



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט גבוה לצדק

בג"ץ 2334/17

לפני: כבוד השופט י' עמית
כבוד השופטת ד' ברק-ארז
כבוד השופטת ע' ברון

העותרת: יחד, רמת השרון

נגד

המשיבים: 1. ועדת הכספים של הכנסת
2. ח"כ משה גפני
3. משרד האוצר – רשות המיסים

עתירה למתן צו על-תנאי

תאריכי הישיבות: כ"ט בשבט התשע"ח (14.2.2018)
כ"ח בשבט התשפ"א (10.2.2021)

בשם העותרת: עו"ד רותם בן שמחון

בשם המשיבים 1-2: עו"ד אביטל סומפולינסקי

בשם המשיבה 3: עו"ד ליאורה וייס-בנסקי, עו"ד אבי טוויג

פסק-דין

השופטת ד' ברק-ארז:

1. שר האוצר מוסמך, באישור ועדת הכספים של הכנסת (להלן: ועדת הכספים), להכיר ב"מוסד ציבורי" שפועל למען "מטרה ציבורית" לצורך הענקתה של הטבת מס למי שתורמים כספים לאותו מוסד (במתכונת של זיכוי ממס בגין התרומה). מהם התנאים להפעלתה של סמכות זו? בהמשך לכך, ובאופן ממוקד יותר, האם לוועדת הכספים מוקנה שיקול דעת להימנע ממתן אישור לגוף שהוכר על-ידי שר האוצר אך בשל כך שפעילותו

מעוררת "מחלוקת ציבורית"? שאלות אלה, ושאלות נוספות הקשורות בהן, נדרשו להכרעתנו.

2. כבר בפתח הדברים ייאמר בתמצית כי שאלות אלה התעוררו בגדרה של עתירה פרטנית שנסבה על בקשתה של העותרת, עמותת "יחד, רמת השרון", לקבל הכרה לצרכי הטבת המס האמורה. העותרת היא עמותה המרכזת פעילות של קהילה דתית של מי שמזהים עצמם כיהודים משיחיים. בקשתה של העותרת הובאה לאישורה של ועדת הכספים, שהחליטה לדחותה. בעיקרו של דבר, החלטה זו נסמכה על עמדתה של ועדת הכספים כי פעילותה של העותרת שנויה ב"מחלוקת ציבורית עמוקה" וכי היא רשאית להביא שיקול זה בחשבון.

המסגרת הנורמטיבית: הטבות מס ל"מוסד ציבורי" במישרין ובעקיפין

3. הוראות הדין הרלוונטיות לדיון במקרה שבפנינו קבועות בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש) [להלן: פקודת מס הכנסה או הפקודה], וראוי לפתוח בהצגתן.

4. ההסדר החקיקתי העומד במרכז הדיון הוא סעיף 46(א) לפקודה המורה כך:

"אדם שתרם בשנת מס פלונית סכום העולה על 180 שקלים חדשים לקרן לאומית, או למוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2) שקבע לענין זה שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת, יזוכה מהמס שהוא חייב בו באותה שנה בשיעור של 35% מסכום התרומה – אם הוא יחיד, ובשיעור הקבוע בסעיף 126(א) מסכום התרומה – אם הוא חבר-בני-אדם, ובלבד שלא יינתן זיכוי בשנת מס פלונית בשל סכום כולל של תרומות העולה על 30% מההכנסה החייבת של הנישום באותה שנה, או על 9,000,000 שקלים חדשים, לפי הנמוך מביניהם (להלן – התקרה לזיכוי)" (ההדגשה הוספה – ד' ב' א').

ההסדר החקיקתי רותם את מערכת המס לתמיכה עקיפה של המדינה בקידומה של פעילות חברתית-ציבורית שאינה נעשית למטרות רווח. זאת, באמצעות הענקת תמריץ כספי למתן תרומות לגוף הנחשב ל"מוסד ציבורי", במתכונת של הענקת זיכוי ממס בגין תרומות אלה (ראו: בג"ץ 637/89 "חוקה למדינת ישראל" נ' שר האוצר, פ"ד מו(1) 191, 200 (1991) (להלן: עניין חוקה לישראל); בג"ץ 10893/08 עמותה לויפאסנה בישראל נ' שר האוצר, פסקה 29 (23.8.2012) (להלן: עניין ויפאסנה)). להרחבה ביחס להצדקות השונות העומדות ביסוד גישה זו, שכונתה בספרות "גישת הוצאת המס", ראו: דוד

גליקסברג מיסוי מוסדות ללא כוונת רווח 122-137 (1995) (להלן: גליקסברג). לגישה ביקורתית, ראו: אוריאל פרוקצ'יה "הבעלות על הפירמה וסייגיה - נושים, עובדים, אלמנות ויתומים בדיני החברות" משפטים כב 301, 336-339 (1993)). בדרך זו, המדיניות החקיקתית, בפרט במישור התרומות, מסייעת ל"העמקת המשטר הדמוקרטי באמצעות הרחבת הפלורליזם החברתי והתרבותי" (גליקסברג, בעמ' 134. כן ראו: עניין ויפאסנה, בפסקה 30).

5. כאמור, סעיף 46(א) לפקודה מתייחס למתן הטבת המס לתורמיו של "מוסד ציבורי". הגדרתו של מונח זה מעוגנת בסעיף 9(2) לפקודה, המורה בין היתר כך:

"מוסד ציבורי" - חבר בני-אדם של שבעה לפחות שרוב חבריו אינם קרובים זה לזה, או הקדש שמרבית נאמניו אינם קרובים זה לזה, הקיימים ופועלים למטרה ציבורית ונכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית בלבד והם מגישים דין וחשבון שנתי לגבי נכסיהם, הכנסותיהם והוצאותיהם להנחת דעתו של פקיד השומה על פי תקנות שהתקין שר האוצר... (ההדגשה הוספה - ד' ב' א').

6. כפי שניתן להיווכח, כתנאי מרכזי להכרה בגוף כ"מוסד ציבורי" משמשת הדרישה המקדמית שהמוסד יפעל ל"מטרה ציבורית". במלים אחרות, קבלת הזכאות לפטור ממס לפי ההסדר הקבוע בסעיף 46(א) לפקודה מבוססת על שתי "קומות" הניצבות זו על גבי זו: "הקומה הראשונה" היא שלב ההכרה במטרות הציבוריות, ו"הקומה השנייה" היא השלב שבו ניתנת הכרה למוסדות קונקרטיים שפועלים להגשמת מטרות אלה כך שהתורמים להם יהיו זכאים להטבת מס.

7. מהי, אם כן, "מטרה ציבורית" בהתייחס ל"קומה הראשונה"? מונח זה זוכה גם כן להגדרה בסעיף 9(2) לפקודה:

"מטרה ציבורית" - מטרה שענינה דת, תרבות, חינוך, עידוד התיישבות, מדע, בריאות, סעד או ספורט וכן מטרה אחרת שאושרה על ידי שר האוצר כמטרה ציבורית."

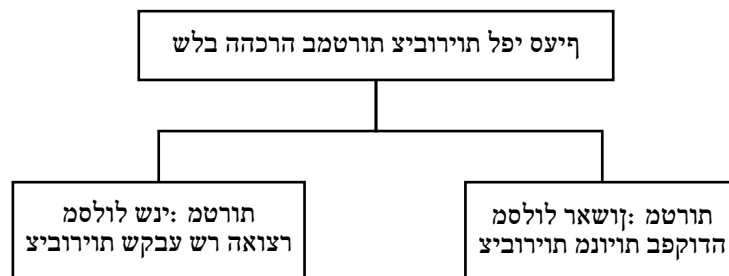
הגדרה זו כוללת שתי חלופות, שניתן לתארן כ"שני מסלולים" המרכיבים יחדיו את שלב ההכרה במטרות הציבוריות. במסלול הראשון, ברישא של הסעיף, נמצאות מטרות מנויות שזכו להכרה סטוטורית מפורשת, בלתי תלויה בשיקול דעת מינהלי נוסף. אלו הן המטרות שענינן "דת, תרבות, חינוך, עידוד התיישבות, מדע, בריאות, סעד או ספורט". על כך מוסיף הסיפא של הסעיף מסלול שני – על דרך של הכרה במטרות

ציבוריות אחרות על-ידי שר האוצר. במילים אחרות, שר האוצר הוסמך להוסיף מטרות ציבורית על אלה שהוכרו בדין אך לא לגרוע מהן (ראו: עניין חוקה לישראל, בעמ' 197).

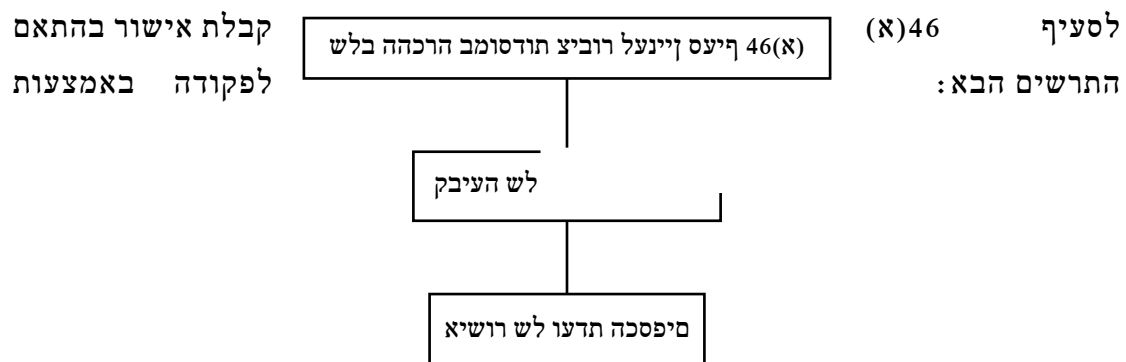
8. אם כן, שלב ההכרה במטרות הציבוריות, על שני מסלוליו, מגדיר למעשה את המסגרת הכללית לתחולתו של ההסדר – במונח זה שרק מוסדות הפועלים להגשמתן זכאים להטבה. על כך נוספת "קומה שנייה" בעלת פן יישומי, זו שעניינה בשלב ההכרה במוסדות קונקרטיים שתורמיהם זכאים להטבת מס בהתאם להסדר הקבוע בסעיף 46(א) לפקודה. שלב זה בא לידי ביטוי, כאמור, בדרישה כי הטבת המס לתורמים למוסד הציבורי, בין כזה שפועל למטרה ציבורית המנויה במפורש בחוק ובין כזה הפועל להגשמת מטרה ציבורית אחרת שקבע שר האוצר, מותנית בהחלטה ספציפית על כך של שר האוצר, באישור ועדת הכספים (ראו גם: עניין ויפאסונה, בפסקה 26). קבלת החלטה פוזיטיבית ביחס לאישורו של כל מוסד לצורך סעיף 46(א) לפקודה מבטיחה את עמידתו בתנאים הנדרשים להכרה ומקנה ודאות מבחינת ציבור התורמים, אשר יכולים לדעת מבעוד מועד מיהם המוסדות שתרומה להם תזכה בהטבת מס.

9. על מנת להבהיר את הדברים, ניתן להציג את השלבים המרכזיים הדרושים לשם

"הקומה הראשונה"



"הקומה השנייה"



10. פקודת מס הכנסה אף מעגנת סמכות לביטול ההכרה שקיבל מוסד ציבורי לפי סעיף 46(א) לפקודה. סמכות זו מוקנית לפי סעיף 46(א1) לפקודה רק לשר האוצר, ולא לוועדת הכספים. זאת, בנסיבות שבהן המוסד לא הגיש שני דו"חות שנתיים ברציפות, או שמן הדו"חות שהגיש עולה כי אינו מנהל פנקסים כדין או שחלק מהותי מפעילותו אינו להשגת המטרה הציבורית. סעיף 46(א2) לפקודה מוסיף על כך כי במקרה של חידוש קביעה בעניין מוסד שהכרתו בוטלה לפי סעיף קטן (א1) יידרש אישור נוסף של ועדת הכספים.

11. להשלמת התמונה יצוין, כי ההטבה המעוגנת בסעיף 46(א) לפקודה, המוקנית כאמור לתורמים למוסד ציבורי, מוסיפה על ההטבה המוקנית למוסד הציבורי עצמו, על דרך מתן פטור ישיר מתשלום מס בגין הכנסותיו, בהתאם להסדר המעוגן בסעיף 9(2) לפקודה. בשונה מההסדר בו עסקינן, החל על תרומות, הפטור הישיר ממס המוקנה למוסד הציבורי במישרין אינו מחייב קבלת אישור פוזיטיבי מרשויות המס. הלכה למעשה הוא ניתן על יסוד שומה עצמית של המוסד (ראו: עניין ויפאסנה, בפסקה 26).

12. כמו כן, יש להזכיר אף את סעיף 61 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: חוק מס שבח) הקובע הסדר דומה לצורך הענקת פטור ממס במקרה של מכירת זכות במקרקעין ללא תמורה למוסדות ציבור (סעיף 61(א) לחוק מס שבח), או במקרה של מכירת זכות במקרקעין בידי מוסדות ציבור (סעיף 61(ב) לחוק מס שבח) בתנאים שנקבעו לכך בדין. מוסדות אלו מוגדרים על-פי סעיף 61(ד) לאותו החוק כ"מוסדות לדת, לתרבות, לחינוך, למדע, לבריאות, לסעד או לספורט או למטרה אחרת ושאינם מיועדים להפקת רווחים, שנקבעו לעניין זה על-ידי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת". יצוין כי בשונה מן ההסדר הקבוע בסעיפים 9(2) ו-46(א) לפקודה, בהקשרו של חוק מס שבח לא נעשתה הבחנה מפורשת בין שלב קביעת המטרות הציבוריות לבין שלב אישור המוסדות בידי שר האוצר וועדת הכספים.

היקף שיקול הדעת בהפעלת ההסדר לפי סעיף 46(א) לפקודה

13. אם כן, עיון בהסדר הנוגע להכרה בהטבת המס הניתנת במישור התרומות מעלה כי הוא כולל קבלת החלטות בשני מישורים שונים. ראשית, בשלב של קביעת המטרות הציבוריות, הוא מקנה לשר האוצר שיקול דעת להוסיף מטרות נוספות על רשימת המטרות הסטטוטוריות המנויות במפורש בסעיף 9(2) לפקודה. שנית, הוא מחייב קבלת החלטה פרטנית של שר האוצר, באישור ועדת הכספים, ביחס לכך שמדובר ב"מוסד ציבורי" העומד בדרישות הדין לצורכי סעיף 46(א) לפקודה.

14. עד כה, המחלוקות שנדונו בפסיקה נסבו בעיקרן על שלב קביעת המטרות הציבוריות (מה שכיניתי לעיל "הקומה הראשונה"). בהתאם לכך, הן התמקדו בטיבן והיקפן של המטרות הציבוריות המנויות בפקודה ובאופן שבו הפעיל שר האוצר את סמכותו באשר לקביעתה של "מטרה ציבורית אחרת" (ראו: עניין חוקה לישראל, בעמ' 197-201; עניין ויפאסנה, פסקאות 27-39).

