לתקנות ההיוון - לקבל קצבה תוך התחשבות במלוא הפטור לפי סעיף 9א לפקודה. זאת, הן ביחס לגמלאים שהיוונו את חלק הקצבה לאחר שנת 1992 והן ביחס לאלו שהיוונו את חלק הקצבה לפני כן.

16. יוצא, איפוא, כי המחוקק לא מצא לנכון להבחין בסעיף 9א לפקודה - על כל גלגוליו, לרבות לאחר התקנת תקנה 6א לתקנות ההיוון - בין מי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה מכוח תקנות ההיוון לבין מי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה מכוח נורמטיבי או הסכמי אחר; ובוודאי המחוקק לא ביקש להבחין בין מי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה מכוח תקנה 6א (והיוון את חלק קצבתו קודם לשנת 1992); לבין חברו שהיוון את חלק קצבתו באותו אופן בדיוק אך עשה זאת בשנת 1992 או לאחריה.

להבחנה כזו אין בסיס. לא בלשונו של סעיף 9א לפקודה על גלגוליו השונים; לא בתכליתו הכללית והספציפית המוצהרת; לא בהיגיון הכלכלי; ולא בשכל הישר ובשיקולים של צדק. נדמה שמי שמאושש יותר מכל מסקנה זו היא רשות המסים עצמה, בהתנהלותה בפועל, באופן אקטיבי ולאורך כל השנים בנושא זה, וביתר תוקף לאחר שנת 1992 - מועד התקנת תקנה 6א לתקנות ההיוון.

17. הנה כי כן, גם סעיף 9א לפקודה - על גלגוליו השונים וביתר שאת לאחר שנת 1992; וגם התנהלותה בפועל של רשות המסים בעניין זה החל משנת 1992 ועד עתה; מחייבים את המסקנה כי גמלאי צה"ל שניכויי ההיוון מקצבתו הסתיימו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הוא **גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה**. בהתאם, הפטור ממס לו הוא זכאי בהתאם להוראות סעיף 9א לפקודה, צריך לשוב ולהינתן לו בהתחשב בכך שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה.

¹ ראו גם בחוזר מס הכנסה 2/2013, סעיפים 5.5 ו- 5.6.



המצב המשפטי - מסקנות

18. ההנחיות החדשות שנשלחו למשלם הקצבה -- לפיהן עליו לנכות מס במקור מקצבתם של גמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם לפני שנת 1992 תוך שלילת חלק מהפטור המגיע לגמלאים אלה על פי סעיף 9א לפקודת מס הכנסה, ובהתעלם מכך שתקופת ההיוון לגבי גמלאים אלה הסתיימה -- מהוות פגיעה חמורה בגמלאי צה"ל המבוגרים, במיוחד בימים קשים אלה.

19. לפגיעה זו אין כל בסיס נורמטיבי. היא מבוססת, כעולה ממכתבכם, על פרשנות לא נכונה ובלתי סבירה של תקנות ההיוון ופקודת מס הכנסה. פרשנות זו - כאילו גמלאי צה"ל שהיוון חלק מקצבתו קודם לשנת 1992 יש לראות אותו כמי שהיוון את הקצבה "לכל החיים", בהתעלם מתקנה 6א לתקנות ההיוון הקובעת כי תקופת ההיוון תסתיים בגיל 70 - מנוגדת ללשונו ולתכליתן של תקנות ההיוון; ונעדרת עיגון גם בלשונו ובתכליתו של סעיף 9א לפקודה.

20. יתרה מכך. ההבחנה שיוצרת "פרשנות" זו בין גמלאי צה"ל שתקופת ההיוון לגביהם הסתיימה בגיל 70 מכוח תקנות ההיוון, ואשר היוונו את קצבתם משנת 1992 ואילך; לבין חבריהם הזהים להם בכל פרט לכך שהיוון הקצבה על ידם נעשה קודם לשנת 1992 (בעוד שלשניהם לא הייתה ברירה אלא להוון לכל תקופת חייהם) - היא הבחנה מלאכותית ופסולה, שאין לה כל בסיס או תכלית. הבחנה זו מחזקת את המסקנה כי "פרשנות" רשות המסים שגויה מן היסוד; וכי פרשנות המכירה בכך שתקופת ההיוון מסתיימת במועד הפסקת ניכוי ההיוון בהתאם לתקנות ההיוון, היא הפרשנות הנכונה.

21. ודוק. גם אם היה מקום לתהות בדבר הבחירה בין שתי הפרשנויות (ולדעתנו אין לכך מקום), באה התנהלותה של רשות המסים עצמה לאורך השנים ומסירה כל ספק בעניין. כאמור, רשות המסים עצמה הכירה לאורך השנים - ממועד התקנתה של תקנה 6א לתקנות ההיוון בשנת 1992 ואילך - בכך שגמלאי צה"ל שניכויי ההיוון שלהם הסתיימו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הינם מי שתקופת ההיוון לגביהם הסתיימה. בהתאם, החל ממועד תום תקופת ההיוון, זכו גמלאים אלה לפטור ממס בהתאם להוראות סעיף 9א לפקודה, ללא הפחתה בגין ההיוון ההיסטורי שהסתיים.

22. התנהלות זו של רשות המסים, לאורך כמעט 30 שנה, מלמדת בין היתר כי:

א. הדרך בה נהגה רשות המסים עד עתה משקפת את הפרשנות הנכונה של הוראות הדין הרלבנטיות;

ב. בכל מקרה, קמה חזקת הסתמכות וציפייה לגיטימית לגמלאי צה"ל אשר היוונו קצבתם עובר לשנת 1992, כי לעניין הפטור לפי סעיף 9א לפקודה ינהגו בהם כפי שרשות המסים נהגה עד עתה;

ג. כי למצער נוצר "נוהג מחייב", המונע מן הרשות לשנות כעת את מנהגה באופן הפוגע בזכויותיו וציפייתו הלגיטימית של הגמלאי.



23. נוסף לכל אלה, אין גם כאמור כל בסיס להפחתת הפטור ממס לגמלאי צה"ל שהיוונו חלק מקצבתם קודם לחקיקת סעיף 9א לפקודה, קרי לפני 1973.

24. אשר על כן דינן של ההנחיות החדשות להתבטל לאלתר.

סיכום ודרישה להשהות את תחילת יישומה של ההנחיה

25. נוכח האמור, הנכם נדרשים לבטל לאלתר את ההנחיות החדשות, הנעדרות בסיס משפטי, ולהורות למשלם הקצבה להמשיך ולנכות מס במקור מקצבתם של גמלאי צה"ל, בהתאם לאופן בו נהג מזה שנים ועד היום, קרי: בהתחשב בפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה ותוך הכרה בכך שכל גמלאי שניכויי ההיוון שלו חדלו מכוח תקנה 6א לתקנות ההיוון, הוא גמלאי שתקופת ההיוון לגביו הסתיימה (גם אם ההיוון נעשה קודם לשנת 1992).

26. ככל שתבחרו להמשיך ולאחוז בהנחיה החדשה והפסולה - הנכם נדרשים להשהות את תחולת ההנחיה החדשה לתקופה של 90 ימים נוספים בשלב זה, בכדי לאפשר למרשינו - ארגון צוות גמלאי צה"ל הרלבנטיים - לפנות לקבלת סעד בהליכים משפטיים.

בהקשר זה נדגיש כי לא יכול להיות חולק על כך שאין מניעה להמשיך בהתנהלות לפיה נהגו כמעט 30 שנה לתקופה קצרה נוספת, על מנת למנוע שינוי בסטטוס קוו שיביא לפגיעה חמורה בגמלאי צה"ל המבוגרים, במיוחד בעת הזו של מגיפה העלולה לפגוע בבריאותם ובכלכלתם, ושסופה מי ישרנו.

27. כרגיל, אין באמור במכתבנו זה כדי לגרוע או למצות מכל זכות או טענה העומדת למרשינו, כשם שאין בכך משום ויתור או הודאה כלשהם.