15. בשונה מכך, במקרה שבפנינו, מתעוררת שאלה נוספת – הנסבה על שלב ההכרה במוסדות לעניין סעיף 46(א) לפקודה (זה שכונה לעיל "הקומה השנייה"). זאת, באותם מקרים שבהם פעילותו של המוסד הציבורי נופלת לגדרה של "מטרה ציבורית" – בין כזו שנקבעה במפורש בפקודה ובין כזו שהוכרה על-ידי שר האוצר. השאלה היא: מהו היקף הסמכות בשלב הבחינה של המוסדות הקונקרטיים המבקשים הכרה? באופן ממוקד, האם הסמכות כוללת הקנייה של שיקול דעת שלא להעניק הכרה לפי סעיף 46(א) לפקודה למוסד שמטרתו היא "ציבורית" מטעמים מהותיים נוספים, ואם כן – מהו היקפו של שיקול דעת זה?

16. ייאמר כבר עתה: העתירה שבפנינו מכוונת כלפי ועדת הכספים והחלטותיה. אולם, לא ניתן לדון בפרשנות הדין הנוגע להחלטותיה של ועדת הכספים, מבלי להקדים ולהידרש להיקף סמכותו של שר האוצר. זאת, מאחר שהחלטותיה של ועדת הכספים הן החלטות המפקחות על החלטותיו של השר.

רקע היסטורי של החקיקה

17. בהתחשב בכך שחלק מן הנושאים שנדונו בפנינו היו בעלי אופי ראשוני, אפתח בהצגה של "גלגולי" הרפורמות השונות שהונהגו בתחום זה והולידו את המצב המשפטי הנוכחי. כבר עתה יצוין כי במבט כולל ניתן להתרשם כי מעורבותה של ועדת הכספים בהליך האישור של הטבת המס נוספה במידה רבה כאמצעי בקרה נוסף להבטחת תקינות ההליך.

18. אכן, הרעיון של שימוש בדיני המס לצורך קידום מטרות חברתיות, ובכלל זה לעידוד תרומות, אינו חדש. אולם, יישומו המדויק עבר שינויים שונים. למעשה, השאלה של הענקת הטבות מס בגין תרומות למטרות ציבוריות עלתה כבר בדיוניה של מועצת המדינה הזמנית, באותה עת בעיקר בהקשר לתרומות לקרנות לאומיות, מוסדות תורה

ומוסדות סעד (ראו למשל: פרוטוקול מועצת המדינה הזמנית א, ישיבה י"ז, 11, 13 ו-18 (9.9.1948)).

19. במהלך השנים, נכללו בפקודת מס הכנסה הוראות שונות שהעניקו הטבות מסוגים שונים ביחס לתרומות. ההסדרים בתחום זה היו מורכבים ולא אחידים. תחילה, הסמכות להכיר במוסדות שהתורמים להם יזכו להטבות מס הייתה נתונה בידי נציב מס הכנסה או שר האוצר, ללא מעורבות של ועדת הכספים (ראו: אמנון רפאל ודוד אפרתי דיני מס הכנסה כרך ב 293-295 (1986)). בהמשך לכך, מעורבותה של ועדת הכספים בהליך האישור עוגנה לראשונה בשנת 1971 – תחילה רק בכל הנוגע למתן הטבת מס בגין תרומות בהיקף גדול יחסית (ראו: חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 2) (תיקון מס' 4), התשל"ב-1971. כן ראו: חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 42), התשמ"א-1980)). בהקשר זה יוער כי מן הדיון שקדם לחקיקת שינוי זה ניתן להתרשם כי הוא נועד לאפשר פיקוח פרלמנטרי על הפעלת הסמכות החריגה בידי שר האוצר. זאת, בין היתר, על רקע חששות שהועלו ביחס לאפשרות כי סמכות זו תופעל בדרך פסולה ולא שוויונית (כפי שעולה, למשל, מדבריהם של חבר הכנסת דאז אורי אבנרי וסגן שר האוצר דאז צבי דינשטיין בפרוטוקול ישיבה 215 של הכנסת ה-7 מיום 26.7.1971, ד"כ 36, 3518-3514 (התשל"א)).

20. מקורה של המתכונת הנוכחית של ההסדר המקנה הטבת מס לתורמים ברפורמה נוספת משנת 1984 שנועדה לערוך "האחדה" של ההטבה הניתנת בגין תרומות שונות, ללא הבחנות משנה שהיו קיימות בעבר, כדוגמת גודל התרומות (ראו: החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' 65), התשמ"ד-1984. כן ראו דברי ההסבר להצעת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' 62), התשמ"ד-1984. להרחבה, ראו: דוד גליקסברג "הקלות מס בגין תרומות" משפטים יד 558, 559-558 (1985); אמנון רפאל ושלומי לזר מס הכנסה כרך ב 103-107 (מהדורה שנייה, 2014)). כך עוגן בדרך קבע המנגנון הקיים, המסדיר את מעורבותה של ועדת הכספים לצד שר האוצר ביחס לאישורם של כלל המוסדות שתורמיהם זכאים להטבה.

מהלכה למעשה: הדין והנוהל

21. מאחר שההסדר החקיקתי הנוגע להענקת הטבת מס בגין תרומה מחייב קבלת אישור פרטני ביחס לכל "מוסד ציבורי" – הצד היישומי של הליך האישור הופך להיות קריטי. הלכה למעשה, מוסד המבקש הכרה לפי סעיף 46(א) לפקודה נדרש להגיש בקשה מתאימה לרשות המסים ולצרף אליה את כלל המסמכים הדרושים לעניין. לאחר מכן,

מפקחים של רשות המסים עורכים בדיקה פרטנית שעניינה עמידת המוסד בדרישות הפקודה. בהמשך, ממצאי הבדיקה עוברים לבחינתה של ועדה המעבירה בתורה את שמות המוסדות שנמצאו כמתאימים לאישורו של מנהל רשות המסים, שאליו הואצלה בשנת 2014 סמכותו של שר האוצר. לבסוף, הבקשה מועברת לאישורה הסופי של ועדת הכספים. לצורך יישום שלבי הבחינה האמורים, לאורך השנים הוצאו מספר חוזרים של רשות המסים הכוללים קריטריונים שונים שנועדו להסדיר את הפעלתו של שיקול הדעת בתחום זה, כמפורט להלן.

22. תחילה, בשנת 2001 פרסמה נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין (כפי שכונתה באותה עת רשות המסים) את חוזר מס הכנסה 2/2001 (להלן: חוזר 2001). חוזר זה כלל אמות מידה להבניית שיקול הדעת בשני היבטים – הן ביחס לשלב ההכרה במטרות ציבוריות אחרות על-ידי שר האוצר והן לעניין שלב סיווגו של מוסד כ"מוסד ציבורי". בהתייחס לשלב ההכרה במטרות ציבוריות אחרות נזכרו בחוזר 2001, בין היתר, שיקולים שעניינם השאלה האם המטרה שמתבקשת הכרה בה שנויה במחלוקת ציבורית או פוליטית עמוקה, האם היא בעלת גוון פוליטי וכרוכה במאבק פוליטי להגשמתה, והאם היא נוגדת את ערכיה של מדינת ישראל. מעבר לכך, בהתייחס לבחינת פעילותו הקונקרטית של המוסד שעניינו עומד לבחינה, נכללו, בין היתר, השיקולים הבאים: כל מטרות המוסד הן ציבוריות; המוסד מקיים פעילות ציבורית הלכה למעשה; פעילות המוסד מקדמת את רווחת הציבור; תהליכי קבלת ההחלטות במוסד נעשים על-פי אמות מידה ציבוריות.

23. בהמשך, קשיים שונים ביישומו של סעיף 46(א) לפקודה, ובפרט חששות לאי-שוויון ולשרירותיות בהפעלת הסמכות שהועלו בעניין ויפטאנה, הביאו את שר האוצר למנות ועדה ציבורית שתבחן את הסוגיה. בראש הוועדה עמדה השופטת בדימוס שרה פריש ובין חבריה נמנו, בין היתר, רואי חשבון, משפטנים ועובדי מדינה (להלן: ועדת פריש). המלצות הוועדה פורסמו בחודש מאי 2014 והן כללו הצעות לשינויי חקיקה, לצד שינויים נוספים שניתנים לביצוע באופן מידי ללא צורך בחקיקה (ראו: הוועדה הציבורית לקביעת מוסד ציבורי לעניין סעיף 46 לפקודת מס הכנסה ד"ח מסכמ (2014) (להלן: ד"ח ועדת פריש)).

24. בתמצית, בכל הנוגע "לקומה הראשונה", ועדת פריש המליצה על עדכון והרחבה של רשימת המטרות הציבוריות הקבועות בסעיף 9(2) לפקודה, לצד הסמכתו של שר האוצר, באישור ועדת הכספים, לגרוע מטרות מהרשימה האמורה או להוסיף עליה מטרות, לצורך קבלת הכרה כמוסד ציבורי לפי סעיף 46(א) לפקודה. בנוסף, ביחס

ל"קומה השנייה", המליצה ועדת פריש על קביעת תבחינים מהותיים ופרוצדורליים שונים, שבחינת המוסדות המבקשים הכרה לפי סעיף 46(א) לפקודה תיעשה על-פיהם, ובהמשך יוכלו להיות מעוגנים אף בחקיקה. כך, במישור המהותי, הציעה ועדת פריש לבחון האם פעילות המוסד אינה נוגדת את ערכיה של מדינת ישראל, אינה כרוכה בהפרת חוקי המדינה או בפגיעה בתקנת הציבור, ואינה מסייעת לקידום מטרה פוליטית-מפלגתית. במישור הפרוצדורלי הוצע, בין השאר, לבחון האם ניתנו למוסד אישורים שונים מטעם רשויות המס, האם פעילותו תואמת את הקבוע בתקנונו ועוד. יצוין, כי נציגי הציבור בוועדת פריש המליצו על צמצום מעורבותו של שר האוצר בהליך אישורן של הבקשות: בשלב הראשון – באמצעות האצלת סמכותו למנהל רשות המסים, כפי שאכן נעשה כאמור לעיל, ובהמשך – במסגרת תיקוני חקיקה מתאימים.

25. בדו"ח ועדת פריש נכללה אף התייחסות קונקרטית למנגנון האישור של הבקשות בוועדת הכספים. בהקשר זה צוין כי בפני הוועדה נטען כי "שילוב ועדת הכספים בהליך, מהווה חריג אשר אין לו מקבילה (בארץ ובעולם)" (שם, בעמ' 72). לצד זאת, דעת הרוב של חברי הוועדה הדגישה כי יש מקום לשמר מעורבות של ועדת הכספים בהליך כ"גורם פיקוח ציבורי" התורם לשקיפותו. על כן, המלצתה של דעת הרוב בוועדה צידדה בשינוי המנגנון הקיים בגדרו נדרש אישור פוזיטיבי של הוועדה לגבי כל מוסד ומוסד שהגיש בקשה להכרה. חלף זאת, הומלץ בין היתר כי רשימת המוסדות שנבדקו ואושרו על-ידי רשות המסים תועבר לעיונה של ועדת הכספים, ואם הוועדה לא תבקש לקיים מסיבות חריגות דיון בעניינו של מי מהמוסדות, אישור רשות המסים יכנס לתוקפו באופן אוטומטי בתוך 14 ימים.

26. להשלמת התמונה יצוין כי דעת המיעוט בוועדת פריש סברה כי אין זה רצוי כלל שלגורמים פוליטיים, כחברי ועדת הכספים, תהא מעורבות בתהליך. כן יוער כי בעמדה דומה החזיקה עוד קודם לכן ועדה ציבורית נוספת, בראשותו של שר האוצר לשעבר יורם ארידור, שמונתה על-ידי ועדת שרים לביקורת המדינה ופרסמה את המלצותיה כבר בשנת 2006. אף על ועדה זו הוטלה המשימה לבחון, בין היתר, את מנגנון אישור הטבות המס למוסדות ציבור (ראו: הוועדה הציבורית לבחינה מחדש של סיוע המדינה למוסדות ציבור המלצות הוועדה 17 (מאי 2006)). זאת ועוד: המלצה דומה נכללה בעבר אף בדו"ח מבקר המדינה בעניין "מיסוי מוסדות ציבוריים ומוסדות ללא כוונת רווח" (ראו: מבקר המדינה דוח שנתי 61 לשנת 2010 ולחשבונות שנת הכספים 2009 641 (2011) (להלן: דו"ח מבקר המדינה)).

27. הגם שדו"ח ועדת פריש כלל המלצות על עריכת תיקוני חקיקה, בין היתר, כאמור ביחס למעמדה ותפקידה של ועדת הכספים – אלו לא יושמו בפועל. בהתאם לכך, המלצות ועדת פריש יושמו רק במישור המנהלי. אלה באות לידי ביטוי בחוזר מס הכנסה העדכני בנושא 9/2015 (להלן: חוזר 2015), העומד בתוקפו גם כעת.

28. בתמצית יצוין כי חוזר 2015 כולל "תבחינים מהותיים לבחינת פעילות למטרה ציבורית". בכלל זאת, נכללו בו התבחינים הבאים: פעילות שנועדה לקדם את רווחת הציבור, פעילות שאיננה פרטית או עסקית ולא נועדה לקדם את עניינם של פרטים מסוימים; פעילות שמקדמת, ללא אפליה, את רווחת הציבור או רווחתם של ציבורים מובחנים בעלי זהות, עניין או צרכים משותפים הכלולים במטרה הציבורית, אך לא את רווחתם של קבוצות חברתיות סגורות; פעילות שאינה נוגדת את ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית; פעילות שמיושמה איננו כרוך בהפרת חוקי המדינה; פעילות שאינה פוגעת בביטחון הציבור והמדינה; ופעילות שאינה פוגעת בתקנת הציבור.

29. עוד נכללו בחוזר 2015 "תבחינים מהותיים לבחינת 'מוסד ציבורי'", אשר את התקיימותם נדרשת רשות המסים לבחון ביחס לכל אחד מהמוסדות המגישים בקשות לפי סעיף 46(א) לפקודה. בהקשר זה פורטו כ-25 תנאים שונים, ביניהם: כל מטרתו של המוסד הן מטרת ציבוריות כמשמעותן בסעיף 9(2) לפקודה; המוסד הוא בעל אישור ניהול תקין; פעילות המוסד מקדמת, ללא אפליה, את רווחת הציבור ככלל או רווחתם של ציבורים מובחנים בעלי זהות, עניין או צרכים משותפים הכלולים במטרה הציבורית, אך לא את רווחתם של קבוצות חברתיות סגורות; המוסד פועל לקידום המטרה הציבורית ללא יצירת קשר או התניה בין שיעור ההשתתפות במימון הוצאותיו לבין הציבור הנהנה משירותיו; המוסד אינו פועל למטרת רווח ומפעיליו ועובדיו לא מפיקים במישרין כל הנאה כלכלית אישית מלבד שכר סביר; רווחי המוסד משמשים למימוש מטרתו ולמימון פעילותו הציבורית; פעילות המוסד הינה בזיקה למדינת ישראל, לרבות למען אזרחי מדינת ישראל בחו"ל.

30. לבסוף, יצוין כי במסגרת חוזר 2015 בוטל החלק בחוזר 2001 שעסק באמות המידה להכרה במטרות ציבוריות אחרות על-ידי שר האוצר (נושא שכאמור אינו בפנינו). במסגרת זו הושמט גם הקריטריון שנגע לשאלה האם המטרה שנויה במחלוקת ציבורית.

31. לאחר שמסתיים הליך האישור ברשות המסים, נדרשת ועדת הכספים לאשר את ההחלטה על מתן הפטור. יש אפוא להוסיף ולהתייחס למתכונת הבדיקה שמקיימת ועדת הכספים בבקשות המונחות על שולחנה.