בכבוד רב,

ברק טל, עו"ד / ד"ר ערן למפרט, עו"ד / ד"ר ורסנו, עו"ד
יגאל ארנון ושות'

ברוך אברהמי, עו"ד

אברהמי ושות', עו"ד

העתיקים:

ערן יעקב, ראש רשות המיסים

מנכ"ל משרד הביטחון, האלוף אודי אדם

ראש מטכ"ל אכ"א, האלוף מוטי אלמוז



היועצת הכספית לרמטכ"ל, תא"ל אריאלה לזרוביץ'

הפרקליט הצבאי הראשי, האלוף שרון אפק

יו"ר צוות, תא"ל (מיל') מוטי בר דגן

מנכ"ל צוות, תא"ל (מיל') דן נדיב

נספח י"א

העתק מכתב רשות המסים

מיום 20.5.2020



חטיבה מקצועית מחלקת קופות גמל

כ"ו אייר תש"פ

20 מאי 2020

לכבוד

אברהמי ושות' עורכי דין

יגאל ארנון ושות', עורכי דין

שלום רב,

הנדון: שלילת פטור ממס הכנסה מגמלאי צה"ל סימוכין: מכתבכם מיום 25.3.2020

ראשית, נבקש להתנצל על העיכוב במתן המענה שנבע ממצב החירום שחל בתקופה האחרונה בשל מגיפת הקורונה.

לגוף העניין, הרינו להשיבכם כדלקמן:

1. כפי שצוין במכתבכם שבסימוכין, ביום 2 בינואר 2020, העבירה רשות המסים לצה"ל ולמשרד הביטחון (להלן: "משלם הקצבה") הנחיות ניכוי מס במקור הנוגעות לקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל שהיוונו את קצבתם לפי תקנות שירות הקבע בצבא-הגנה לישראל (גמלאות) (היוון קצבאות ותביעות נגד צד שלישי), תש"ל-1970 (להלן: "תקנות 1970").
2. הנחיות אלו נוגעות לאופן ניכוי המס הנדרש (לרבות לעניין תנאי הזכאות לפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודה) מקצבאות המשולמות לגמלאי צה"ל שבחרו להוון את קצבתם לכל תקופת חייהם או עד להגעתם לגיל 70 (לפי העניין) וזאת במסגרת תקנות 1970.
3. תקנות 1970 אפשרו לגמלאי צה"ל להוון את קצבתו וזאת במסגרת הכללים והתנאים שנקבעו בדין. בין יתר השיקולים שעמדו בפני גמלאי צה"ל כשבחר אם להוון את קצבתו אם לאו, עמד שיקול מרכזי הנוגע להטבות המס ואופן חלוקתן וניצולן על פני השנים; מחד, קבלת סכום מהוון בפטור ממס במועד ההיוון ומאידך - ויתור על הזכאות לפטור ממס המגיע לגמלאי על הקצבה השוטפת שיקבל לכל תקופת ההיוון. כך, אם בחר הגמלאי להוון את הקצבה לכל תוחלת חייו, הרי שהווייתו על הפטור ממס **התקבע** לגביו גם כן לכל תקופת ההיוון, לכל תוחלת חייו. לדידנו, המועד שיש לבחון לעניין "עסקת ההיוון" והשלכותיה (כולל השלכות במישור המס) הינו מועד ההיוון עצמו, היינו, הכללים והדין הקיים שעמד נגד עיני הגמלאי רגע לפני שבחר להוון את קצבתו.
4. האמור לעיל מתבסס בין היתר על ההלכה היוצאת מפסק הדין שניתן בבית המשפט העליון במסגרת בג"צ 4157/98 "צוות" אגודת גמלאי שירות הקבע בצה"ל נ' שר האוצר (להלן: "בג"צ צוות"). בעניין זה דן בית המשפט העליון בהרחבה בתקנות 1970 וקבע בין היתר כי היוון קצבה שנעשה בהתאם לתקנות אלה כמוהו כ"עסקת היוון" לכל דבר ועניין. משכך, המועד הקובע בעניינם של גמלאים שבחרו להוון את

רח' דרך מנחם בגין 125, תל אביב, טל: 074-7614796, פקס: 076-8091494
www.mof.gov.il/taxes



חטיבה מקצועית מחלקת קופות גמל

קצבתם על פי התקנות, לרבות בחינת תחולת הטבות המס, הוא **מועד ההיוון** ואותו יש להציב לנגד עינינו בבואנו לבחון את עניינין של תקנות 1970. לאור זאת, יש להניח כי טרם קבלת ההחלטה אם להוון אם לאו, שקל הגמלאי את מכלול שיקולים הרלוונטיים ובהם שיקול מרכזי הרלוונטי לעניינינו - הטבות המס ואופן ניצולן; גמלאי צה"ל שהחליט בסופו של יום להוון את קצבתו לכל החיים עשה זאת (או חזקה עליו שעשה זאת) לאחר ששיקלל גם את השלכות המס הנובעות מהחלטתו בין יתר שיקוליו. כלומר, וכאמור זו גם ההלכה היוצאת מבג"צ צוות; המועד הקובע במצב של היוון גמלה לפי תקנות 1970 הוא מועד קבלת ההחלטה על הבחירה בהיוון; זהו המועד בו כל צד מחשב את סיכוייו וסיכוניו, תוך נטילת סיכון מדעת מחושב מראש. והעיקר - זהו המועד שבו **מתקבעים** התנאים, ההטבות, הוויתורים בכלל המישורים **ובכללם ולענייננו, מישור הטבות המס.**

5. בשנת 1992 תיקן המחוקק את תקנות 1970 על ידי הוספת תקנה 6א לתקנות. תיקון זה שיפר את מצבם של מי שהיוונו על-פי תקנות 1970 לכל החיים בקובעו כי בהגיע הגמלאי לגיל 70, ואם קיבל קיצבה במשך עשרים שנים לפחות, יזכה הגמלאי לקצבה מלאה, היינו, זכאותו לקצבה תחושב כאילו לא היוון את קצבתו. כלומר, המחוקק קבע כי החל משנת 1992, בהתקיים התנאים המנויים בתקנה 6א לתקנות 1970, גם גמלאי שמלכתחילה היוון את הקצבה למשך כל תוחלת חייו ובכך הסכים להפחתה של הקצבה למשך כל תקופת חייו, יזכה לביטול ההפחתה בהתקיים התנאים כאמור.

6. עם זאת ונקודה זו ראויה להדגשה: בשנת 1992, במועד בו תיקן המחוקק את תקנות 1970 (וגם לאחריו) לא נערך תיקון חקיקה מקביל הנוגע להטבות המס; **המחוקק לא קבע כי במקביל לביטול הפחתת הקצבה (שהתאפשרה עם תיקון תקנה 6א) הגמלאי יזכה מחדש בפטור ממס הקבוע בסעיף 9א לפקודה.** משכך, ואם אכן משלם הקצבה השיב בחזרה את הזכאות לפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודה במקביל להפסקת הפחתת הקצבה (במועד תשלום הקצבה וניכוי המס במקור), הרי שזה נעשה ללא תיקון חקיקה המתיר זאת. לעמדתנו, ובהעדר הוראת חוק מפורשת המאפשרת זאת, הפחתות או הפסקות של הניכוי מהקצבה החודשית שבוצעו במישור שבין צה"ל לבין הגמלאי, אין בהן כדי להשפיע על הזכאות לפטור הקבוע בסעיף 9א לפקודה. בהקשר זה נזכיר את הוראת סעיף 245(א) לפקודת מס הכנסה הקובעת כי לא יותרו ניכויים או קיזוזים ולא ינתנו פטורים, הנחות ממס או הקלות אחרות, אלא אם נקבעו במפורש בחוק או מכוח סמכות מוגדרת בחוק. עוד בהקשר זה נציין כי למיטב ידיעתנו, השבת הפטור ממס במקביל להפסקת הפחתת הקצבה בשלב ניכוי המס במקור, נעשתה ללא יידוע או פניה מראש לרשות המסים וללא קבלת התייחסותה הפוזיטיבית ומכך הרי שאין מקום לטענות שהועלו במכתבם שבסימוכין בדבר "שינוי מדיניות קיצוני" ולטענות דומות שהועלו.

7. ובאשר להנחיות ניכוי המס; ההנחיות שנמסרו לאחרונה למשלם הקצבה מבוססות בין היתר על הלכת בג"צ צוות שהכריעה כי המועד הקובע והמקבע את מכלול התנאים של ההיוון ובכללם שיקולי הטבות המס ואופן ניצולן הוא מועד קבלת ההחלטה על ההיוון. לפיכך, ותוך נקיטת עמדה פרשנית מקילה, קבענו בהנחיות אלו כי תקופת ההיוון, לצורך בחינת זכאותו לפטור לפי סעיף 9א לפקודה, היא התקופה שעמדה



חטיבה מקצועית מחלקת קופות גמל

לנגד עיני הגמלאי רגע לפני שקיבל את ההחלטה אם להוון את קצבתו. ומכאן ההבחנה שנערכה בהנחיות ביחס לגמלאי שהיוון קצבתו לפני שנת 1992 ולזה שהיוון את קצבתו לאחר שנת 1992, כמפורט לעיל.

8. לאור האמור, הרי שלא מצאנו לנכון להיענות לבקשותיכם המפורטות בסעיפים 25-26 למכתבכם שבסימוכין.

9. אין בכל האמור לעיל משום מיצוי טענות רשות המסים בעניין זה.

בכבוד רב,

רונית כהן, רו"ח

מנהלת מחלקת קופות גמל

העתק:

גב' מירי סביון, רו"ח, המשנה למנהל רשות המסים
מר אורי קלינר, עו"ד (רו"ח), היועץ המשפטי לרשות המסים
מר רולנד עס-שלם, רו"ח (משפטן), סמנכ"ל בכיר לעניינים מקצועיים
גב' פזית קלימן, רו"ח, סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת
גב' ורד בכר, רו"ח, מנהלת מחלקת ניכויים
גב' רחלה אקוקה, רו"ח, מנהלת תחום בכירה מיסוי פרט
גב' הילה פרץ, עו"ד, חטיבה משפטית

נספח י"ב

**העתק מסמכים רלוונטיים
למבקש 2**

מ.א. 000207439

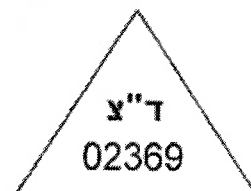
רסן גאוןמשה חיי
יחתש 9999

001495332
מס' ת"ז / מ"א

רסן
דרגה

נ + 4
מצב משפחתי

אם לא נמסרו דברי הדואר לנמען,
נא להחזירם למנהל התשלומים
ד"צ 02369 צה"ל



מנהל התשלומים
עושים הכל שתקבל הכל

נתונים אישיים

תלוש קיצבה גימלאות לחודש: 12 / 2015

פרטי הבנק			
0000356969	בת ים חולון	382	אוצר החייל
מס' חשבון בנק	שם סניף	קוד סניף	שם הבנק

נתוני מס הכנסה שנתיים							
943006221	9385.76	10751.50	14	44161.20	0.00	137576.80	1162.83
מס' תיק ניכיים	זכויות שנתיות במס	הכנסות חד פעמיות	אחוז מס שולי	פטור שנתי במס	הכנסה זקופה	הכנסה שנתיית למס	מס הכנסה

נתונים גולמיים			נתונים גולמיים		
שם הנתון	ערך הנתון	תאריך תחילה	שם הנתון	ערך הנתון	תאריך תחילה
אוכלוסיה			גמלאים		
דרגת שכר			רסן		
יבג			קצינים טכנים		
מצב בן הזוג			לא עובד		
מקום עבודה			לא עובד		
שיעור תשלומי הפרשים	62.00				
שיעור תוספת שחיקה מש	12.00				
שיעור תוספת שחיקה	12.00				
שיעור תוספת הסכם מדד	10.10				
שיעור תוספת הסכם מדד	10.10				
שיעור המדד השנתי	0.000				
שיעור המדד המצטבר	3.480				
תאריך פרישה	01/06/1981				
מספר מקודות זיכוי	3.25				
סוג תרומת שכר					
אחוז הקצבה המדווח	64.17				
קצבה חודשית	10,567.28				

שם התשלום			שם התשלום		
ביטוח חיים	251.82	סכום נכחי	מס הכנסה	31.86	סכום נכחי
תרומה לאגודה למען החייל			קצבה ברוטו		
חבר משרתי הקבע והגמלאים			השלמה לתוספת יוקר		
צוות			פיצוי שחיקה		
			תוספת שחיקה 2012		
			תוספת מדדים 2012		
			הפרשים בגין הסכם 2012	1194.76	1198.47

31406	סה"כ ניכויים שוטפים	1059868	סה"כ תשלומים שוטפים
1028462	שכר חודשי נטו		

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם הניכוי	הפרשי ניכויים
0.24	01/12/15	01/11/15	ביטוח חיים	
0.24	סה"כ הפרשי ניכויים			
0.73	סה"כ הפרשים נטו			

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם התשלום	הפרשי תשלומים
0.97	01/12/15	01/11/15	הפרשים בגין הסכם 2012	
0.97	סה"כ הפרשי תשלומים			

שם המוטב	פרטי המוטב	אסמכתא	תחילה תאריך	תאריך סיום	סכום מקורי	מספר ניכויים	יתרת חוב	סכום החיוב	ס"ז
ביטוחים 12 הלוואות הסכם ביטוחים	איילון ביט תאונות איש קב החזר הלוואות הסכם 2012 פניקס-ביטוח רפואי	0000106190 0003497507 תווצ-חטיב	7/11 6/13 12/11	12/26 5/19 11/18	35968.00	72	20981.50	12.92 499.55 152.40	
סה"כ התחייבויות נטו									-664.87
קוד אישי לביטוחים									729
מידע לפרט									
סה"כ העברה לבנק									9620.48

* ייתנו רק ע"י הגשת דוח למס הכנסה.
* דיווחי מס לשנת 2016 ניתן להגיש החל *
* מדצמבר 2015.
* בשל שינוי מדיניות ופעילות דואר ישראל,
חלים עיכובים רבים בהגעת תלושי השכר
בחודשים האחרונים. תלושי השכר נשלחים מדי
חודש בחודשו לביטוח ב-1 לחודש, אך
מתעכבים להגיע בגלל השינויים בדואר ישראל.
אנו ממליצים להירשם לאתר השכר והכספים
כדי לאפשר צפייה בתלוש השכר יומיים לפני
ה-1 לחודש.
הודעות בנושא אגרת מפקד מרכז מופת:
* אגרת מפקד מרכז מופת בנושא השפעת
דיווחים של נתוני תעסוקה ומס על הקצבה

* משה חיי גאון *
* ההסתדרות 58/9 *
* חולון 5838208 *
* 652-034-034 *

* הינך נדרש/ת לדווח עבור שנה הבאה מצב
תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג
הגיעו לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם
הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באתר
השכר והכספים.
* להלן מפגשי נציג מרכז מופת ו"צוות":
* בשעה 13:00, רחוב בר יהודה 9/12/2015
בית עופר, קומה ב, חיפה, 52.
* בשעה 10:00, רחוב קק"ל 15/12/2015, 18

מוצגת בגב תלוש זה.

ראש"צ.
* בשעה 12:00, רחוב בית לחם, 1/12/2015, 2
באר שבע.