32. במהלך השנים קבעה ועדת הכספים שורה של נהלי עבודה הנוגעים בעיקרם להליך הפנייה לרשות המסים לצורך הצגת שאלות וקבלת מידע ביחס לגופים ספציפיים ששאלת אישורם הונחה על שולחן הוועדה. מטבע הדברים, יכולתה של ועדת הכספים להבטיח כי יובאו בפניה מלוא הנתונים הרלוונטיים הנוגעים לקבלת החלטתה היא כמובן חשובה. עניין זה אינו שנוי במחלוקת ועל כן דומה שאין צורך להרחיב ביחס אליו.

33. בנוסף לקביעת נהלים דיוניים כאמור, החל בכנסת ה-19 וכלה בכנסת ה-23, קיימה ועדת הכספים מספר דיונים אף ביחס לשאלה המהותית הנוגעת לגדרי סמכותה במסגרת בחינת הבקשות המובאות לפתחה.

34. על רקע זה, ביום 28.6.2020 הופצה טיוטת נוהל עבודה בעניין אישור ועדת הכספים לפי סעיף 46(א) לפקודה (להלן: טיוטת הנוהל). בטיוטת הנוהל נכתב כי בבואם של חברי ועדת הכספים לבחון את בקשותיהם של המוסדות השונים, הם רשאים לשקול, בין היתר, האם המטרה הציבורית או הפעילות שמממשת אותה עולות בקנה אחד עם מדיניות המחוקק לתקצוב עקיף דרך סעיף 46(א) לפקודה. כן צוין כי חברי הוועדה רשאים לשקול שיקולים פיסקליים וכלכליים ולהתייחס לסדרי העדיפויות בתקצוב המטרות הציבוריות השונות, ובכלל זאת האם המטרה אינה מתוקצבת במידה מספקת ישירות מתקציב המדינה, האם מדובר במטרה שלמדינה יש עניין רב בה ושנועדה לשרת יעדים של המדינה, האם מדובר במטרה הנוגדת את ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית וכן האם המטרה הציבורית או הפעילות שמממשת אותה שנויות במחלוקת ציבורית עמוקה "כזו שמביאה לכך שאין זה ראוי לתקצב אותה באופן האמור".

35. טיוטת הנוהל הוסיפה כי במקרה שמצא רוב מיוחד של שני שלישים מחברי ועדת הכספים כי מטרותיו של מוסד מסוים או פעילותו שנויות במחלוקת ציבורית עמוקה, באופן כזה שאין זה ראוי לאשר תקצוב עקיף דרך סעיף 46(א) לפקודה, תהיה זו ראייה לכך שמטרותיו או פעילותו של המוסד שנויות במחלוקת ציבורית עמוקה. בנסיבות שכאלה, ישקלו חברי ועדת הכספים האם קיומה של מחלוקת ציבורית כאמור מביא לכך שאין זה נכון לדעתם לאשר את בקשת המוסד.

36. ביום 30.6.2020 ערכה ועדת הכספים דיון בטיוטת הנוהל האמורה, ובו נדונה, בין היתר, שאלת שילובו של הקריטריון הנוגע לקיומה של "מחלוקת ציבורית עמוקה" ביחס למטרה הציבורית או לפעילות שנועדה למימושה. במהלך הדיון הביעו נציגי משרד המשפטים את העמדה כי קיים "קושי משפטי משמעותי" בשילובו של הקריטריון האמור כחלק משיקול דעתם של חברי ועדת הכספים באישור מוסדות ספציפיים. בהקשר זה צוין כי מדובר בקריטריון עמום, המבוסס על דעות ותוכן, ועל כן עלול להוביל לבחינת שיקולים שרירותיים ואף מפלים ולגרום לפוליטיזציה של קבלת ההחלטות לפי סעיף 46(א) לפקודה. לעומת זאת, היועצת המשפטית של ועדת הכספים ציינה כי במהלך הדיונים שנערכו בסוגיה עלה כי המקום הנכון לבחון האם קיימת מחלוקת ציבורית עמוקה הוא בכנסת, היכן שיושבים נציגי הציבור. כך הודגש כי המנגנון שהוצע, המחייב כאמור אישור של שני שלישים מחברי הוועדה, נועד לשמש כמדד לקיומה של מחלוקת שכזו.

37. ביום 22.7.2020 התקיים דיון נוסף בטיוטת הנוהל. אף בדיון זה שבה נציגת משרד המשפטים על העמדה לפיה קיים קושי משפטי משמעותי בקיומו של הקריטריון הנוגע למחלוקת ציבורית עמוקה, שעלול לעלות עד כדי מניעה משפטית. עוד צוין כי קיימים קשיים משפטיים אף בקריטריונים נוספים שנזכרו בטיוטת הנוהל באשר לכך ש"מדובר במטרה שלמדינה עניין רב בה" ו-"שנועדה לשרת יעדים של המדינה". הדיון האמור התמקד ברובו בשאלה מהו הרוב הנדרש בוועדה לצורך קביעה כי קיימת מחלוקת ציבורית עמוקה ביחס למטרה הציבורית או לפעילות שממשת אותה. לבסוף, ועדת הכספים החליטה בהקשר זה כי הרוב הדרוש בסוגיה האמורה יעמוד על שני שלישים מחברי הוועדה, כפי שהוצע במקור, בכפוף לדרישה נוספת כי שליש מתוכם יהיו חברי אופוזיציה, כפי שהציעה היועצת המשפטית לוועדה.

38. בתום הדיון שהתקיים באותו מועד החליטה ועדת הכספים לאשר את טיוטת הנוהל, בכפוף לתוספת הנוגעת לדרישת הרוב שבו תתקבל ההחלטה כמפורט לעיל. נוהל זה יכונה להלן: נוהל ועדת הכספים.

עיקרי התשתית העובדתית

39. הגיעה העת להציג את העובדות הקונקרטיות שביסוד ההליך דנן. כאמור בפתח הדברים, העתירה דנן מתמקדת בדחיית בקשתה של העותרת לקבלת הכרה בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה, כך שהתורמים לה ייהנו מזיכוי המס הקבוע בסעיף. זאת, על אף שלשיתתה היא פועלת באופן לגיטימי בתחום הדת, ולכן זכאית להכרה שכזו. המשיבים

2-1 הם ועדת הכספים ויושב ראש ועדת הכספים (להלן ביחד: משיבי הכנסות). המשיבה 3 היא רשות המסים.

40. ראשיתה של העתירה בשנת 2017 והדיון בה כלל מספר שלבים, שכללו בסופו של דבר גם הגשת עתירה מתוקנת והוצאת צו על-תנאי. תחילה, בגלגולה הראשון העתירה התמקדה בדרישה להביא את בקשתה של העותרת לדיון והצבעה בוועדת הכספים, וזאת נוכח עיכובים שחלו בכך. בהמשך, כמפורט להלן, משהובא לבסוף עניינה של העותרת להצבעה בפני ועדת הכספים ובקשתה לא אושרה, תוקנה העתירה באופן שמיקד אותה בהחלטתה העדכנית של ועדת הכספים שלא לאשר את הבקשה.

41. ממהלך ההתדיינות אפשר היה ללמוד שנדירים הם המקרים שבהם מוסד ציבורי שאושר על-ידי רשות המסים אינו זוכה לאישורה של ועדת הכספים. המקרה של העותרת אינו מייצג את הכלל. דו"ח מבקר המדינה מלפני כעשר שנים מנה אלפי גופים שהוכרו כמוסדות ציבור לפי סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה (ראו: דו"ח מבקר המדינה, בעמ' 639-640. כן ראו: דו"ח ועדת פריש, בעמ' 4). במהלך הדיונים בפנינו אוזכרו רק שתי עמותות שלא קיבלו את אישורה של ועדת הכספים – העותרת, המזוהה כאמור עם קהילת היהודים המשיחיים, ועמותה נוספת ששמה "המצפה לישראל" המזוהה עם הזרם הנוצרי הידוע בלעז בשם Jehovah Witnesses, שעניינה נדון בהתאם להסדר הקבוע בסעיף 61 לחוק מס שבח. בעניינה של "המצפה לישראל" הוגשה עתירה נפרדת (בג"ץ 9425/17), ובקשה לאיחוד הדיון בה עם העתירה דנן נדחתה. איננו נוקטים אפוא כל עמדה ביחס להליך האחר.

הרקע להגשת העתירה והדיון הראשון בוועדת הכספים

42. ביום 24.9.2013 פנתה העותרת לראשונה לרשות המסים בבקשה לקבלת הכרה לצורך הטבת המס שבנדון. יצוין, כי עוד קודם לכן הוכרה העותרת, על יסוד הצהרתה, כ"מוסד ציבורי" לעניין הפטור הישיר ממס הניתן לפי סעיף 9(2) לפקודה. בהמשך לכך, לאחר השלמות שונות שנתבקשה העמותה לספק, ביום 29.6.2015 העבירה רשות המסים לאישורה של ועדת הכספים רשימה של 55 מוסדות ציבור שנמצאו כעומדים בתנאי ההכרה לעניין סעיף 46(א) לפקודה וביניהם נכללה גם העותרת. ברשימה צוין כי מטרת פעילותה של העותרת היא "דת – הפצת יהדות משיחית", הגדרה שנבחרה על-ידי רשות המסים.

43. ביום 8.7.2015 נערך דיון בוועדת הכספים ברשימת המוסדות שהעבירה רשות המסים, ובכלל זאת נדון בוועדה אף עניינה של העותרת. במהלך הדיון הביע יושב ראש ועדת הכספים את הסתייגותו מהכרה בעותרת כמוסד ציבורי לפי סעיף 46(א) לפקודה, בצינו, בין היתר, כי מדובר בארגון "המטביל יהודים לנצרות" וכן העלה חששות כי פעילותה של העותרת בהקשר זה מנוגדת לחוק. מנגד, נציג רשות המסים הבהיר בדיון כי עניינה של העותרת אמנם עורר התלבטות בעת שנבחנה בקשתה, אך הבדיקות שנערכו בעניינה לא העלו כי פעילותה כרוכה בהפרת חוק. בסיום הדיון הצביעו חברי ועדת הכספים שנכחו בדיון, פה אחד, על אישורם של כלל המוסדות שנכללו ברשימה, פרט לעותרת, אשר הוצאה מן הרשימה לבקשתו של יושב ראש ועדת הכספים.

44. ביום 25.8.2015 פנתה העותרת לוועדת הכספים וכן למשרד האוצר בדרישה לבטל את ההחלטה האמורה ולאשר את בקשתה, שכן לשיטתה היא עומדת בכל התנאים הקבועים בפקודה. היא הוסיפה והדגישה כי מטרתה הן דתיות ובכלל זאת כוללות הקמה, ייסוד וניהול של "בתי כנסת, בתי מדרש, בתי אולפנא ומוסדות חינוך" לקהילה היהודית-משיחית. העותרת טענה כי דחיית בקשתה על רקע השתייכותה לזרם היהודים המשיחיים עולה כדי אפליה פסולה. העותרת הוסיפה כי במהלך הדיון נפלו טעויות עובדתיות ביחס לפעילותה. בין היתר, העותרת הדגישה כי הטבלת אנשים ליהדות המשיחית איננה אחת ממטרותיה, וכי גם במקרים בהם היא מבצעת הטבלות שכאלה הדבר נעשה בהסכמה ובמסגרת המותר בחוק בלבד – תוך כיבוד האיסורים שמטיל חוק העונשין, התשל"ז-1977 (להלן: חוק העונשין) בתחום זה – ביחס להמרת דת של קטינים (סעיף 368 לחוק העונשין) או למתן הבטחות או הטבות בקשר להמרת דת (סעיף 174א לחוק העונשין).

45. ביום 27.10.2015 פנה יושב ראש ועדת הכספים לרשות המסים בבקשה להעמיק את הבדיקות ביחס לפעילותה של העותרת. בעקבות זאת, רשות המסים קיימה ביקורת במתקניה של העותרת וממצאיה הוגשו לוועדת הכספים ביום 20.12.2015. בהמשך לכך, פנתה העותרת עוד מספר פעמים לוועדת הכספים ולמשרד האוצר בדרישה חוזרת לבטל את החלטת ועדת הכספים מיום 8.7.2015, אולם אלה לא הובילו לעריכת דיון נוסף בעניינה.

הגשת העתירה והדיון השני בוועדת הכספים

46. ביום 14.3.2017, מאחר שבקשתה לא הובאה לדיון מחודש בוועדת הכספים, הגישה העותרת את העתירה דנן. העתירה התמקדה תחילה בהחלטתה של ועדת הכספים

מיום 8.7.2015 ונטען בה כי בהליך קבלת ההחלטה נפלו פגמים שונים וכי ההחלטה עצמה הייתה מבוססת על שיקולים זרים ומפלים.

47. במסגרת ההתדיינות בעתירה בגלגולה הראשון הוגשו תגובותיהם המקדמיות של משיבי הכנסת ושל רשות המסים.

48. בתגובת משיבי הכנסת, שהוגשה ביום 3.8.2017, נטען כי בהחלטתה של ועדת הכספים לא נפל כל פגם המצדיק התערבות שיפוטית, בפרט לנוכח אמות המידה המצומצמות להתערבות בהחלטה של ועדה פרלמנטרית. בהקשר זה, הודגש כי ועדת הכספים מוסמכת לבחון שיקולי מדיניות ושיקולים פוליטיים-ציבוריים בבואה להכריע האם מוצדק כי פעילותו של מוסד תיתמך (באופן עקיף) על-ידי המדינה.

49. ביום 11.8.2017 הוגשה תגובתה של רשות המסים ובה הבהירה כי מלכתחילה עמדתה הייתה שיש לאשר את בקשתה של העותרת בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה, ועל כן כללה את בקשתה ברשימה שהועברה לוועדת הכספים. רשות המסים הוסיפה והדגישה כי ככל שהעותרת עודה עומדת בתנאים הרלוונטיים לאישור בקשה בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה, היא נכונה להביא את בקשתה לאישור בפני ועדת הכספים פעם נוספת.

50. ביום 14.2.2018 נערך דיון ראשון בעתירה (בהרכב שכלל את המשנה לנשיאה ח' מלצר, אנוכי והשופט י' אלרון). בתום הדיון, ובהסכמת הצדדים, ניתנה החלטה שכללה מתווה לבחינה מחודשת של בקשת העותרת. בהחלטה נקבע כי העותרת תגיש בתוך חודש ימים לרשות המסים את כל הפרטים הנדרשים לצורך עדכון של חידוש האישור שניתן לפי סעיף 46 לפקודה, בצירוף תצהיר של גורם מוסמך מטעמה שיבהיר כי לא נעשית על-ידה כל פעילות מסיונרית אסורה על-פי דין. בהמשך לכך, נקבע כי רשות המסים תבחן את המסמכים החדשים תוך 60 ימים וככל שלא יתגלה בהם קושי תעביר את הבקשה לדיון מחודש בפני ועדת הכספים. כן נקבע כי אם תועבר הבקשה החדשה לוועדת הכספים זו תדון בה תוך שלושה חודשים מרגע שתוגש לאישורה. לבסוף, נקבע כי אם תקיים ועדת הכספים דיון פתוח לציבור בהקשר לנוהל האישורים על-פי סעיף 46 לפקודה, תזומן אליו העותרת.

51. בהמשך להחלטה זו הגישו מעת לעת המשיבים לבית המשפט מספר רב של הודעות מעדכנות, שבהן פורטה השתלשלות הדברים ביחס לקידום בקשתה של העותרת, שאין צורך להציגם כאן באופן מלא. די לציין כי בתקופה זו קיימה רשות המסים בחינה

מחודשת ביחס להיבטים הנוגעים לפעילותה של העותרת, בין היתר, על רקע בקשות שהעביר בעניין יושב ראש ועדת הכספים.