* דיווחי מס לשנת 2015 (תאומי מס, *
* נקודות זיכוי, זיכוי בגין מגורים *
* בישורים המזכים בהנחה וכו') ניתן *
* להגיש למרכז מופת עד לתאריך 10 *
* בינואר 2016. הטבות מס בגין דיווחים *
* שיגיעו למרכז מופת לאחר תאריך זה, *

מ.א. 000207439 רסן גאוןמשה חיי

920.53	סה"כ ניכויים שוטפים
9644.01	שכר חודשי נטו

10564.54	סה"כ תשלומים שוטפים
----------	---------------------

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם הניכוי	הפרשי ניכויים
0.21	01/12/16	01/11/16	מס הכנסה	
0.25	01/12/16	01/11/16	ביטוח חיים	
0.98	01/11/16	01/10/16	הפרשים בגין הסכם 2012	
1.44	סה"כ הפרשי ניכויים			
0.18	סה"כ הפרשים נטו			

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם התשלום	הפרשי תשלומים
0.14	01/11/16	01/10/16	מס הכנסה	
0.27	01/11/16	01/10/16	ביטוח חיים	
1.21	01/12/16	01/11/16	הפרשים בגין הסכם 2012	
1.62	סה"כ הפרשי תשלומים			

שם המוטב	פרטי המוטב	אסמכתא	תחילה תאריך	סיום תאריך	סכום מקורי	מספר ניכויים	יתרת חוב	סכום החיוב	ס"ז
ביטוחים 12 הלוואות הסכם ביטוחים	איילון ביט תאונות איש קב החזר הלוואות הסכם 2012 פניקס-ביטוח רפואי	0000106190 0003497507 תווצ-חטיב	7/11 6/13 12/11	12/26 5/19 1/18	35968.00	72	14986.90	17.49 499.55 204.16	
סה"כ התחייבויות נטו									-721.20
סכום העברה לבנק									8922.99

קוד אישי לבירורים 729
מידע לפרט

* בשעה 10:00, מועדון צוות 13/12/2016
רעות, שדרות האורנים, מכבים-רעות.
* בשעה 12:00, מרכז אפרידר 14/12/2016,
רחוב הנשיא 2, אשקלון.

* דיווחי מס לשנת 2016 (תאומי מס),
* מקורות זיכוי, זיכוי בגין מגורים
* ביטוחים המזכים בהנחה וכו' ניתן
* להגיש למרכז מופת עד לתאריך 10
* בינואר 2017. הטבות מס בגין דיווחים
* שיגיעו למרכז מופת לאחר תאריך זה,
* יינתנו רק ע"י הגשת דוח למס הכנסה.
* דיווחי מס לשנת 2017 ניתן להגיש החל
* מדצמבר 2016.

* משה חיי גאון *
* ההסתדרות 58/9 *
* חולון 5838208 *
* 652-034-034 *

* גמלא/ת יקרה, אגרת המפרטת את חובותיך
* וזכויותיך לטובת שימור ומקסום זכאותך
* להקלות בתשלומי המיסים בשנת 2017 מופיעה
* באתר השכר והכספים תחת הלשונית "מאגר
* הטפסים".
* הינך נדרש/ת לדווח עבור שנה הבאה מצב
* תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג
* הגיעו לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם
* הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באתר

השכר והכספים.
* ע"פ רישומינו זוכית בהקלה ממס בשנת
על מנת להמשיך ולהנות מהקלה זו גם 2015.
במהלך שנת 2016 עליך לחדש את האישורים
הנדרשים.
* להלן מפגשי נציג מרכז מופת ו"צוות":
* בשעה 10:00, רחוב האצ"ל 6 07/12/2016,
אשדוד.
* בשעה 12:00, רחוב בית לחם 2 11/12/2016,
באר שבע.

* בשל שינוי מדיניות ופעילות דואר ישראל,
חלים עיכובים רבים בהגעת תלושי השכר
בחודשים האחרונים. תלושי השכר נשלחים מדי
חודש בחודשו לביתכם ב-1 לחודש, אך
מתעכבים להגיע בגלל השינויים בדואר ישראל.
אנו ממליצים להירשם לאתר השכר והכספים
כדי לאפשר צפייה בתלוש השכר יומיים לפני
ה-1 לחודש.
הודעות במשא אגרת מפקד מרכז מופת :

מ.א. 000207439 רסן גאוןמשה חיי

מרכז	מופת	352
ענף שירותי שכר ופרט / מדור		
שירות		
טלפון:	1111	
כ"ג	סיון	תש"ף
15	יוני	2020



לכבוד
גאון משה חיי
מ.א. 207439
ת.ז. 1495332

הנדון: היוון

1. בהמשך לפנייתך, להלן תשובתנו בנושא:

- א. הריני לאשר כי פרשת משירות קבע בצה"ל בתאריך 1.6.1981.
- ב. סכום ההיוון ששולם לך בערך נומינלי לפי 25% ונכון לתאריך 1.7.1981 הינו סך של ₪2,871.04.
- ג. מסלול החזר ההיוון יסתיים בהגיעך לגיל 70 ו-20 שנות גמלה יחדיו.

2. לשירותך בכל עת,

אחמ"ש מכתבנות קבע וקמלאים
בשם ראש מידור עסקאות ובנידורים
רחל סוקר העיבור

מרכז מופת 352

ענף תכנון וארגון

מדור שירותי מס

טלפון: 0337-5366

אזרחי: 03-7375366

פקס: 03-7376909



מרכז מופת כי לשירות יש כתובת

לכבוד :
רשות המיסים

הנדון: משה גאון ת"ז 1495332

1. מר משה גאון פרש מצה"ל ב- 31.05.1981.
2. לצערנו, אין באפשרותנו לשחזר טופס 161 עבור שנת 1981.
3. חשוב להדגיש, שעד לשנת 1990 קיבלו פורשי צה"ל מענק פרישה על פי חוק שירות הקבע בלבד ללא כל המענקים הנוספים. על פי פקודת מס הכנסה מענק כאמור אינו חלק מנוסחת השילוב ולכן קבלת מענק פרישה פטור על פי חוק שירות הקבע אינה צריכה להשפיע כלל על זכאות של הפורש לפטור לפי סעיף 9א לאחר הגעתו לגיל הפרישה.
4. לסיכום: בפרישתו מצה"ל קיבל משה גאון מענק פרישה על פי חוק שירות הקבע פטור ממס אך הדבר אינו אמור להשפיע כלל על זכאותו לפטור לפי סעיף 9א לפקודת מס הכנסה.

בברכה,

מדור שירותי מס

מחלקת מופת

שירות במרחק נגיעה



מופת בטאצ' אחד

נספח י"ג

**העתק מסמכים רלוונטיים
למבקש 3**

סה"כ ניכויים שוטפים	1560:33
שכר חודשי נטו	14617:56

סה"כ תשלומים שוטפים	16177:89
---------------------	----------

שם הניכוי	מאתריך	עד תאריך	סכום
מס הכנסה	01/11/15	01/12/15	0:26
ביטוח חיים	01/11/15	01/12/15	0:24
סה"כ הפרשי ניכויים			0:50
סה"כ הפרשים נטו			1:01

שם התשלום	מאתריך	עד תאריך	סכום
הפרשים בגין הסכם 2012	01/11/15	01/12/15	1:51
סה"כ הפרשי תשלומים			1:51

שם המוטב	פרטי המוטב	אסמכתא	תחילה תאריך	סיום תאריך	סכום מקורי	מספר ניכויים	יתרת חוב	סכום החיוב	ס"ז
ביטוחים	איילון ביט תאונות איש קב	0000032124	5/11	12/26				12:92	
12 הלוואות הסכם	החזר הלוואות הסכם 2012	0002892586	6/13	5/19	23565:00	72	13746:30	327:29	
ביטוחים	פניקס-ביטוח רפואי		12/11	1/18				152:38	
בנק אוצר החייל	סניף מרכזי - ת"א	0072711403	10/15	9/20		60	96793:82	1735:32	
סה"כ התחייבויות נטו								-2227:91	
קוד אישי לבידורים	611							12390:66	
מידע לפרט									

* יינתנו רק ע"י הגשת דוח למס הכנסה.
 * דיווחי מס לשנת 2016 ניתן להגיש החל *
 * מדצמבר 2015.
 * בשל שינוי מדיניות ופעילות דואר ישראל,
 חלים עיכובים רבים בהגעת תלושי השכר
 בחודשים האחרונים. תלושי השכר נשלחים מדי
 חודש בחודש לביתכם ב-1 לחודש, אך
 מתעכבים להגיע בגלל השינויים בדואר ישראל.
 אנא ממליצים להירשם לאתר השכר והכספים
 כדי לאפשר צפייה בתלוש השכר יומיים לפני
 ה-1 לחודש.
 הודעת בנושא אגרת מפקד מרכז מופת:
 * אגרת מפקד מרכז מופת בנושא השפעת
 דיווחים של נתוני תעסוקה ומס על הקצבה

 * יצחק שני *
 * 110 *
 * 7696500 *
 * 720-902-000 *

 * היקר נדרש/ת לדווח עבור שנה הבאה מצב
 תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג
 הגיע לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם
 הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באתר
 השכר והכספים.
 * להלן מפגשי נציג מרכז מופת ו"צוות":
 * בשעה 13:00, רחוב בר יהודה 9/12/2015
 בית עופר, קומה ב, חיפה, 52.
 * בשעה 10:00, רחוב קק"ל 15/12/2015,

מוצגת בגב תלוש זה.