52. בסופו של דבר, רק למעלה משנה לאחר ההחלטה האמורה – ביום 29.5.2019 – ניתנה החלטתה של רשות המסים על מתן אישור לעותרת לפי סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה, כך שעניינה יועבר לדיון מחודש בוועדת הכספים. בהחלטה צוין כי נערכה בדיקה מעמיקה בעניינה של העותרת אשר התבססה, בין היתר, על שימוע שנערך ביום 17.2.2019 לנציגיה, כמו גם על מסמכים ומידע נוסף שהתקבל ממקורות שונים ובכלל זאת מיושב ראש ועדת הכספים. בהחלטה פורטו היבטים שונים של פעילות העותרת ובכלל זאת פעילותה בתחום המיסיון, שנבחנה לאור האיסורים הפליליים הקבועים בסעיפים 174 א ו-368 לחוק העונשין. בהקשר זה צוין כי מכלול החומר בעניינה של העותרת אינו מלמד על התנהלות העולה כדי פעילות מסיונרית אסורה. על כן, ציינה רשות המסים כי העותרת עומדת בכל התנאים הנדרשים לשם אישור בקשתה.

53. בהמשך להחלטה האמורה, ביום 14.7.2019 פנה מנהל רשות המסים במכתב ליושב ראש ועדת הכספים בנוגע למוסדות ציבור שפרטיהם צורפו, ובכלל זאת גם העותרת, לצורך קבלת אישור הוועדה בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה. אולם, בפועל, דיון בעניין לא נערך נוכח התפזרות הכנסת ה-21. על רקע זה, ביום 3.11.2019 פנה מנהל רשות המסים פעם נוספת ליושב ראש ועדת הכספים לצורך קבלת אישורה של הוועדה. בעקבות זאת, קיימה ועדת הכספים הזמנית של הכנסת ה-22 דיון ברשימת המוסדות שצורפה. אולם, כבר בראשיתו של דיון זה הודיע יושב ראש הוועדה כי עניינה של העותרת ידון רק לאחר שתקום ועדת כספים קבועה – דבר שלא נעשה בסופו של יום בעקבות ההכרזה על הבחירות לכנסת ה-23.

54. נוכח השתלשלות האירועים האמורה, ובהתחשב בהתמשכות הטיפול בעניינה של העותרת, ביום 5.7.2020 ניתן צו על-תנאי המורה למשיבים ליתן טעם מדוע לא תאושר העותרת כמוסד ציבורי לעניין סעיף 46 לפקודה.

55. לאחר כינונה של הכנסת ה-23, ביום 28.6.2020 פנה מנהל רשות המסים פעם נוספת ליושב ראש ועדת הכספים לצורך העברה של רשימת מוסדות הממתינים לאישור ועדת הכספים ובכלל זאת העותרת. בהמשך לכך, הדיון בעניינה התקיים לבסוף ביום 26.10.2020, ובמסגרתו החליטה ועדת הכספים שלא לאשר את בקשתה להכרה כמוסד ציבורי לצורך סעיף 46(א) לפקודה. ההחלטה התקבלה פה אחד על-ידי חמישה עשר חברי הוועדה שהשתתפו בהצבעה, מתוכם שבעה חברי אופוזיציה. דיון זה, וההחלטה

שנתקבלה בגדרו, הם שעומדים כעת במוקד העתירה בגלגולה הנוכחי. להשלמת התמונה, יצוין כי בדיון זה נבחן אף עניינה של עמותת "המצפה לישראל", שכזכור אף בקשתה מכוח סעיף 61 לחוק מס שבח נדחתה על-ידי ועדת הכספים. זאת, בין היתר, על רקע טענות לכך שפעילותה כוללת פעולות מיסיונריות בלתי חוקיות.

56. במסגרת הדיון הביע יושב ראש ועדת הכספים את העמדה כי פעילות מיסיונרית, אף כזו הנעשית באופן חוקי, אינה יכולה להיחשב פעילות למטרה ציבורית הראויה לתקצוב עקיף באמצעות סעיף 46(א) לפקודה, ועמדה זו זכתה לתמיכה גם של חברי כנסת נוספים. בדיון עצמו הוצגו עמדות משפטיות שונות. היועצת המשפטית לוועדת הכספים ציינה כי בהתאם לנוהל ועדת הכספים, חברי הוועדה יכולים שלא לאשר בקשה אם הם סבורים שפעילותה ומטרותיה של העמותה שנויות במחלוקת ציבורית עמוקה ובתנאי שהדבר התקבל ברוב הדרוש. לעומת זאת, נציגת משרד המשפטים שבה בדיון על העמדה העקרונית כי קיימים קשיים משפטיים משמעותיים בבחינת בקשות בהתאם לקריטריון שעניינו קיומה של מחלוקת ציבורית עמוקה. נציגת משרד המשפטים הוסיפה כי פעילות מיסיונרית אינה מהווה כשלעצמה מעשה בלתי חוקי ועל כן אין די בפעילות שכזו על מנת לפסול בקשה להכרה. בנוסף השתתפה בדיון, במתכונת של היוועדות חזותית, באת-כוחה של העותרת, אשר הדגישה כי פעילותה נעשית בהתאם לחוק וכי מטרתה היא הקמת מוסדות דת לקהילה היהודית משיחית.

57. להשלמת הדברים יצוין עוד כי בדיון שהתקיים בוועדת הכספים נכח (באופן פיזי) גם אדם שהציג עצמו כחבר לשעבר בקהילה שנחשף לפעילותה בעת שירותו הצבאי. הוא הוסיף וטען כי מרכיב מרכזי בפעילותה של העותרת הוא מיסיון וכי היא פועלת להפצת אמונתה בקרב אנשים מחוץ לקהילה. כמו כן, הוצג בפני חברי הכנסת סרטון המציג ילדים שרים שירים שנכתבו על-ידי בני הקהילה היהודית-משיחית. בהקשר זה נטען בדיון כי הסרטון פורסם על-ידי ארגון "מעוז", המהווה לפי הנטען את ארגון הגג של הקהילה היהודית-משיחית בישראל ומשמש כאחד התורמים המרכזיים של העותרת. כן נטען כי הקריין שנשמע בו הוא אחד ממייסדי העותרת.

58. ביום 5.11.2020 הוגשה הודעת עדכון מטעם משיבי הכנסת ובה נטען כי על רקע ההתפתחויות האמורות, ובראשן החלטתה העדכנית של ועדת הכספים מיום 26.10.2020, השתנתה התשתית העובדתית והמשפטית שעמדה ביסוד העתירה במתכונתה המקורית, ועל כן יש מקום להורות על תיקונה או על הגשת עתירה חדשה בעניין. בהמשך לכך, ובהתאם להחלטה שניתנה בעניין ביום 29.11.2020, הגישה העותרת בקשה לתיקון

העתירה. בקשה זו התקבלה, בהסכמת המשיבים. ביום 22.12.2020 הגישה העותרת את עתירתה המתוקנת, זו המונחת בפנינו כעת.

העתירה המתוקנת

59. בעתירה המתוקנת מעלה העותרת טענות בדבר פגמים שונים שנפלו בהחלטתה העדכנית של ועדת הכספים.

60. במישור המשפטי, העותרת טוענת כי מדובר בהחלטה מפלה, שהתקבלה על יסוד שיקולים זרים אך בשל השתייכותה לקהילת היהודים המשיחיים. בהקשר זה מדגישה העותרת כי בניגוד להחלטה שהתקבלה בעניינה, ועדת הכספים בחרה לאשר את בקשותיהם של עשרות מוסדות מהזרם היהודי-אורתודוכסי המקיימים פעילות דומה במהותה לזו שלה. העותרת מטעימה כי ועדת הכספים אינה יכולה לשקול שיקולים דתיים ופוליטיים בעת קבלת החלטה על אישור בקשות בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה. העותרת מוסיפה כי קיים פסול בקריטריון שעניינו "קיומה של מחלוקת ציבורית עמוקה" המעוגן כאמור בנוהל ועדת הכספים, ושעליו התבססה ההחלטה בעניינה. בהקשר זה מזכירה העותרת כי אף עמדת משרד המשפטים בדיונים הייתה כי קיימים קשיים משפטיים משמעותיים בקריטריון זה. בשים לב לאמור, העותרת טוענת כי החלטתה של ועדת הכספים לוקה בחוסר סבירות קיצוני.

61. במישור העובדתי, טוענת העותרת כי החלטת ועדת הכספים נשענה הלכה למעשה על נתונים עובדתיים שגויים ודעות קדומות ביחס לפעילותה בתחום המיסיון מבלי שהתקיים דיון רציני ומעמיק. בהקשר זה מדגישה העותרת כי כל פעילותה בתחום המיסיון נעשית בהתאם להוראות החוק, כפי שאף עלה ממסקנות הבדיקה שערכו רשות המסים ומשרד המשפטים בעניינה, וכי ממילא אין מדובר בהיבט מרכזי או דומיננטי של פעילותה. העותרת מדגישה כי מטרותיה, כפי שהוגדרו בתעודת ההתאגדות שלה, הן "להקים, לייסד, לקיים ולנהל בתי כנסת, בתי מדרש, בתי אולפנא ומוסדות חינוך". כך, באופן קונקרטי, מציינת העותרת כי היא פועלת על מנת לספק שירותי דת לקהילה היהודית המשיחית באמצעות הפעלת בית תפילה בתל אביב המשמש לצרכי התכנסויות דתיות, קיום תפילות ולימודי דת. העותרת מוסיפה כי הקהילה היהודית משיחית מוכרת כבעלת זכויות דתיות בישראל וכי חבריה מתאפיינים בעמדות ציוניות ופרו-ישראליות.

62. העותרת מוסיפה וטוענת כי בהחלטה נפלו אף פגמים פרוצדורליים, ובראשם העובדה שלא ניתנה לה אפשרות אמיתית להגיב לטענות השגויות לטענתה שהועלו

בעניינה, כך שבפועל נפגעה זכות הטיעון שלה. בהקשר זה הוטעם, כי השתתפותה של באת-כוחה בדיון הייתה באמצעות היוועדות חזותית – בעוד הדובר נגדה, מי שהוצג כחבר הקהילה לשעבר, נכח באופן פיזי בישיבת הוועדה, וכי דבר השתתפותו וטענותיו ביחס לפעילותה לא הובאו לידיעתה טרם הדיון. כן נטען כי מנכ"ל העותרת לא זומן לדיון, וכי לא ניתנה לו הזדמנות לדבר בפני חברי הוועדה על אף שביקש זאת במהלך הדיון. כמו כן, העותרת מציינת כי הסרטון שהוקרן בפני חברי הוועדה לא הוכן על-ידה ומוסיפה כי ממילא לא הוצגה בו פעילות בלתי-חוקית. בנוסף, טוענת העותרת כי המשיבים אף לא המציאו לה כל החלטה מנומקת בכתב בדבר דחיית בקשתה.

63. נוכח האמור לעיל, העותרת טוענת כי יש להורות על ביטול החלטתה של ועדת הכספים בכל הנוגע אליה ולקבוע כי יש להכיר בה כמוסד ציבורי לעניין סעיף 46(א) לפקודה. העותרת מדגישה כי בנסיבות העניין אין טעם של ממש בהחזרת בקשתה לדיון נוסף בוועדת הכספים בשים לב לכך שקיים ספק האם חברי הוועדה ובפרט יושב ראש הוועדה יוכלו לבחון את עניינה בנפש חפצה.

תצהירי התשובה

64. כפי שעלה עוד בתגובותיהם המקדמיות של המשיבים לעתירה במתכונתה הראשונה, המקרה דנן עימת אותנו עם אי-הסכמה מהותית בין עמדתה של רשות המסים לבין עמדתה של ועדת הכספים. אי הסכמה זו עלתה גם מתצהירי התשובה שהוגשו בתגובה לעתירה המתוקנת, שלפיהם עמדתה של רשות המסים היא שדין העתירה להתקבל, בעוד ועדת הכספים סבורה שדינה להידחות. הבדלים אלה מבוססים על עמדות משפטיות עקרוניות שונות ביחס להיקף סמכותה של ועדת הכספים בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה, כמפורט להלן.

עמדתה של ועדת הכספים

65. ביום 26.1.2021 הגישו משיבי הכנסת את תצהיר התשובה מטעמם ובו נטען בעיקרו של דבר כי ועדת הכספים זכאית להפעיל שיקול דעת ממשי בעת קבלת החלטה לפי סעיף 46(א) לפקודה, וכי יש לנקוט משנה זהירות בטרם התערבות שיפוטית בהחלטותיה. משיבי הכנסת מטעימים כי קבלת עמדתה של העותרת תהפוך את ועדת הכספים ל"חותמת גומי" של רשות המסים, ותרוקן מתוכן את סמכויותיה. בהקשר זה נטען כי סמכותה של ועדת הכספים לפי סעיף 46(א) לפקודה משתלבת במארג הכולל של סמכויות פיקוח על תקציב המדינה שהוקנו לה בחקיקה, וכי הדבר מבטא את תפיסתו

העקרונית של המחוקק לפיה מדובר בשאלות פוליטיות, אשר ראוי כי יוכרעו על-ידי נבחרי ציבור. על כן, נטען כי בסמכות הוועדה לבחון האם יש הצדקה לכך שמטרה או פעילות של מוסד מסוים ימומנו מכספי הציבור, וכי מטבע הדברים מדובר בהחלטה המערבת שיקולים פוליטיים-ציבוריים וענייני מדיניות מובהקים. משיבי הכנסת מוסיפים כי אף אמות המידה שנקבעו בחוזר 2015 של רשות המסים כוללות אמות מידה ערכיות שונות, כגון בחינה האם הפעילות פוגעת בתקנת הציבור, וכי מכל מקום אין היא מוגבלת בהחלטותיה רק לאמות מידה אלה.

66. על רקע האמור, משיבי הכנסת מוסיפים וטוענים כי אין כל פסול באפשרותה של הוועדה לבחון, בהתאם לנוהל ועדת הכספים, האם פעילותו של המוסד הציבורי או המטרה שלשמה הוא פועל שנויות במחלוקת ציבורית עמוקה. משיבי הכנסת מדגישים כי הדרישה לקיומו של רוב מיוחד בהחלטה על כך נועדה לשמש אינדיקציה ממשית לקיומה של מחלוקת ציבורית כאמור וכי יש בדרישה זו כדי לצמצם את יכולתה המעשית של הוועדה להסתמך על שיקולים פוליטיים צרים. בהקשר זה מציינים משיבי הכנסת כי קריטריון דומה נכלל כאמור כבר בעבר בחוזר 2001 של רשות המסים.

67. באופן קונקרטי, משיבי הכנסת מוסיפים כי ביסוד החלטתה של ועדת הכספים ניצבה עמדתם של חברי הוועדה כי במדינת ישראל אין זה ראוי לתמוך או לעודד פעילות מסיונרית שעניינה המרת דת של יהודים, אף אם הדבר נעשה מרצון ולא מכורח, ואינו מגיע כדי עבירה פלילית. עוד הוטעם כי שיקול זה תואם את הקריטריון שעניינו קיומה של מחלוקת ציבורית עמוקה, כמו גם זה שנסב על ערכיה של מדינת ישראל כמדינה יהודית ודמוקרטית. משיבי הכנסת אף דוחים את הטענה לאפליה פסולה, בציינם כי העותרת לא הצביעה על מוסד אחר בעל מאפיינים דומים לפעילותה ואשר הוכר כמוסד ציבורי וכי דחיית בקשתה של העותרת מתבססת על הבחנה רלוונטית שאינה עולה כדי פגיעה בשוויון. בהקשר זה צוין כי ועדת הכספים מאשרת בשגרה בקשות המוגשות על-ידי מוסדות דת שאינם יהודיים.

68. משיבי הכנסת אף דוחים את הטענות לפגמים פרוצדוראליים שנפלו בהליך הטיפול בבקשת העותרת. משיבי הכנסת מדגישים כי ההחלטה בעניינה של העותרת התקבלה פה אחד על-ידי כל חברי ועדת הכספים שנכחו בדיון, מסיעות האופוזיציה והקואליציה כאחד, וזאת לאחר הליך תקין שכלל דיון אשר בו נשמעו נציגי רשות המסים ומשרד המשפטים, נציגי העותרת וגורמים נוספים. עוד טוענים משיבי הכנסת שאין לקבל את הטענה כי החלטת הוועדה נסמכה על תשתית עובדתית לקויה, בהדגישם כי אף העותרת אינה מתכחשת לעובדה כי היא עוסקת, בין היתר, במיסיון. משיבי הכנסת אף

דוחים את הטענה לפגיעה בזכות השימוע של העותרת ומציינים כי באת-כוחה של העותרת השתתפה בדיון מיום 26.10.2020 וכי נציגיה אף זומנו לדיונים העקרוניים שנערכו בעניין נוהל ועדת הכספים. זאת ועוד, משיבי הכנסת מטעימים כי בניגוד לטענת העותרת, ועדת הכספים, כגוף קולגיאלי שבו מתקבלות החלטות ברוב דעות, אינה נדרשת למסור החלטה מנומקת בכתב.

עמדתה של רשות המסים על דעת היועץ המשפטי לממשלה

69. ביום 27.1.2021 הוגש תצהיר התשובה מטעם רשות המסים, על דעת היועץ המשפטי לממשלה, ובו הובעה כאמור גישה שונה ביחס לגדרי סמכותה של ועדת הכספים ובעניין השיקולים שאותם היא רשאית לשקול בבואה להחליט בבקשה לפי סעיף 46(א) לפקודה. בעיקרו של דבר, בתצהיר הוצגה העמדה לפיה קיימים קשיים משמעותיים, ואף מניעה משפטית, להתחשב בחלק מן הקריטריונים אשר נקבעו בנוהל ועדת הכספים, כמפורט להלן.

70. במישור העקרוני, צוין בתצהיר התשובה כי קיימות שתי אפשרויות מרכזיות לפירוש טיב סמכותה של ועדת הכספים לפי סעיף 46(א) לפקודה – סמכות של פיקוח פרלמנטרי או סמכות לקבלת החלטה עצמאית. לפי גישת "הפיקוח הפרלמנטרי", על ועדת הכספים להפעיל ביקורת פרלמנטרית על החלטת רשות המסים. במובן זה, על הוועדה לבחון את הנתונים והעובדות שעמדו ביסוד החלטת רשות המסים, ובמצבים המתאימים באפשרותה שלא לאשר את הבקשה, מקום בו מצאה כי יישום הקריטריונים לפיהם בחנה רשות המסים את עניינו של גוף מסוים צריך להוביל למסקנה שונה. לעומת זאת, על-פי גישת "ההחלטה העצמאית", בסמכות ועדת הכספים לבחון עצמאית ומחדש כל אחד מהמוסדות שהובאו לאישורה, אף על יסוד קריטריונים החורגים מאלו שבחנה רשות המסים. הדרך האחרונה, כך מצוין, היא זו שבה נקטה הלכה למעשה ועדת הכספים.

71. עוד נטען כי אף מבלי להכריע בין הגישות האמורות, יש לתת משקל לכך שעסקינן בסמכות חריגה שאינה אופיינית לוועדות הכנסת. בהקשר זה הודגש כי אין מדובר באישור של נורמה בת פועל תחיקתי או בהחלטה רוחבית אחרת, אלא בהחלטה פרטנית הנוגעת לעניינו הקונקרטי של מוסד מסוים. על רקע זה, נטען כי מאפיינים מיוחדים אלו משליכים מטבעם על היקף הביקורת השיפוטית המתחייבת בנסיבות העניין.

72. לגוף הדברים, מודגש כי קיים קושי בקביעת הקריטריון שעניינו "מחלוקת ציבורית עמוקה". זאת, בשל היותו מועד להוביל להפעלה שרירותית של סעיף 46(א) לפקודה ולגרום לתוצאה מפלה ואף לפגיעה בחופש הביטוי. בהקשר זה מובהר כי קריטריון דומה אכן נכלל בחוזר 2001, אך באותה עת נגע להחלטה בדבר הוספת מטרה ציבורית מעבר לאלה שמנויות בסעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה. בין היתר, מוטעם בעמדת רשות המסים כי זהו קריטריון עמום וכללי, וכי הלכה למעשה הוא נסמך על תחושותיהם והעדפותיהם של חברי ועדת הכספים. כן מודגש כי מעת שעסקינן בסוגיה הנוגעת לחלוקת כספי ציבור קיימת חשיבות יתרה בהקפדה על אמות מידה אובייקטיביות ושוויוניות שאינן מושפעות מעמדה פוליטית כזו או אחרת. זאת ועוד, נטען כי אין אף בדרישת הרוב המיוחד שנקבעה בנוהל ועדת הכספים כדי לאיין חששות אלו, בהתחשב בחשש לפגיעה במיעוטים קטנים ובלתי מיוצגים. למעלה מן הצורך, יצוין כי בעמדת רשות המסים הועלו קשיים ביחס לקריטריונים נוספים שנקבעו בנוהל ועדת הכספים ואף לגביהם נטען כי הם כרוכים בעמימות, ומשאירים פתח לקבלת החלטות המבטאות העדפות פוליטיות.

73. בצד הדברים האמורים, מודגש עוד בעמדת רשות המסים כי אין היא שוללת באופן גורף בחינת שיקולים מהותיים במסגרת הליך האישור של מוסדות לפי סעיף 46(א) לפקודה. כך, מצוין כי אף בחוזר 2015 נקבעו כאמור תבחינים מהותיים לפיהם נבחנות הבקשות. בהתאם לכך, רשות המסים בוחנת האם פעילות המוסד כרוכה בהפרת חוקי המדינה, פוגעת בביטחון הציבור או בתקנת הציבור, מסיתה לגזענות, תומכת במאבק מזוין נגד מדינת ישראל או נוגדת את ערכיה של המדינה כיהודית ודמוקרטית. עם זאת, מודגש כי הבדיקה של תבחינים אלו נעשית בצורה צרה ומרוסנת ונוגעת בעיקרה למאפיינים שניתן לבחון בכלים משפטיים אובייקטיביים, על יסוד החקיקה והפסיקה.

74. אם כן, בהתאם לאמור לעיל, במישור הפרטני, מצוין כי מעת שכלל הבדיקות שערכה רשות המסים בעניינה של העותרת העלו כי היא עומדת בתנאיו של סעיף 46(א) לפקודה וכן בתבחינים השונים כקבוע בחוזר 2015 – היה מקום לאשר את בקשתה.

המשך הדיון בעתירה

75. להשלמת התמונה, יצוין כי ביום 21.1.2021 הגישו משיבי הכנסת בקשה לאיחוד הדיון בעתירה דנן עם זו המתנהלת כאמור בעניין החלטתה של ועדת הכספים לגבי עמותת "המצפה לישראל". לבקשה זו התנגדו הן העותרת והן עמותת "המצפה לישראל",

בין היתר, בהדגישן את ההבדלים באופי פעילותן. בהמשך לכך, ובהתחשב בשוני בשלב הדיוני בו היו מצויות העתירות, ניתנה בו ביום החלטה המורה על דחיית הבקשה.

76. ביום 10.2.2021 התקיים דיון בהתנגדות לצו על-תנאי (בפני ההרכב הנוכחי), שבו הצדדים חזרו בעיקרו של דבר על טענותיהם.

דיון והכרעה

77. כפי שניתן להיווכח, התנהל בפנינו הליך ארוך, מפורט ורב-שלבים. כעת, הגיעה העת להכריע. אקדים את המאוחר ואומר כי אם תישמע דעתי נקבל את העתירה ונהפוך את הצו על-תנאי למוחלט. הטעם העיקרי לכך הוא כי לשיטתי ועדת הכספים חרגה מסמכותה בכך שהפעילה שיקול דעת מהותי-נורמטיבי ביחס לטיב פעילותה של העותרת. מסקנה זו מבוססת על ההבחנה בין היקף שיקול הדעת המוקנה בשלב ההכרה במטרות ציבוריות ("הקומה הראשונה"), לבין היקף שיקול הדעת המוקנה לגורמים המוסמכים בשלב הבחינה הקונקרטי של כל מוסד ("הקומה השנייה"), בעת שכבר אין מחלוקת על כך שהוא מקיים את אחת המטרות הציבוריות המוכרות.

78. השאלה המרכזית המחייבת מענה היא האם סמכותה של רשות המסים, ובהמשך לכך זו של ועדת הכספים, כוללת בחובה גם שיקול דעת שלא לאשר בקשה לפטור ממס לפי סעיף 46(א) לפקודה של מוסד ציבורי שנקבע לגביו כי הוא פועל לקידום מטרה ציבורית, מן הטעם שקיימת "מחלוקת ציבורה עמוקה" ביחס לפעילותו. על כן, תחילה אדון בטענה זו לגופה ובהמשך לכך, במידת הצורך, אדון ביתר טענותיה של העותרת ביחס למישור ההליך ולמישור שיקול הדעת.

הערה מקדימה: היקף ההתערבות בהחלטותיהן של ועדות הכנסת ככלל, ובמקרה זה בפרט

79. עוד בטרם ידונו הדברים לגופם, יש לעמוד בתמצית על המסגרת הכללית ביחס לקיומה של ביקורת שיפוטית על החלטות מן הסוג מושא העתירה, ובאופן קונקרטי על החלטות שמקבלת בהקשר זה ועדת הכספים.

80. ככלל, ביקורת שיפוטית על החלטות של גופים פרלמנטריים תעשה בצמצום יחסי ובמשנה זהירות. לצד זאת, הובהר בפסיקתו של בית משפט זה כי היקף הביקורת על החלטותיהם של גופי הכנסת משתנה ונגזר ממהותה וממאפייניה של החלטה העומדת לדיון (ראו: בג"ץ 652/81 שריד נ' יושב ראש הכנסת, לו(2) 197, 201 (1982); בג"ץ

11298/03 התנועה למען איכות השלטון בישראל נ' ועדת הכנסת, פ"ד נט(5) 865, 899 (2005). להרחבה ראו גם: סוזי נבות "עשרים שנה למבחן 'שריד': עיון מחודש בפיקוח השיפוטי על הליכים פרלמנטריים" מחקרי משפט יט 721 (2003)). בהקשר זה, כפי שתואר בעמדת רשות המסים, קיימת חשיבות לאופייה הייחודי של החלטת ועדת הכספים בהקשרו של סעיף 46(א) לפקודה. זאת, בשים לב לכך שבניגוד להחלטות רוחביות המערבות שאלות של מדיניות, כגון החלטות שעניינן מתן תקצוב לתחום מסוים או אישור של נורמות בנות פועל תחיקתי, במקרה זה מדובר בסמכות פרטנית וחריגה הנוגעת לאישורם של מוסדות קונקרטיים.

81. משיבי הכנסת ייחדו חלק ניכר מטענותיהם להצגת עמדה עקרונית ביחס למרחב ההתערבות בהחלטות שמקבלת ועדת הכספים. אכן, כאשר המחוקק מפקיד בידיה של ועדת הכספים סמכות הטומנת בחובה שיקול דעת רחב, מתעוררת במלוא עוזה שאלת היקפה של הביקורת השיפוטית. אולם, אין להניח את המבוקש. יש להקדים ולבחון מהו היקף סמכותה של ועדת הכספים. התשובה לכך מצויה בפרשנות החקיקה. לכך אפנה כעת.

היקף הסמכות: שלב אישור המוסדות

82. נקודת המוצא לדיון היא כי מתוקף עקרון חוקיות המינהל מוגבלת פעילותה של כל רשות שלטונית לדל"ת אמות הסמכות שהוקנתה לה בחוק, כך שהיא אינה מורשית לבצע פעולה שלא הוסמכה במפורש לעשותה (ראו: בג"ץ 4491/13 המרכז האקדמי למשפט ועסקים נ' ממשלת ישראל, פ"ד סז(1) 177, 203 (2014); רע"א 2558/16 פלונית נ' קצין התגמולים משרד הביטחון, פסקאות 36-38 (5.11.2017); להרחבה ראו: דפנה ברק-ארז משפט מינהלי כרך א 110-112 (2010) (להלן: ברק-ארז, משפט מינהלי א)). הדברים יפים אף ביחס לפעולות הנעשות בידי גופים ואורגנים פרלמנטריים, ובכלל זאת ועדות הכנסת השונות (ראו והשוו: בג"ץ 308/80 שרון נ' ועדת הכנסת, פ"ד לה(4) 118, 131-128 (1981); בג"ץ 6706/14 זועבי נ' ועדת האתיקה של הכנסת, פסקאות 21-36 לפסק דינה של הנשיאה מ' נאור (10.2.2015)). כן ראו אמנון רובינשטיין וברק מדינה המשפט החוקתי של מדינת ישראל כרך ב 717 (מהדורה שישית, 2005) (להלן: רובינשטיין ומדינה)).

83. העתירה שבפנינו ממוקדת בשלב ההחלטה בוועדת הכספים. עם זאת, החלטתה של ועדת הכספים מפעילה ביקורת על ההחלטה שנדרשת לקבל בנושא עוד קודם לכן רשות המסים. ללא הכרה מצד רשות המסים, ממילא מתייחר הצורך באישור ועדת

הכספים לצורך סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה. כך, בחינת סמכותה של ועדת הכספים, כמוסבר להלן, הולכת יד ביחד עם בחינת היקף סמכותו של שר האוצר (ושל רשות המסים הפועלת מכוחו).

84. אם כן, כאמור, השאלה הניצבת במוקד הדיון: האם בשלב האישור הקונקרטי שניתן למוסד ציבורי לפי סעיף 46(א) לפקודה מוקנית לשר האוצר וכן לוועדת הכספים סמכות רחבה לבחינת עניינו של מוסד ספציפי זה או אחר? בהקשר זה יש להבחין בין "סמכות חובה", דהיינו כזו הכוללת רכיב מצומצם של שיקול דעת, לבין "סמכות רשות" המקנה לרשות שיקול דעת חזק (ראו: בג"ץ 939/05 ברבי נ' שר התמ"ת, פסקה 14 (18.6.2007); ע"א 8622/07 רוטמן נ' מע"צ החברה הלאומית לדרכים בישראל בע"מ, פסקה 40 (14.5.2012) (להלן: עניין רוטמן); ברק-ארז, משפט מינהלי א, בעמ' 216-217). לשיטתי, בהתחשב בלשון הסעיף ובתכליתו, יש להשיב לשאלה האמורה בשלילה – כמפורט להלן.