ראש"צ.
* בשעה 12:00, רחוב בית לחם, 2/12/2015,
באר שבע.

* דיווחי מס לשנת 2015 (תאומי מס),
* נקודות זיכוי, זיכוי בגין מגורים
* בישובים המזכים בהנחה וכו' ניתן
* להגיש למרכז מופת עד לתאריך 10
* בינואר 2016. הטבות מס בגין דיווחים
* שיגיע למרכז מופת לאחר תאריך זה, *

מ.א. 000465851 אלם שני יצחק

מ.א. 000465851

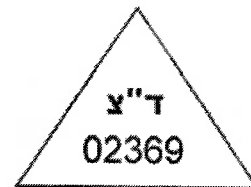
אלם שני יצחק
יחתש 9999

042426197
מס' ת"ז / מ"א

אלם
דרגה

נ + 3
מצב משפחתי

אם לא נמסרו דברי הדואר לנמען,
נא להחזירם למנהל התשלומים
ד"צ 02369 צה"ל



מנהל התשלומים
עושים הכל שתקבל הכל

נתונים אישיים

תלוש קיצבה גימלאות לחודש: 12 / 2016

פרטי הבנק			
0000007271	מרכזי	357	אוצר החייל
מס' חשבון בנק	שם סניף	קוד סניף	שם הבנק

נתוני מס הכנסה שנתיים							
943006221	6864.35	13049.97	31	14078.00	0.00	207103.27	26343.08
מס' תיק ניכויים	זכוי שנתי במס	הכנסות חד פעמיות	אחוז מס שולי	פטור שנתי במס	הכנסה זקופה	הכנסה שנתיית למס	מס הכנסה

נתונים גולמיים

נתונים גולמיים

שם הנתון	ערך הנתון	תאריך תחילה
גמלאים		
אלם		
קצינים טכנים		
03.04.04		
04.05.15		
עובד (אי דיווח)		
עובד (אי דיווח)		
77.50		
12.00		
12.00		
10.10		
10.10		
0.000		
3.480		
01/08/1986		
2.25		
עמותת חש"ל		
53.00		
16,173.69		
מלא		
הופסק ב-		
אלם		
הופסק ב-		

שם הנתון	ערך הנתון	תאריך תחילה
אוכלוסיה		
דרגת שכר		
רוב		
ותק בפעילות רמה א		
ותק בפעילות רמה ב		
מצב בן הזוג		
מקום עבודה		
שיעור תשלומי הפרשים		
שיעור תוספת שחיקה מש		
שיעור תוספת שחיקה		
שיעור תוספת הסכם מדד		
שיעור תוספת הסכם מדד		
שיעור המדד השנתי		
שיעור המדד המצטבר		
תאריך פרישה		
מספר גזירות זכוי		
סוג תרומת שכר		
אחוז הקצבה המדומם		
קצבה חודשית		
סוג מינוי		
-		
דרגה במינוי		
-		

שם התשלום	סכום קודם	סכום נכחי
מס הכנסה	2220.56	2222.37
ביטוח חיים	251.06	251.31
עמותת ידיד חיל השלישות		30.00
חבר משרתי הקבע והגמלאים		24.00
צוות		37.00

שם התשלום	סכום קודם	סכום נכחי
קצבה ברוטו		10849.68
השלמה לתוספת יוקר		414.45
פיצוי שחיקה		360.45
תוספת שחיקה 2012		1394.94
תוספת מדדים 2012		1323.57
הפרשים בגין הסכם 2012	1824.59	1830.60

2564	68	סה"כ ניכויים שוטפים	
13609	01	שכר חודשי נטו	
16173	69	סה"כ תשלומים שוטפים	

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם הניכוי	הפרשי ניכויים
0.52	01/12/16	01/11/16	מס הכנסה	
0.25	01/12/16	01/11/16	ביטוח חיים	
1.51	01/11/16	01/10/16	הפרשים בגין הסכם 2012	
2	28	סה"כ הפרשי ניכויים		
0	23	סה"כ הפרשים נטו		

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם התשלום	הפרשי תשלומים
0.40	01/11/16	01/10/16	מס הכנסה	
0.27	01/11/16	01/10/16	ביטוח חיים	
1.84	01/12/16	01/11/16	הפרשים בגין הסכם 2012	
2	51	סה"כ הפרשי תשלומים		

ס"ר	סכום החיוב	יתרת חוב	מספר ניכויים	סכום מקורי	תאריך סיום	תאריך תחילה	אסמכתא	פרטי המוטב	שם המוטב	התחייבויות זומות
	17.49				1226	511	0000032124	איילון בית תאונות איש קב	ביטוחים	
	327.29	9818.82	72	23565.00	519	613	0002892586	החזר הלוואות הסכם 2012	12 הלוואות הסכם	
	171.41				1118	1211	תווצ-חטיב	פניקס-ביטוח רפואי	ביטוחים	
	1735.32	77376.35	60		920	1015	0072711403	סניף מרכזי - ת"א	בנק אוצר החייל	
	-2251	51	סה"כ התחייבויות נטו							
	11357	73	סכום העברה לבנק							

קוד אישי לביטוחים 611

מידע לפרט

* דיווחי מס לשנת 2016 (תאומי מס, *

* נקודות זיכוי, זיכוי בגין מגורים *

* בשוברים המזכים בהנחה וכו') ניתן *

* להגיש למרכז מופת עד לתאריך 10 *

* בינואר 2017. הטבות מס בגין דיווחים *

* שישגו למרכז מופת לאחר תאריך זה, *

* יינתנו רק ע"י הגשת דוח למס הכנסה. *

* דיווחי מס לשנת 2017 ניתן להגיש החל *

* מדצמבר 2016. *

* בשל שינוי מדיניות ופעילות דואר ישראל, *

* חלים עיכובים רבים בהגעת תלושי השכר *

* בחודשים האחרונים. תלושי השכר נשלחים מדי *

* חודש בחודשו לביתכם ב-1 לחודש, אך *

* יצחק שני *

* בנים 110 *

* כפר ביל"ו 7696500 *

* 720-902-000 *

* גמלא/ת יקרה, אגרת המפרטת את חובותיך *

* וזכויותיך לטובת שימור ומקסום זכאותך *

* להקלות בתשלומי המיסים בשנת 2017 מופיעה *

* באתר השכר והכספים תחת הלשונית "מאגר *

* הטפסים". *

* הינך נדרשת/לדווח עבור שנה הבאה מצב *

* תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג *

* הגיעו לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם *

* הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באתר *

* יצחק שני *

* בנים 110 *

* כפר ביל"ו 7696500 *

* 720-902-000 *

* גמלא/ת יקרה, אגרת המפרטת את חובותיך *

* וזכויותיך לטובת שימור ומקסום זכאותך *

* להקלות בתשלומי המיסים בשנת 2017 מופיעה *

* באתר השכר והכספים תחת הלשונית "מאגר *

* הטפסים". *

* הינך נדרשת/לדווח עבור שנה הבאה מצב *

* תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג *

* הגיעו לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם *

* הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באתר *

מתעכבים להגיע בגלל השינויים בדואר ישראל.
אנו ממליצים להירשם לאתר השכר והכספים
כדי לאפשר צפייה בתלוש השכר יומיים לפני
ה-1 לחודש.
הודעות בנושא אגרת מפקד מרכז מופת :
* אגרת מפקד מרכז מופת בנושא השפעת
דיווחים של נתוני תעסוקה ומס על הקצבה
מוצגת בגב תלוש זה.