85. לשון החוק – כידוע, הגדרתה של סמכות כסמכות חובה או כסמכות רשות, המקנה שיקול דעת חזק, מתחילה בלשון החוק (ראו: עניין רוטמן, בפסקה 40; ברק-ארז, משפט מינהלי א, בעמ' 223-224). בהתאם לנוסחו של סעיף 46(א) לפקודה, אדם שת"ר בשנת מס פלונית למוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2) לפקודה, שקבע לעניין זה שר האוצר, באישורה של ועדת הכספים, יזוכה בשיעור הטבת המס המפורטת בסעיף. ניסוח זה של הדברים אינו כולל את התיבה המזוהה בדרך-כלל עם הענקת שיקול דעת חזק – "רשאי" או "רשאית". אדרבה, נקודת המוצא העולה מן הסעיף היא כי היקף שיקול הדעת של שר האוצר, ושל ועדת הכספים בעקבותיו, תחום בראש ובראשונה בתנאים הסטטוטוריים המופיעים בהגדרתו של מוסד ציבורי בסעיף 9(2) לפקודה.

86. כמובן, לשון החוק היא רק נקודת מוצא לדיון, ויש לבחון האם קיים טעם לסטייה מן המסקנה העולה ממשט הכתוב. עם זאת, ייחוס מרכיב של שיקול דעת "חזק" אל נוסח חוק שאינו כולל שיקול דעת כזה במפורש, וזאת בהקשר של הסדר שמקנה זכות או טובת הנאה אחרת, משמעה החלשת מעמדו של הפרט מול הרשות. סמכות חובה משמעה שהפרט זכאי לקבל את טובת ההנאה מן הרשות, בהתקיים התנאים הקבועים בחוק. על כן, הגם שלשון החוק היא רק נקודת מוצא, "מעבר" פרשני מלשון חובה לתוכן של שיקול דעת מחייב הרמת נטל כבד כאשר מדובר בהסדר מיטיב (ראו: ברק-ארז, משפט מינהלי א, בעמ' 227).

87. תכלית החוק – המסקנה לפיה בשלב הבחינה הפרטנית של המוסדות אין מקום להפעלת שיקול דעת "חזק" עולה בקנה אחד אף עם אחת התכליות המרכזיות הניצבות ביסודו של סעיף 46(א) לפקודה, והיא – הכרה בחשיבות קידומה של החברה האזרחית בישראל, על גווניה השונים, ובהעצמת הארגונים הפועלים במסגרתה למען מטרות ציבוריות חשובות, מתוך שאיפה לקידום פלורליזם חברתי (ראו עניין ויפאסנה, פסקה 30). נקודת מוצא זו אף עמדה ביסוד המלצותיה של ועדת פריש, בציננה:

"על מנת שחברה אזרחית אכן תשמש מנוף לחיזוקה של הדמוקרטיה הישראלית וליצירתו של הון חברתי עליה להיות מוגנת בכללי משחק שוויוניים ומכבדים, לאפשר למגוון של דעות וזרמים לבוא לידי ביטוי, לפעול באופן שאינו מעודד שנאה והתלהמות [...] לפעול למען הציבור באופן מיטבי ואתי, להתנהל באחריות ובשקיפות מלאה, בניקיון כפיים ובהתאם לדין החל עליהם" (דו"ח ועדת פריש, בעמ' 32).

במבט רחב, דברים אלו עולים אף בקנה אחד עם חשיבותו הכללית של עיקרון הפלורליזם כפי שנלמדת מפסיקתו של בית משפט זה, בפרט בהתייחס למתן תמיכות ממשלתיות (ראו למשל: בג"ץ 11020/05 פנים להתחדשות יהודית בישראל נ' שרת החינוך, פסקה 9 (16.7.2006); בג"ץ 4640/19 התנועה הרפורמית - יהדות מתקדמת בישראל נ' שר החינוך, פסקה 80 לפסק דיני (20.4.2021)). יפים בעניין זה דברי השופט י' זמיר בבג"ץ 1438/98 התנועה המסורתית נ' השר לענייני דתות, פ"ד נג(5) 337, 375-376 (1999):

"יתרון הוא גם לחברה, שיש בה מגוון של תפיסות, אורחות חיים ומוסדות. המגוון מעשיר. הוא מבטא מציאות חיים; הוא תורם לשיפור החיים; הוא נותן משמעות מעשית לחופש. החופש הוא בחירה. ללא אפשרות של בחירה בין דרכים שונות, החופש של אדם לבחור את דרכו הוא רק מליצה. זה עיקרו של הפלורליזם, שהוא מרכיב חיוני ומרכזי של חברה דמוקרטית, לא רק במישור הפוליטי, אלא גם במישור התרבותי, לרבות במישור הדתי".

על רקע זה, מרגע שנקבעו מטרות ציבוריות, פרשנות המגשימה את התכלית האמורה היא זו המקדמת הכרה רחבה במוסדות מגוונים הפועלים להגשמתן של אותן המטרות, אף אם פעילותם חורגת מהקונצנזוס החברתי. קבלת פרשנות אחרת, המקנה שיקול דעת "חזק" בשלב אישור המוסדות, ובפרט כזה המאפשר התחשבות בשיקול שעניינו מחלוקת ציבורית עמוקה, עלולה לגרום לפגיעה בתכלית האמורה.

88. על כך יש להוסיף כי לצד בחינת התכליות הקונקרטיות של החוק שבפנינו, יש לתת משקל אף ל"תכליות הכלליות" של דברי החקיקה בישראל כולם. תכליות אלה, שהן חלק מן "המטריה הנורמטיבית" של השיטה, כוללות בראש ובראשונה את עקרון השוויון (ראו: בג"ץ 153/87 שקדיאל נ' השר לענייני דתות, פ"ד מב(2) 221, 274 (1988); בג"ץ 953/87 פורז נ' ראש עיריית תל אביב-יפו, פ"ד מב(2) 309, 328-333 (1988)). פרשנות לפיה הענקת הטבות פרטניות בתחום המס למוסדות קונקרטיים כפופה לשיקול דעת מהותי רחב, כזה התלוי בהשקפת עולם, אינה עולה בקנה אחד עקרון השוויון, כשם שאינה מתיישבת עם חופש הדת והמצפון – ככל שעסקינן בבחינתם של מוסדות מתחום הדת. בהקשר זה, יישום הקריטריון של מחלוקת ציבורית עמוקה עלול להוביל להבחנה בין דתות ואמונות שונות, בפרט כאלו המשתייכות לקבוצות מיעוט ללא נציגות ב"מגרש" הפוליטי.

89. הגיונו הפנימי של החוק – הפרשנות האמורה מתחייבת גם מהגיונו הפנימי של ההסדר הקבוע בסעיפים 9(2) ו-46(א) לפקודה. בהקשר זה יש לשוב ולחדד את ההבחנה המהותית בין השלב העקרוני של קביעת המטרות הציבוריות ("הקומה הראשונה") לבין השלב היישומי של בחינת המוסדות הקונקרטיים ("הקומה השנייה").

90. השלב הנוגע להכרה במטרה ציבורית מגדיר את המסגרת הכללית לתחולתו של ההסדר וככזה מערב בתוכו אלמנטים מובהקים של קביעת מדיניות פיסקאלית-ציבורית רוחבית. על כן, ההחלטה על קביעת מטרות ציבוריות היא בעלת תחולה כללית וחלה ביחס לכל המוסדות הפועלים להגשמת אותה מטרה ללא זיהוי ספציפי. שלב זה מבטא ברמה העקרונית את המטרות הציבוריות שאותן בחרה המדינה לקדם באמצעות ההסדר הקבוע בפקודה.

91. כאמור, המסגרת הכללית שמתווה שלב ההכרה במטרות הציבוריות מורכבת משני מסלולים – המבטאים הלכה למעשה רמות שונות של קביעת מדיניות (כפי שמוסבר בפסקה 7 לעיל). מסלול אחד, שניתן לכנותו סטוטורי, מחזיק שמונה מטרות ציבוריות המנויות במפורש בפקודה. המחוקק הגדיר בו מטרות ציבוריות שביקרו הוא חפץ, ללא שיקול דעת של גורם נוסף, כך שכל גריעה מהן מחייבת שינוי חקיקה. המסלול האחר, שניתן לכנותו מנהלי, כולל "רקמה פתוחה" ומבוסס על הפעלת שיקול דעת המוקנה באופן בלעדי לשר האוצר, שרק לו הוקנתה כאמור סמכות להכיר במטרות ציבוריות אחרות (ובהתאמה גם לבטל הכרה כאמור). בדרך זו, הכיר המחוקק בסמכותה של הרשות המבצעת לקדם מדיניות כלכלית-חברתית רחבה יותר, המכירה בחשיבותן הציבורית של מטרות נוספות.

92. אזכורן המפורש של מטרות ציבוריות מסוימות בחוק עצמו הוא בעל מספר יתרונות. ראשית, הוא משקף את ההעדפה הנורמטיבית שמייחס המחוקק לקידומה של הפעילות המכוונת להגשמת מטרות אלה בהשוואה לאחרות. שנית, בחירת המחוקק להגדיר מטרות אלה מייתרת את הדיון בשאלות הערכיות שהיו עשויות להתעורר בהעדר הכרעה מפורשת של המחוקק. בקרבה לענייננו, בהתייחס למטרה הציבורית שעניינה "דת", הדעת נותנת שאזכורה המפורש מבטא הבנה לקשיים השונים שהיו עלולים להתעורר אם הדבר היה נתון לשיקול דעת של שר האוצר או כל גורם שלטוני אחר. מטבע הדברים פעילות דתית טומנת בחובה לא אחת מחלוקות וויכוחים בין מגזרים וקהילות המחזיקים באמונה שונה. במובן זה, הבחירה להכניס לרשימת המטרות המנויות גם "דת" נועדה להבטיח את קידומה של פעילות דתית מגוונת ורחבה על בסיס פלורליסטי ללא תלות במחלוקות אלו.

93. על רקע מאפיינים אלה של שלב ההכרה במטרות הציבוריות יש אף להבין את האמור בעניין חוקה לישראל, שם עמדו לדיון, בין היתר, אמות המידה לעניין הפעלת שיקול דעתו של שר האוצר בהכרה במטרות ציבוריות אחרות, במסגרת המסלול השני לעיל. בכלל זאת, ולכך התייחסו כלל הצדדים בטיעוניהם, נקבע באותה הפרשה כי שר האוצר רשאי להתחשב בשיקול שעניינו קיומה של מחלוקת ציבורית או פוליטית עמוקה ביחס למטרה שבה מבקשים להכיר, כפי שזה היה מעוגן באותה עת בחוזר 2001 של רשות המסים. קביעה זו מתיישבת, כאמור, עם העובדה שהסמכות להכיר במטרות אחרות מבוססת על שיקול דעת מנהלי, וכרוכה בהכרח בקידום מדיניות כלכלית-חברתית. חשוב להטעים שדברים אלה נגעו במישרין אך לשלב ההכרה במטרות ציבוריות אחרות על-ידי שר האוצר, אשר עמד במוקד הדיון באותה הפרשה. שיקול זה לא נבחן עד כה במישרין ביחס לשלב הבחינה והאישור הקונקרטי של כל מוסד ומוסד על-ידי שר האוצר באישור ועדת הכספים (כלומר בגדרי "הקומה השנייה").

94. בשונה מכך, שלב אישור המוסדות הקונקרטיים כולל מטבעו בחינה נקודתית-פרטנית של מוסדות והכרעה בזכאותם, וככזה הוא בעל אופי שונה. כך אף משיבי הכנסת ציינו לאורך ההליך דנן כי מדובר בסמכות "שאינה שגרתית כלל וכלל" (עמ' 28 לכתב התשובה מטעם משיבי הכנסת). במובן זה, בשונה מסמכויות מקובלות אחרות של ועדת הכספים, כגון במקרה של אישור של תקנות בנות פועל תחיקתי או אישור של החלטות תקצוב רוחביות, אין מדובר בהחלטה בעלת תחולה כללית המבטאת מדיניות רחבה. כמפורט לעיל, מאפיינים חריגים אלו של ההסדר עלו בדיוניה של ועדת פריש בפניה נטען כי שילובה של ועדת הכספים בהחלטות מסוג זה הוא צעד חריג. מדובר אם כן בשלב

המחייב בחינה יישומית ופיקוח של המוסדות הנבחרים, וזאת במטרה להוציא מן הכוח אל הפועל את המדיניות הכללית שבאה לידי ביטוי בשלב קביעת המטרות הציבוריות. בהקשר זה יש להוסיף כי מאפייניה הפרטיקולריים של ההחלטה להכיר במוסד פלוני, על השלכותיה הכלכליות, מעוררים מטבע הדברים חשש גדול יותר באשר לאפשרות ניצולה לרעה ובכלל זאת לאפליה ושרירותיות. הדברים מקבלים משנה תוקף בעת שמדובר בגורמים פוליטיים.

95. על רקע הבחנה זו, פרשנות המכירה בכך שבשלב אישור המוסדות מוקנה שיקול דעת "חזק" לשר האוצר, ולא כל שכן לוועדת הכספים (שלה כאמור לא הוקנה כל מעמד בשלב קביעת המטרות הציבוריות), עלולה, הלכה למעשה, להוביל לריקון מתוכן של המדיניות הכללית שבאה לידי ביטוי בשלב קביעת המטרות הציבוריות. בלשון ציורית היא עלולה "להוציא מן החלון" את מה "שנכנס בדלת הראשית". הדברים מקבלים משנה תוקף עת שמדובר באישור מוסדות ציבוריים הפועלים לקידום אחת המטרות הסטטוטוריות לגביהן ביטא כאמור המחוקק העדפה מפורשת. כך באופן כללי, וכך גם בהתייחס למטרה הציבורית המסוימת שעניינה "דת", העומדת כאמור בלב ההליך דנן. כפי שציינתי, פעילות בתחום הדת עשויה מטבעה להיות שנויה במחלוקת ציבורית נוקבת – ולא כל שכן כאשר עסקינן בדתות הנמנות על קבוצות מיעוט קטנות שאינן נהנות מאהדה ציבורית רחבה. בשים לב לכך, קבלת העמדה לפיה לשר האוצר או לוועדת הכספים שיקול דעת "חזק" לבחינת מוסדות הפועלים לקידום דת, בין היתר, על דרך של בחינה אם פעילותם "שנויה במחלוקת ציבורית עמוקה", סותרת באופן חזיתי את ההכרה הסטטוטורית המפורשת בקטגוריה של דת. קבלת גישה זו הייתה מובילה לכך שבפני שר האוצר או ועדת הכספים הייתה היכולת, הלכה למעשה, לצמצם את תחולתן של המטרות המנויות בניגוד לרצון המחוקק.

96. המסקנה האמורה מקבלת חיזוק אף בהתחשב בהסדרים הקבועים בסעיפים 46(א) ו-46(א2) לפקודה בכל הנוגע לביטול הכרה שניתנה למוסד ציבורי (כמפורט בפסקה 10 לעיל). זאת, בשים לב לזיקה המתחייבת בין השיקולים הנוגעים לשלב ההכרה במוסדות לשלב של ביטול ההכרה בהם. ראשית, בהתאם לסעיפים אלה, הסמכות לביטול ההכרה מסורה לשר האוצר לבדו, ואילו מעורבותה של ועדת הכספים בשלב זה מוגבלת אך לצורך קביעה מחודשת של מוסד שהכרתו בוטלה. יש בכך כדי ללמד כי תפקידה של ועדת הכספים בשלב זה הוא בעל אופי פיקוחי בעיקרו. היא אינה יכולה לפעול בעצמה לשלילת ההטבה. שנית, באופן כללי יותר, נודעת חשיבות לכך שתשומת הלב בשלב הביטול ניתנת לבחינת היבטים טכניים וניהוליים בלבד, ללא הפעלת שיקול דעת מהותי. כך, שלילת ההכרה מוגבלת לעילות המפורטות שעיקרן בהבטחת התנהלותו התקינה של

המוסד ועמידתו בדרישה לפעילות המופנית להשגת מטרה ציבורית. מיקוד זה של הבחינה בשלב הביטול, שופך אור, ולו בהיקש, אף על הדיון בשאלת הסמכות בשלב ההכרה.

97. הסביבה החקיקתית – הפרשנות האמורה אף מקבלת משנה תוקף נוכח קיומו של הסדר סטטוטורי אחר ועדכני המקנה במפורש שיקול דעת מהותי לשלילתה של הטבת המס לפי סעיף 46(א) לפקודה – סעיף 4 לחוק למניעת פגיעה במדינת ישראל באמצעות חרם, התשע"א-2011 (להלן: חוק החרם). בהתאם לסעיף זה, לשר האוצר, בהתייעצות עם שר המשפטים, סמכות להחליט כי מוסד שפרסם קריאה לחרם כאמור לא יחשב כמוסד ציבורי לעניין סעיף 46 לפקודה (ראו סעיף 4(א)(1) לחוק החרם. כן ראו בהקשר זה בג"ץ 5239/11 אבנורי נ' הכנסת (15.4.2015), שם נדונו טענות נגד חוקתיות סעיפי חוק החרם. כזכור, באותה הפרשה נדחתה העתירה ככל שכוונה לביטולו של סעיף 4 לחוק החרם). אם כן, סעיף זה מלמד כי מקום בו רצה המחוקק להקנות שיקול דעת מהותי ביחס לבחינת פעילותם של מוסדות לעניין סעיף 46(א) לפקודה הוא עשה זאת באופן מפורש ומתוחם המאפשר שלילה של זיכוי המס בגין כספי תרומות מעבר לאמור בפקודת מס הכנסה. יש להוסיף כי על-פי סעיף 4(ב) לחוק החרם, הפעלת שיקול דעתו של שר האוצר לשלילת הטבות, ובכלל זאת גם לעניין סעיף 46(א) לפקודה, היא מבוקרת וצריכה להיעשות בהתאם לתקנות ייעודיות שיתקין לעניין זה שר האוצר בהסכמת שר המשפטים ובאישור ועדת החוק חוק ומשפט של הכנסת (בכפוף לסייג הקבוע בסעיף 4(ב) לחוק החרם ולפיו אי-התקנת תקנות כאמור אינה פוגעת בסמכות).

98. סיכום ביניים – המסקנה הפרשנית העולה מכל האמור עד כאן היא זו: בניגוד לשלב של קביעת המטרות הציבוריות, שבו ניתנה לשר האוצר סמכות המערבת קביעת מדיניות והפעלת שיקול דעת משמעותי, בשלב אישורם של המוסדות הקונקרטיים הפועלים להגשמת כל אחת מן המטרות הציבוריות הן שר האוצר והן ועדת הכספים אינם מוסמכים להפעיל שיקול דעת "חזק". מסקנה זו נלמדת כאמור הן מלשון החוק, הן מהגיונו הפנימי והן מתכליותיו.

על תפקידו של הפיקוח הפרלמנטרי

99. זה המקום לחדד את הגדרת תפקידה של ועדת הכספים בהקשר הרחב יותר של הפיקוח הפרלמנטרי על פעילות הממשלה. כמוסבר להלן, העובדה כי הפקודה לא מקנה סמכות להפעיל שיקול דעת חזק בהקשר זה, אינה מובילה למסקנה כי ועדת הכספים משמשת אך "חותמת גומי" ביחס לרשימת המוסדות המובאת לאישורה על-ידי רשות

המסים. למעשה, סמכותה של ועדת הכספים בהקשר זה צועדת יד ביד עם תפקידה הפיקוחי על פעולותיה של הממשלה גם בהקשרים אחרים.

100. כידוע, בשיטת המשטר הישראלית הכנסת אינה פועלת רק כבית המחוקקים, אלא אמורה לתפקד כמוסד מפקח על פעילות הממשלה. על רקע זה, את תפקידה של ועדת הכספים ביחס לאישור מוסדות לפי סעיף 46(א) לפקודה יש להבין בהקשר הרחב של תפקידי הפיקוח שמקיימות ועדות הכנסת על החלטותיה של הרשות המבצעת (ראו למשל: בג"ץ 8612/15 התנועה למען איכות השלטון בישראל נ' הכנסת, פסקה 13 (17.8.2016)). לצורך ביצועם של תפקידים אלו, הוקנו לוועדות הכנסת השונות כלים פרלמנטריים מגוונים, ובכלל זאת סמכויות לדרוש ולקבל מידע מגורמי הרשות המבצעת (להרחבה ראו: רובינשטיין ומדינה, בעמ' 745-750; חן פרידברג "ועדות הכנסת בפרספקטיבה של פיקוח: כרוניקה של כישלון ידוע מראש?" עיונים בתקומת ישראל 20, 49, 56-59 (2010)).

101. מטבע הדברים, פיקוח זה עשוי ללבוש צורות וסמכויות שונות בהתאם לטיבן ולמאפייניהן של הסוגיות העומדות לדיון. כך, בעת שמדובר בסוגיות רוחביות המערבות קביעת מדיניות כללית, עשוי הפיקוח הפרלמנטרי לכלול גם הפעלת ביקורת מהותית, כגון בעת פיקוח על תקציב המדינה (ראו למשל: בג"ץ 8749/13 שפיר נ' שר האוצר, פסקה 21-26 (13.8.2017)). באופן שונה, לעיתים מתמקד הפיקוח הפרלמנטרי בבחינת התנהלותם השוטפת של גורמי הממשלה, כגון בביקורת הנעשית על תנאי הכליאה של אסירים בבתי הכלא (ראו למשל: בג"ץ 4252/17 ג'בארין נ' הכנסת, פסקה 29 לפסק דינו של השופט ג' קרא (14.7.2020)). בהקשר זה יש לחדד כי אף במקרים שאינם מערבים ביקורת על קביעת מדיניות, חשיבותו הכללית של הפיקוח הפרלמנטרי ממוקדת בהפניית זרקור לפעולותיה של הממשלה, תוך חיובת לתת עליהן דין וחשבון אגב קיום דיון שקוף וביקורתי בפני הציבור באמצעות נציגיו. בדרך זו מאפשר הפיקוח להבטיח את התנהלותם התקינה והסדירה של גורמי הממשלה (ראו באופן כללי: חן פרידברג וראובן חזן פיקוח הכנסת על הממשלה – תמונת מצב והצעה לרפורמה 21-26 (מחקר מדיניות 77, המכון הישראלי לדמוקרטיה, 2009)).

102. בהמשך לאמור, אף את סמכות האישור של ועדת הכספים בהקשר הנוכחי ניתן להבין כחלק אורגני של המנגנונים המוציאים מן הכוח אל הפועל את תפקידה הפיקוחי של הכנסת. זאת, בשים לב, כאמור, למאפייניה החריגים של סמכות זו, הנוגעת באופן יישומי לעניינם של מוסדות פרטניים. על רקע זה, החשיבות הנודעת לקיומו של מנגנון המחייב את קבלת אישור הוועדה נעוצה ברצון להבטיח, בראש ובראשונה, כי סמכותו

של שר האוצר (ושל רשות המסים בנעליו) אכן הופעלה כדין, כך שהמוסדות שעניינם מובא לפתחה עומדים בתנאים הנדרשים בדיון. מטרה זו מושגת על-ידי קיום הליך ציבורי פומבי, המאפשר לחברי ועדת הכספים לבקר את התנהלות רשות המסים טרם ניתנה החלטה סופית, ולדרוש הסברים בכל עת שמתעוררים בקרבם תהיה או חשש ביחס לאישורו של מוסד מסוים. מנגנון זה מצמצם את החשש לפעילות בלתי נאותה מצד הרשות המבצעת. חשיבותה של שקיפות זו בולטת במיוחד בעת שעסקינן בתמיכות בעלות ערך כלכלי לא מבוטל הניתנות באופן פרטני לגורמים קונקרטיים. למעשה צורך פיקוחי זה עולה כאמור אף מן ההיסטוריה החקיקתית של ההסדרים הסטטוטוריים שהורו על שילובה של ועדת הכספים בהליך האישור (כאמור בפסקה 19 לעיל). כך כאמור אף הוטעם בדעת הרוב בוועדת פריש שהדגישה את החשיבות הנודעת לפן הפיקוחי במעורבותה של ועדת הכספים בהליך אישור המוסדות (כאמור בפסקה 25 לעיל).

103. על רקע זה, יש להדגיש כי לצורך מילוי תפקידה הפיקוחי האמור עומדת בפני ועדת הכספים האפשרות לדרוש הבהרות ובדיקות נוספות מנציגי רשות המסים ככל שמתעורר צורך וכן לשמוע את כלל הגורמים הנוגעים בדבר. במסגרת בדיקות אלה, באפשרות ועדת הכספים לבחון, בין היתר, את המסכת העובדתית עליה נשענה החלטה רשות המסים וכן את האופן בו יושמו בנסיבות העניין הקריטריונים והתנאים להכרה כמוסד ציבורי, בהתאם למתכונת המפורטת להלן. בשים לב לכך, לעיתים, במצבים המתאימים, עשויה הבדיקה האמורה להוביל למסקנה כי אין לאשר את בקשתו של המוסד. כך במקרים בהם מצאה ועדת הכספים כי קיים פגם בתשתית העובדתית עליה נסמכה ההחלטה או כאשר לא ניתן להסיק ממנה כי מתקיימים הקריטריונים לזכאות כאמור. אולם, יש להבחין בין תפקידים חשובים אלה לבין הפעלת שיקול דעת "חזק" המרוקן מתוכן את המדיניות החקיקתית המאפשרת הענקת זיכוי בגין תרומות למוסדות דת, ללא הבחנה בין אמונות שונות.

מהלכה למעשה

104. לסיכום, בשים לב למסקנה אליה הגעתי, אפרט כעת במישור המעשי את מאפייני השלבים והשיקולים השונים בהליך ההכרה במוסד ציבורי, בהתאם לגדרי סמכותם של שר האוצר וועדת הכספים לפי סעיף 46(א) לפקודה.

105. היקף סמכותו של שר האוצר בשלב בחינת המוסדות (כאמור לעיל "הקומה השנייה"), ובעקבותיו של ועדת הכספים המפקחת עליו, כמו גם השיקולים אותם הם צריכים לבחון, נגזרים בראש ובראשונה מן התנאים הקבועים בהגדרת "מוסד ציבורי"

בסעיף 9(2) לפקודה – חבר של שבעה אנשים לפחות אשר רובם אינם קרובים זה לזה; הפועלים למען מטרה ציבורית; נכסיהם והכנסותיהם משמשים להשגת המטרה הציבורית; המגישים דו"ח שנתי לגבי נכסיהם, הכנסותיהם והוצאותיהם.

106. במילים אחרות, יש לשקול ולבחון את קיומה של תשתית עובדתית מספקת ביחס למאפייניהם של המוסדות המבקשים הכרה בהתאם לסעיף 46(א) לפקודה ועמידתם בתנאים הפורמליים האמורים שקבע המחוקק. הליך הבחינה נועד להבטיח כי התמיכה הממשלתית אכן תגיע למוסדות שפועלים לקידום מטרות ציבוריות ואשר מקיימים סטנדרט ניהולי ראוי. במסגרת זו, מטבע הדברים, יש לבחון, בין היתר, עניינים אלה:

(א) האם המוסד אכן פועל להגשמת מטרה ציבורית, בין כזו מנויה ובין כזו שהוכרה על-ידי שר האוצר. בהמשך לכך, האם המטרה הציבורית האמורה אכן מהווה מטרה מרכזית ודומיננטית בפעילות המוסד, כך שכל נכסיו והכנסותיו משמשים לקידומה, או שמא היא רק נלוות למטרות אחרות שאינן מטרות ציבוריות (עניין חוקה לישראל, בעמ' 198);

(ב) בחינה באשר לאופיו הציבורי של המוסד, בין היתר, במובן זה שהוא אינו פועל למען אנשים מסוימים בלבד אלא לרווחת הציבור בכללותו, וכי פעילותו לא נועדה להשגת רווח כלכלי, לצרכים עסקיים-מסחריים או לצרכים מפלגתיים-פוליטיים;

(ג) בחינה שעניינה ניהולו התקין של המוסד, לרבות עמידתו בדרישות פרוצדורליות שונות. בכלל זאת, נדרשת הגשת דו"חות תקופתיים בהתאם להוראות הפקודה ועמידה באמות מידה ציבוריות באשר לאופן קבלת ההחלטות במוסד ולהתנהלותו הכלכלית השוטפת.

מטבע הדברים אין באמור כדי להוות רשימה סגורה של כלל ההיבטים שעשויים להיות רלוונטיים לצורך בחינת זכאותו של מוסד ציבורי. אולם, יש להדגיש כי אלה הם שיקולים הנגזרים באופן ישיר מן התנאים המפורטים בהגדרת מוסד ציבורי בפקודה ומתכליתו החברתית-ציבורית של ההסדר הסטטוטורי וככאלה אינם כוללים הפעלה מהותית של שיקול דעת רחב. למעשה, שיקולים אלה מבטאים את עיקר הפרקטיקה הנוהגת כפי שבאה לידי ביטוי במרבית השיקולים המפורטים כיום בחוזר 2015 של רשות המסים ודומה כי כל הצדדים במקרה דנן אינם חלוקים עליהם.

107. ויודגש שוב, תפקידה של ועדת הכספים בשלב זה מתמקד בקיום פיקוח פרלמנטרי על פעילותה התקינה של רשות המסים. כך, במסגרת הפעלת סמכותה, בדומה להפעלת הסמכות המוקנית לרשות המסים, ועדת הכספים אינה רשאית להפעיל שיקול דעת מהותי "חזק". בשלב זה על הבחינה להתמקד אך בהתקיימות הקריטריונים והתנאים שפורטו לעיל, הנגזרים באופן ישיר מהתנאים בהגדרתו של מוסד ציבורי בפקודה (כשהדגש מושם בביקורת על ההחלטה שקיבלה רשות המסים). למען הסר ספק, זהו תפקיד חשוב ביותר בהתחשב באופייה הרגיש של הסמכות ובהשלכותיה על היבטים של צדק חלוקתי והגינות שלטונית.

108. חשוב להבהיר כי אין בפרשנות שהוצגה כדי להוביל להכרה "אוטומטית" במוסדות ללא אפשרות להידרש כלל לתכני פעילותם. הסמכות להכיר במוסדות, בדומה לכל סמכות שלטונית אחרת, כפופה מטבע הדברים למגבלות הכלליות של הדין – ביחס לפעילות שהיא בלתי חוקית או סותרת את תקנת הציבור. כך, לדוגמה, בידי הגורמים המוסמכים האפשרות שלא לאשר בקשה של מוסד המקיים פעילות בלתי חוקית (כגון, הכרוכה בפגיעה בביטחון המדינה או בהפרת דין אחרת) או כזו המנוגדת לתקנת הציבור (למשל, הכרוכה באפליה גזעית), וזאת אף אם מבחינה פורמלית נמצא כי הוא פועל למען מטרה ציבורית ואף עומד ביתר התנאים לצורך הכרה כמוסד ציבורי. עם זאת, יש, כמובן, לשוב ולהדגיש בהקשר זה את המובן מאליו – אי-הכרה במוסד הפועל למען מטרה ציבורית על יסוד נימוק של "תקנת הציבור" צריכה להיעשות בזהירות רבה, ולהיות שמורה למקרים חריגים ביותר בלבד. לולא כן עלולה להיפגע בצורה קשה תכליתו של ההסדר לקידום חברה אזרחית מגוונת (ראו בהקשר זה גם: גליקסברג, בעמ' 229-230).