השכר והכספים.
* להלן מפגשי נציג מרכז מופת ו"צוות":
* בשעה 10:00, רחוב האצ"ל 6 07/12/2016,
אשדוד.
* בשעה 12:00, רחוב בית לחם 2 11/12/2016,
באר שבע.
* בשעה 10:00, מועדון צוות 13/12/2016
רעות, שדרות האורנים, מכבים-רעות.
* בשעה 12:00, מרכז אפיר 14/12/2016,
רחוב הנשיא 2, אשקלון.

מ.א. 000465851 אלם שני יצחק

מרכז	מופת	352
ענף שירותי שכר ופרט / מדור		
שירות		
טלפון:	1111	
ט"ז	סיון	תש"ף
08	יוני	2020



לכבוד
שם יצחק
מ.א 0465851
ת.ז 42426197

הנדון: היום

1. בהמשך לפנייתך, להלן תשובתנו בנושא:

- א. הריני לאשר כי פרשת משירות קבע בצה"ל בתאריך 01.08.1986
- ב. סכום ההיוון ששולם לך בערך נומינלי לפי 25% ונכון לתאריך 01.08.1986 הינו סך של ₪55,480.93.
- ג. מסלול החזר ההיוון הינו עד גיל 70 פלוס 20 שנות גמלה.

2. לשירותך בכל עת,

מפ"ת 352
אח"ש מכתבי קבע וגימלאים
בשם ראש מועד המבחנים ובגורמים
רחל פנחס העיבר

לכבוד פקיד שומה

הודעת מעביד על פרישה מעבודה של עובד (טופס 161)

הרכיבי להודיעכם כי משרת/ת הקבע פרש משירותו בצה"ל פרישה מוחלטת.

א. פרטי העובד

מספר ז"א	מספר אישי	שם פרטי	שם משפחה	תאריך לידה	בגדים	כתובת מלאה
842426197	000463831	יצחק	שני	23/06/1943	רחוב	7696500 כפר בי"ו מילרד

ב. פרטי המעביד

מספר ח"ק	שם	ג"כ	מ"כ
943006221	צה"ל	02389	צה"ל

ג. תקופת העבודה

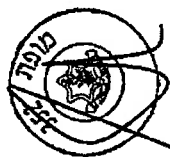
תאריך התקבלה	תאריך תפילה	תקופת העבודה	יציאה לגמלאות, פיטורין או התפטרות מכל סיבה שהיא
10/11/1963	30/07/1986	25.250	9216 חלקי שנים-בשנים

ה. הגעת העובד לגיל פרישה

שכר עבודה	2,254.12
-----------	----------

ז. משכורות חודשיות אחרונה לפני הפרישה

שכר עבודה	000
-----------	-----



ח. תקופות עבודה לא רציפות

תאריך התחלה	תאריך סיום	שיעור המשכורת ב- %	משכורת אחרונה לתקופה	תאריך התחלה	תאריך סיום	שיעור המשכורת ב- %	משכורת אחרונה לתקופה

נספח י"ד

**העתק מסמכים רלוונטיים
למבקש 4**

1125:50	סה"כ ניכויים שוטפים
14533:41	שכר חודשי נטו

15658:91	סה"כ תשלומים שוטפים
----------	---------------------

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם הניכוי	הפרשי ניכויים
1:40	01/12/19	01/10/19	הפרשים בגין הסכם 2012	
1:40			סה"כ הפרשי ניכויים	
0:04			סה"כ הפרשים נטו	

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם התשלום	הפרשי תשלומים
1:44	01/12/19	01/10/19	ביטוח חיים	
1:44			סה"כ הפרשי תשלומים	

ס"ז	סכום החיוב	יתרת חוב	מספר ניכויים	סכום מקורי	תאריך סיום	תחילה	אסמכתא	פרטי המוטב	שם המוטב	התחייבויות יזומות
	17:79				1226	511	0000076500	איילון ביט תאונות איש קב	ביטוחים	
	561:64				1226	418	הרונמזעיס	מנורה מבטחים-ביטוח סיעוד	ביטוחים	
	266:35				1225	1218	דתווצחטיב	פניקס-ביטוח רפואי	ביטוחים	
	-845:78								סה"כ התחייבויות נטו	
	13687:67								סכום העברה לבנק	

קוד אישי לברורים 0
מידע לפרט

ירושלים.

* דיווחי מס לשנת 2019 (תאומי מס),

* נקודות זיכוי, זיכוי בגין מגורים

* בישובים המזכים בהנחה וכו' ניתן

* להגיש למרכז מופת עד לתאריך 8 *

* בדצמבר 2019, הטבות מס בגין דיווחים

* שגיעו למרכז מופת לאחר תאריך זה,

* יינתנו רק ע"י הגשת דוח למס הכנסה.

* דיווחי מס לשנת 2020 ניתן להגיש החל

* מדצמבר 2019, הודעה זו מבטלת הודעות

* שניתנו בנושא זה בחודשים קודמים.

* נסים ורסנו *

* אברבנאל 20 *

* ראשון לציון 7530920 *

* 712-024-026 *

* לידיעתך, המועד האחרון להגשת הצהרה על הכנסות גבוהות לחודש דצמבר 2019, לצרכי ביטוח לאומי הוא חודש דצמבר 2019. לאחר מכן הטיפול עבור שנת 2019 יתבצע אך ורק על ידי קבלת טפסי 100. ביצוע תיאום ביטוח לאומי הכנסות גבוהות לחודשים שהסתיימו יומאר - מבמבר 2019, יתבצע על ידי הגשת טופס 100.

* גמלאי/ת יקר/ה, אגרת המפרטת את חובותיך

* נסים ורסנו *

* אברבנאל 20 *

* ראשון לציון 7530920 *

* 712-024-026 *

* לידיעתך, המועד האחרון להגשת הצהרה על הכנסות גבוהות לחודש דצמבר 2019, לצרכי ביטוח לאומי הוא חודש דצמבר 2019. לאחר מכן הטיפול עבור שנת 2019 יתבצע אך ורק על ידי קבלת טפסי 100. ביצוע תיאום ביטוח לאומי הכנסות גבוהות לחודשים שהסתיימו יומאר - מבמבר 2019, יתבצע על ידי הגשת טופס 100.

* גמלאי/ת יקר/ה, אגרת המפרטת את חובותיך

זכויותיך לטובת שימור ומקסום זכאותך
להקלות בתשלומי המיסים בשנת 2020 מופיעה
באזור האישי באתר זה"ל.
* הינך נדרש/ת לדווח עבור שנה הבאה מצב
תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג
הגיעו לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם
הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באזור
האישי באתר זה"ל.
* להלן מפגשי נציג "צוות":
* בשעה 12:30, בית החייל 2/12/2019.

מ.א.000446349
סאל ורסנו
נסים

1076	35	סה"כ ניכויים שוטפים	
14641	61	שכר חודשי נטו	

15717	96	סה"כ תשלומים שוטפים	

שם הניכוי	מתאריך	עד תאריך	סכום
מס הכנסה	010520	010620	0.28
סה"כ הפרשי ניכויים			
סה"כ הפרשים נטו			
			0.82

שם התשלום	מתאריך	עד תאריך	סכום
ביטוח חיים	010520	010620	1.10
סה"כ הפרשי תשלומים			
			1.10

שם המוטב	פרטי המוטב	אסמכתא	תחילה	תאריך סיום	סכום מקורי	מספר ניכויים	יתרת חוב	סכום החיוב	ס"ז
ביטוחים	איילון ביט תאונות איש קב	0000076500	5.1	1226				17.67	
ביטוחים	מנורה מבטחים-ביטוח סיעוד	הרנמדדעים	4.8	1226				571.97	
ביטוחים	פניקס-ביטוח רפואי	דתווצחטיב	12.8	1225				266.01	
סה"כ התחייבויות נטו									
סכום העברה לבנק									-855.65
									13786.78

קוד אישי לביירוים 0
מידע לפרט

* נסים ורסנו *
* אברבנאל 20 *
* ראשון לציון 7530920 *
* 712-024-026 *

* לשינוי כתובת נדרש למלא בקשה בציורף
ספח תעודת זהות המעיד על שינוי הכתובת
במשרד הפנים.

מ.א.000446349
סאל ורסנו
נסים

מרכז	מופת	352
ענף שירותי שכר ופרט / מדור		
שירות		
טלפון:		1111
י"ז	סיון	תש"ף
09	יוני	2020



לכבוד
ורסנו ניסים
מ.א. 446349
ת.ז. 008756652

הנדון: היוון

1. בהמשך לפנייתך, להלן תשובתנו בנושא:

- א. הריני לאשר כי פרשת משירות קבע בצה"ל בתאריך 01/11/1984.
- ב. סכום ההיוון ששולם לך בערך נומינלי לפי 25% ונכון לתאריך 01/11/1984 הינו בסך של 20,209.53 ₪.
- ג. מסלול החזר ההיוון הינו גיל 70 + 20 שנות גמלה.

2. לשירותך בכל עת,

אחמ"ש מכתבני קבע וגימלאים
בשם ראש מנהל המנהל הכלכלי ובנידורים
רחל סגית הציבור

לכבוד פקיד שומה

הודעת מעביד על פרישה מעבודה של עובד (טופס 161)

הריני להודיעכם כי משרתי/ת הקבע פרש משירותו בצה"ל פרישה מוחלטת.

א. פרטי העובד

מספר ת"ש 008756652	שם פרטי 000446349	שם משפחה 000446349	תאריך לידה 19/01/1942	אבר/גוף רפוא	כתובת מלאה 7530920 ראשון לציון מס' בית/דירה פיקוד
-----------------------	----------------------	-----------------------	--------------------------	-----------------	--

ב. פרטי המעביד

מספר ת"ש 923006221	שם צה"ל	ד"ר/כתובת מלאה 02369 צה"ל
-----------------------	------------	------------------------------

ג. תקופת העבודה

תאריך התחלת העבודה 01/05/1962	תקופת העבודה 9125	תאריך סיום 25.000
----------------------------------	----------------------	----------------------

ה. הגעת העובד לגיל פרישה

--

ו. משכורת חודשית אחרונה לפני הפרישה

752.00

ז. תקופות עבודה לא רציפות

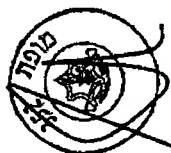
תאריך התחלה	תאריך סיום	שירות משכורת אחרונה	תאריך התחלה	תאריך סיום	שירות משכורת אחרונה

שכר עבודה

000

ד. סיבת הפרישה

יציאה לגמלאות, פטורין או התפטרות מכל סיבה שהיא
--



ח. פירוט תשלומים בגין פרישה וסכומים / זכויות שנצברו לעובד בגין תקופת העבודה

שם המעביד מ"ח	מספר ת"ק מספר ת"ק	תאריך תאריך	מספר חשבו / פוליסה	תאריך תאריך	מספר חשבו / פוליסה	שם המעביד מ"ח
מספר ת"ק 943006221	מספר ת"ק 943006221	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	שם המעביד מ"ח
הסכום ששולם או שנצבר ליום הפרישה 9,024.00	הסכום ששולם או שנצבר ליום הפרישה 9,024.00	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	שם המעביד מ"ח
מספר ת"ק 943006221	מספר ת"ק 943006221	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	שם המעביד מ"ח
הסכום ששולם או שנצבר ליום הפרישה 0.00	הסכום ששולם או שנצבר ליום הפרישה 0.00	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	שם המעביד מ"ח
מספר ת"ק 943006221	מספר ת"ק 943006221	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	שם המעביד מ"ח
הסכום ששולם או שנצבר ליום הפרישה 0.00	הסכום ששולם או שנצבר ליום הפרישה 0.00	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	תאריך 01/12/1984	מספר חשבו / פוליסה 0	שם המעביד מ"ח

ט. תשלום מענק לשעורין

י. רכישת זכויות קצבה לעובד ע"י המעביד בסמור או לאחר הפרישה

תאריך התשלום	הסכום בש"ח

יא. חישוב סכום המענק הפטור / החייב וניכוי מס במקור

1. סכום המשכורת הקובעת לפטור	752.00
2. סה"כ מענק המשולם בעת הפרישה	9,024.00
3. סכום המענק הפטור ממס על פי סעיף 9 (7א לפקודה)	9,024.00
4. סכום המענק החייב במס	0.00
5. מסכום המענק החייב במס גזית 087/12/1984	0.00



יב. הצהרת המעביד

אני מצהיר בזאת כי כל הפרטים שמסרתי בטופס זה על כל חלקיו, הם מלאים ונכונים, וכי לדעתי אין עוד פרטים שאינם נכללים בהם, והם משמשים כראוי למילוי הטופס. אני מצהיר כי כל הפרטים שהפירוט עליהם נכלל במסמך זה, הם נכונים ונכונים, והם משמשים כראוי למילוי הטופס.	09/06/2020
מ"ח מ"ח	

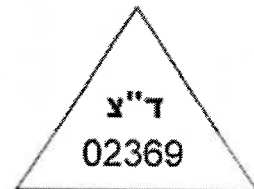
נספח ט"ו

**העתק מסמכים רלוונטיים
למבקש 5**

מ.א. 000440281 סאל פדידה יעקב
 יחתש 9999

מס' ת"ז / מ"א	סאל	נ + 3
042544320	דרגה	מצב משפחתי

אם לא נמסרו דברי הדואר לנמען.
 נא להחזירם למנהל התשלומים
 ד"צ 02369 צה"ל



מנהל התשלומים
 עושים הכל שתקבל הכל

נתונים אישיים

תלוש קיצבה ג'מלאות לחודש : 12 / 2019

פרטי הבנק			
הפועלים	544	הדרים	0000096053
שם הבנק	קוד סניף	שם סניף	מס' חשבון בנק

נתוני מס הכנסה שנתיים							
0.00	123272.55	630.00	49862.40	10	4050.44	9641.70	943000221
מס הכנסה	הכנסה שנתית למס	הכנסה זקופה	פטור שנתי במס	אחוז מס שולי	הכנסות חד פעמיות	זיכוי שנתי במס	מס' תיק ביניים

נתונים גולמיים			נתונים גולמיים		
שם הנתון	ערך הנתון	תאריך תחילה	שם הנתון	ערך הנתון	תאריך תחילה
אוכלוסיה			גמלאים		
דרגת שכר			סאל		
דרג			מנהלי		
ותק בפעילות רמה א	09.00.00	01/01/87	לא עובד		
ותק בפעילות רמה ב	06.06.24	01/01/94	לא עובד		
מצב בו הזוג		01/01/14	לא עובד		
מקום עבודה		01/01/10			
שיעור תשלומי הפרשים	94.00	01/12/19			
שיעור תוספת שחיקה מש	12.00	01/01/14			
שיעור תוספת שחיקה	12.00	01/01/12			
שיעור תוספת הסכם מדי	10.40	01/08/12			
שיעור תוספת הסכם מדי	10.40	01/01/14			
שיעור המדד השנתי	0.000	01/01/15			
שיעור המדד המצטבר	3.480	01/01/14			
תאריך פרישה	01/09/1985	01/09/85			
מספר נקודות זיכוי	3.25	01/01/14			
סוג תרומת שכר	עמותת חיל תחזוקה	01/07/08			
אחוז הקצבה המדווח	53.50	01/12/98			
קצבה חודשית	9,935.07	01/10/19			

שם התשלום	סכום קודם	סכום נוכחי
ביטוח חיים	371.41	370.69
תרומה לעמותת חיל תחזוקה		10.00
חבר משרתי הקבע והגמלאים		24.00
צוות		41.00

שם התשלום	סכום קודם	סכום נוכחי
קצבה ברוטו		7330.30
השלמה לתוספת יוקר		280.01
פיצוי שחיקה		243.52
תוספת שחיקה 2012		942.45
תוספת מדדים 2012		923.30
הפרשים בגין הסכם 2012	215.92	215.49

445.69	סה"כ ניכויים שוטפים
9489.38	שכר חודשי נטו

9935.07	סה"כ תשלומים שוטפים
---------	---------------------

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם הניכוי	הפרשי ניכויים
0.86	01/12/19	01/10/19	הפרשים בגין הסכם 2012	
0.86	סה"כ הפרשי ניכויים			
0.58	סה"כ הפרשים נטו			

סכום	עד תאריך	מתאריך	שם התשלום	הפרשי תשלומים
1.44	01/12/19	01/10/19	ביטוח חיים	
1.44	סה"כ הפרשי תשלומים			

שם המוטב	פרטי המוטב	אסמכתא	תחילה תאריך	סיום תאריך	סכום מקורי	מספר ניכויים	יתרת חוב	סכום החיוב	ס"ז	התחייבויות יזומות
ביטוחים	איילון ביט תאונות איש קב	0000026326	5/11	12/26				17.79		
סה"כ התחייבויות נטו										-17.79
סכום העברה לבנק										9472.17
קוד אישי לבידורים										0
מידע לפרס										

האיש באתר צה"ל.
 * להלן מפגשי נציג "צוות":
 * בשעה 12:30, בית החייל 2/12/2019,
 ירושלים.
 * דיווחי מס לשנת 2019 (תאומי מס,
 * מקודות זיכוי, זיכוי בגין מגורים
 * בישובים המזכים בהנחה וכו') ניתן
 * להגיש למרכז מופת עד לתאריך 8
 * בדצמבר 2019. הטבות מס בגין דיווחים
 * שישגשו למרכז מופת לאחר תאריך זה,
 * יינתנו רק ע"י הגשת דוח למס הכנסה.
 * דיווחי מס לשנת 2020 ניתן להגיש החל
 * מדצמבר 2019. הודעה זו מבטלת הודעות
 * שניתנו בנושא זה בחודשים קודמים.

 * יעקב פדידה *
 * הסביונים 13 *
 * קרית עקרון 7692000 *
 * 720-904-000 *
 * *
 * לידיעתך, המועד האחרון להגשת הצהרה על
 הכנסות גבוהות לחודש דצמבר 2019, לצרכי
 ביטוח לאומי הוא חודש דצמבר 2019. לאחר
 מכן הטיפול עבור שנת 2019 יתבצע אך ורק
 על ידי קבלת טפסי 100. ביצוע תיאום ביטוח
 לאומי הכנסות גבוהות לחודשים שהסתיימו
 ינואר - נובמבר 2019, יתבצע על ידי
 הגשת טופס 100.
 * גמלאי/ת יקרה, אגרת המפרטת את חובותיך

וזכיותיך לטובת שימור ומקסום זכאותך
להקלות בתשלומי המיסים בשנת 2020 מופיעה
באזור האישי באתר צה"ל.
* מעוניין לצפות בתלוש השכר הדיגיטלי שלך?
ניתן להיכנס לאזור האישי באתר צה"ל,
לצפות בתלוש וליהנות משירותים נוספים.
* הינך נדרש/ת לדווח עבור שנה הבאה מצב
תעסוקה של בן/בת זוג, במידה ובן/בת הזוג
הגיע לגיל הפרישה במדינה, כל זאת אם טרם
הגעת לגיל 70. טופס הדיווח נמצא באזור

מ.א. 000440281 סאל פדידה יעקב

444:20	סה"כ ניכויים שוטפים
9528:43	שכר חודשי נטו

9972:63	סה"כ תשלומים שוטפים
---------	---------------------

שם הניכוי	מאתריך	עד תאריך	סכום
הפרשי ניכויים			
סה"כ הפרשי ניכויים			1:10
סה"כ הפרשים נטו			1:10

שם התשלום	מאתריך	עד תאריך	סכום
ביטוח חיים	010520	010620	1:10
סה"כ הפרשי תשלומים			1:10

שם המוטב	פרטי המוטב	אסמכתא	תחילה תאריך	סיום תאריך	סכום מקורי	מספר ניכויים	יתרת חוב	סכום החיוב	ס"ז
ביטוחים	איילון ביט תאונות איש קב	0000026326	511	1226				17:67	
סה"כ התחייבויות נטו									-17:67
סכום העברה לבנק									9511:86
קוד אישי לבירורים									0
מידע לפרט									

 * יעקב פדידה *
 * הסביונים 13 *
 * קרית עקרון 7692000 *
 * 720-904-000 *

 * ליום הולדתך החל החודש, מברכים אותך *
 * לאושר שמחה ובריאות *

 * מעוניין לצפות בתלוש השכר הדיגיטלי שלך? *
 ניתן להיכנס לאזור האישי באתר צה"ל,
 לצפות בתלוש וליהנות משירותים נוספים.
 * לשינוי כתובת נדרש למלא בקשה בצירוף
 ספח תעודת זהות המעיד על שינוי הכתובת

במשרד הפנים.

מ.א. 000440281 סאל פדירה יעקב

מרכז	מופת	352
ענף שירותי שכר ופרט / מדור		
שירות		
טלפון:		1111
י"ז	סיון	תש"ף
09	יוני	2020



לכבוד
פדידה יעקב
מ.א. 440281
ת.ז. 042544320

הנדון: הינו

1. בהמשך לפנייתך, להלן תשובתנו בנושא:
 - א. הריני לאשר כי פרשת משירות קבע בצה"ל בתאריך 01/09/1985.
 - ב. סכום ההיוון ששולם לך בערך נומינלי לפי 25% ונכון לתאריך 01/09/1985 הינו בסך של 34,221.64 ₪.
 - ג. מסלול החזר ההיוון הינו גיל 70 + 20 שנות גמלה.
2. לשירותך בכל עת,

אחמ"ש מכתבנות קבע וגימלאים
בשם ראש מדור שירותים ובניורים
רחל פנחס הציבור

ח. פירוט תשלומים בגין פרישה ומכומים / זכויות שנצברו לעובד בגין חקופת העבודה

שם המעלה צה"ל מופת	מספר תיק לגביית קוד המשלום	החוקפה בגינה שולם התשלום	תאריך התשלום	מספר חשבון / פוליסה	צבירה נוספת
	343006221	22	01/10/1985	0	0
שם המעלה צה"ל מופת	מספר תיק לגביית קוד המשלום	החוקפה בגינה שולם התשלום	תאריך התשלום	מספר חשבון / פוליסה	צבירה נוספת
	343006221	20	01/10/1985	0	0
שם המעלה	מספר תיק לגביית קוד המשלום	החוקפה בגינה שולם התשלום	תאריך התשלום	מספר חשבון / פוליסה	צבירה נוספת
	343006221	20	01/10/1985	0	0

ט. תשלום מענק לשעורין

תאריך התשלום	המכון בש"ח

יא. חישוב סכום המענק הפטור / החייב וניכוי מס במקור

1. סכום המענק הקובעת לפטור	1,480.16
2. סה"כ מענק המענק בעת הפרישה	16,651.88
3. סכום המענק הפטור ממס על פי סעיף 9 (א לפקודה)	16,651.88
4. סכום המענק החייב במס	0.00
5. מסכום המענק החייב במס בגינת 01/10/1985	0.00



יב. הצהרת המעביד

אני מצהיר בזאת כי כל הפרטים שמסרתי בטופס זה על כל חלקי, הם מלאים ונכונים וכל ידיעתי על העובדות הקבועים בחוק בגין השמטת פרטים או מסירת פרטים שאינם נכונים, אנו מאשרים כי כל הכנסות שהופרשו על צה"ל בגינת יועברו במלואן לצבירתו הבלעדית של הצה"ל.
צה"ל מופת
09/06/2020