מהכלל אל הפרט

109. נוכח האמור לעיל, מנקודת מבטי, דין העתירה להתקבל מאחר שוועדת הכספים חרגה בנסיבות העניין מגדרי סמכותה בהתאם לפרשנותו האמורה של סעיף 46(א) לפקודה.

110. אין מחלוקת בין הצדדים כי פעילותה של העותרת מוקדשת לקידום מטרה ציבורית שעניינה "דת" – קרי מדובר בקידום של אחת המטרות הציבוריות המנויות במפורש בסעיף 9(2) לפקודה. כך גם דומה כי בשלב זה, בפרט לאחר הבחינות המרובות שערכה רשות המסים בעניינה של העותרת, בין הצדדים אין אף מחלוקת משמעותית ביחס לעצם עמידתה של העותרת ביתר התנאים הסטטוטוריים בהגדרת מוסד ציבורי

בפקודה. לב המחלוקת הוא בשאלה עד כמה ניתן היה להתחשב באופי פעילותה הדתית של העותרת בעת הדיון בבקשתה בוועדת הכספים.

111. על רקע זה, החלטתם של חברי ועדת הכספים, כפי שהיא משתקפת מפרוטוקול הדיון מיום 26.10.2020, נשענה על הנחת יסוד שגויה ולפיה בסמכותם להתחשב בנסיבות העניין בשיקול שעניינו "קיומה של מחלוקת ציבורית עמוקה" ביחס לפעילותה של העותרת. זאת בהתאם כאמור לנוהל ועדת הכספים. יש לשוב ולהדגיש כי על-פי ממצאי רשות המסים פעילותה של העותרת בכל הנוגע לתחום המיסיון אינה כרוכה בהפרת חוק. גם משיבי הכנסת ציינו כי בסופו של יום החלטתה של ועדת הכספים ביטאה עמדה ערכית ולפיה אין זה ראוי לתקצב מוסדות דת שפעילותם כוללת המרת דתם של יהודים וזאת גם אם מדובר בפעילות חוקית.

112. משמעות הדברים היא כי במקרה דנן ועדת הכספים הפעילה שיקול דעת "חזק" במסגרת דחיית בקשתה של העותרת. די בכך כדי לקבוע כי חרגה הוועדה מגדרי סמכותה, המתוחמת כאמור לעיל במקרים אלו לפיקוח פרלמנטרי שקוף שעיקרו בבחינת הליך האישור שנעשה על-ידי רשות המסים ביחס לעמידתו של המוסד בתנאים הנדרשים ממנו. זאת, בפרט בשים לב לכך שפעילותה של העותרת נוגעת למימוש מטרה ציבורית מפורשת שקבע המחוקק.

113. למעלה מן הצורך יצוין, כי למעשה הבחינה שהפעילה במקרה זה ועדת הכספים אף חרגה מן הפתח המצומצם המאפשר את אי-אישורם של מוסדות שפעילותם סותרת את תקנת הציבור. בהקשר זה יש להדגיש כי אין די בקיומה של מחלוקת ציבורית, אף כזו עמוקה, כדי לקבוע שפעילותו של מוסד מסוים סותרת את תקנת הציבור. בדומה לכך, אין די בתחושות סלידה או בחוסר הסכמה מהותי. זאת, בפרט בנסיבות שבהן הפעילות הנדונה אינה בלתי-חוקית. אי-הכרה במוסד מטעמים של פגיעה בתקנת הציבור צריכה להיות שמורה אך לנסיבות חריגות ביותר. צמצום זה מתבקש ביתר שאת במקרה דנן הנסב על מוסד הפועל למטרה ציבורית שעניינה "דת". זאת, כאמור, בהתחשב במחלוקות הקיימות ממילא בתחום זה ובשים לב לחשיבות הנודעת לכיבוד חופש הדת והמצפון. הקושי במקרה זה אף מתחדד כאשר הדעת ניתנת לכך שמאגר המוסדות הציבוריים המוכרים לעניין סעיף 46(א) לפקודה, כפי שמפורסם באתר רשות המסים, מעלה כי קיימים ארגונים אחרים המשתייכים לזרמים נוצרים שונים שזכו להכרה בעבר בהתאם לסעיף זה.

114. בשים לב למסקנה שאליה הגעתי במישור הסמכות, מתייחר אפוא הדיון ביתר טענותיה של העותרת שעניינן בפגמים שנפלו לשיטתה במישור ההליך ובמישור שיקול הדעת. אסתפק אפוא אך בהתייחסות קצרה לכך שלכאורה בנסיבות העניין עולים קשיים לנוכח הגבלת השתתפותה של העותרת בדיון למסגרת של היוועדות חזותית, בה בשעה שהטענות נגדה הועלו על-ידי מי שהתאפשרה נוכחותו הפיזית במקום. כמו כן, לכאורה, היה מקום לעדכן את העותרת, במידת האפשר, באשר לטיב הטענות שיעלו כנגדה בדיון והמידע שלגביו תתבקש להתייחס, על מנת שתוכל להיערך לדבר בצורה נאותה (ראו: בג"ץ 656/80 אבו רומי נ' שר הבריאות, פ"ד לה (3) 185, 189 (1981). כן ראו: ברק-ארז, משפט מינהלי א, בעמ' 499-500).

הסעד האופרטיבי

115. בשלב זה, יש לעבור לדיון במשמעות המעשית של המסקנה שאליה הגעתי. ככלל, במצב הדברים הרגיל, דומה כי הסעד המתאים במקרה כגון זה, הנסב על החלטה שהתקבלה בחריגה מסמכות, היה להורות לוועדת הכספים לקיים דיון מחודש בעניינה של העותרת, זו הפעם בגדרי אמות המידה שפורטו בפסק הדין. אולם, לא כך במקרה שבו הדיון למעשה מיצה עצמו מכל בחינה אחרת, ואף המשיבים עצמם לא מצאו דופי בפעילותה של העותרת, למעט הטענה בעניין קיומה של מחלוקת ציבורית ביחס לפעילותה, שהייתה למעשה הנימוק היחיד שעליו ביססה ועדת הכספים את החלטה. כך גם לאורך ההליך שהתקיים בפנינו לא נשמעו כל טענות מפי משיבי הכנסת על כך שהעותרת אינה עומדת בתנאים המגדירים מוסד ציבורי, כפי שנבחנו על-ידי רשות המסים. בהתחשב בכך, משקבענו שנימוק זה אינו יכול לעמוד – עולה כי, הלכה למעשה, אין מחלוקת של ממש כי העותרת עומדת בכל דרישות הפקודה. על כן, בנסיבות העניין יש לראות את העותרת כמי שאושרה לצורך סעיף 46(א) לפקודה. עוד אציין כי תוצאה זו מתבקשת אף בהתחשב בהשתלשלות האירועים שתוארה, ובפרט בהתארכות ההליכים בעניין בקשתה של העותרת – שראשיתם כאמור בחודש ספטמבר 2013 – כשמונה שנים לפני הנקודה בה אנו נמצאים כעת.

116. טרם סיום, יש להדגיש כי המקרה שבפנינו התמקד כאמור בהחלטה הקונקרטית שניתנה בעניינה של העותרת ומתוקף כך אף הסעד האופרטיבי העולה מפסק הדין מוגבל לעניינה של העותרת בלבד. משכך לא התבקש, וכאמור אף לא ניתן, סעד המכוון לתוקפו של נוהל ועדת הכספים. לצד זאת, יש להדגיש כי הפרשנות המשפטית הניתנת כאן ביחס לגדרי סמכותם של שר האוצר וועדת הכספים מחייבת מטבע הדברים בחינה מחודשת של האמור בו, כפי שתחול על כלל החלטות שיתקבלו בתחום זה בעתיד.

117. הדיון בעתירה שבפנינו חשף כי ההסדרה הסטטוטורית של הענקת פטור ממס בגין תרומות למוסד ציבורי אינה חפה מקשיים. ועדות רבות שישבו על המדוכה קראו לביצוע שורת תיקוני חקיקה, אולם אלו לא יושמו בצורה משמעותית בפועל. זאת, מבלי לגרוע בחשיבותם של צעדים שנעשו לאורך השנים כאמור במישור המנהלי. הלכה למעשה, ההסדר הסטטוטורי הקיים נשען ברובו על מסגרת נורמטיבית שהותוותה ברובה לפני כמעט ארבעה עשורים. על רקע זה דומה כי ייטיב המחוקק לעשות אם יידרש לעניין ובכלל זאת גם לסוגיה העולה בפסק דין זה באשר לשיקולים ולאמות המידה הנדרשות בעת בחינת מוסדות שתורמיהם זכאים ליהנות מהטבת מס.

118. עוד חשוב להדגיש לפני חתימה, כי פסק דיני אינו נוקט כל עמדה לגוף המחלוקות שעלו בין הצדדים ביחס לטיב פעילותה של העותרת. המסקנה שאליה הגעתי מתוחמת כאמור אך למישור הסמכות ולסוג השיקולים אותם הייתה רשאית ועדת הכספים לשקול בעת בחינת עניינו של מוסד הפועל למען מטרה ציבורית מוכרת ומבקש הכרה לעניין סעיף 46(א) לפקודה. מסקנה זו התבקשה נוכח לשונו של הסעיף ותכליתו.

119. סוף דבר: אם תישמע דעתי הצו על-תנאי יהפוך למוחלט, במובן זה שהעותרת תאושר כמוסד ציבורי לעניין סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה, כאמור בפסקה 115 לעיל. בנסיבות העניין, משיבי הכנסת יישאו בהוצאותיה של העותרת בסך של 15,000 שקלים.

ש ו פ ט ת

השופט י' עמית:

1. אני מסכים לתוצאה אליה הגיעה חברתי, השופטת ד' ברק-ארז, ומצטרף לדעתה כי ועדת הכספים חרגה מסמכותה בכך שהפעילה שיקול דעת מהותי-תוכני-נורמטיבי ביחס לפעילותה של העותרת. עם זאת, שלא כדעתה של חברתי שהחילה דין שווה על שר האוצר ועל ועדת הכספים ב"קומה השנייה", אני סבור כי יש להבחין בין סמכותו של שר האוצר לבין זו של ועדת הכספים.

2. על שר האוצר ורשות המסים הפועלת מכוחו של שר האוצר, חלים כללי המשפט המינהלי והחוקתי בהיותם חלק מהמינהל הציבורי (בג"ץ 10893/08 עמותה לויפאנסה

בישראל נ' שר האוצר, פסקה 36 (23.8.2012) (להלן: עניין ויפאסנה)). כללי המשפט הציבורי מונעים חלוקה בלתי שוויונית ומפלה של כספי ציבור, שלא על פי קריטריונים אובייקטיביים, ונותנים משקל וביטוי לעיקרון הפלורליזם בתחום של תמיכות ממשלתיות. ועדת הכספים היא גוף פוליטי, ובהינתן הסמכות הפרטנית החריגה הנוגעת לאישורם של מוסדות קונקרטיים, סמכות שגם משיבי הכנסת הכירו בכך "שאינה שגרתית כלל וכלל", יש לפרש את סמכות הוועדה באופן מצמצם כסמכות בעלת אופי פיקוחי בעיקרו.

3. ההבחנה בין שר האוצר לבין ועדת הכספים באה לידי ביטוי בסמכות המהותית שניתנה אך ורק לשר האוצר "בקומה הראשונה" להרחיב ולהכיר במטרות ציבוריות נוספות מעבר לשמונה המטרות שנזכרות בסעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה (דת, תרבות, חינוך, עידוד התיישבות, מדע, בריאות, סעד וספורט). גם הסמכות לביטול הכרה שניתנה למוסד ציבורי, מסורה אך ורק לשר האוצר ללא מעורבות של ועדת הכספים. לדידי, שתי סמכויות אלה, מתיישבות עם סמכות שיש בה שיקול דעת מהותי של שר האוצר גם לגבי ה"קומה השנייה" של אישור פרטני של המוסדות, שיקול דעת שכפוף כאמור לעקרונות וכללי המשפט המינהלי.

4. במקרה שלפנינו, רשות המסים הפועלת מכוחו של שר האוצר, אישרה את העותרת כגוף ציבורי שזכאי ליהנות מהוראת סעיף 46(א) לפקודה, בעוד שוועדת הכספים החליטה, בניגוד לעמדת רשות המסים, שלא לאשר את בקשת העותרת. ועדת הכספים אימצה קריטריון עמום של "קיומה של מחלוקת ציבורית עמוקה", קריטריון שעל פניו עלול להביא להפעלה שרירותית של סעיף 46(א) לפקודת המיסים ולפגיעה במיעוט בלתי מיוצג, קריטריון שבוטל על ידי ועדת פריש לאור הערת בית משפט זה בעניין ויפאסנה.

5. החלטת ועדת הכספים, נעשתה על סמך תחושות, אמונות ודעות, ולא על סמך תשתית עובדתית של ממש, כמתחייב על פי כללי המשפט המינהלי, ודי היה בכך כדי לפסול את החלטתה.

ועדת הכספים הפעילה שיקול דעת תוכני-מהותי "חזק" אשר חורג מהתפקיד הפיקוחי של הוועדה, ואינו עומד בכללים של המשפט המינהלי. תמיכות, הטבות, וחלוקת כספי ציבור - כל אלה צריכים לעמוד בקריטריונים אובייקטיביים כדי להבטיח שוויון ואי הפליה על רקע אמונה דתית (על כך שהכרה בגוף כמוסד ציבורי שקולה לחלוקת כספים ראו בג"צ 637/89 "חוקה למדינת ישראל" נ' שר האוצר פ"ד מו(1) 191,

200 (1991)). מתן שיקול דעת מהותי-תוכני רחב לוועדת הכספים, על סמך קריטריון כה עמום של "מחלוקת ציבורית עמוקה", עומד אפוא בסתירה לכללי המינהל הציבורי ובסתירה לעקרונות חוקתיים של שוויון.

ודוק: המרת דת של קטין או מתן הטבות כפיתוי להמרת דת הן פעולות אסורות על פי חוק (סעיפים 368 ו-174א לחוק העונשין, התשל"ז-1977) וגוף שפועל בניגוד לחוק אינו זכאי להטבת מס בדמות זיכוי ממס למי שתורם כספים לאותו גוף. במקרה דנן, ענייננו בקהילה דתית של מי שמזהים עצמם כיהודים משיחיים ולא נטען, וממילא לא הוכח בראיות מינהליות של ממש, כי העותרת חוטאת בפעילות בלתי חוקית של המרת דת. כפי שציינה העותרת, היא פועלת בקרב הקהילה היהודית משיחית ומספקת לה שירותי דת באמצעות בית תפילה שהיא מחזיקה בעיר תל אביב, והטבלת אנשים ליהדות המשיחית איננה אחת ממטרותיה. לפעילות המסיונרית החוקית של הקהילה, אם בכלל, לא הונחה תשתית עובדתית של ממש, אך גם בהנחה כי קיימת פעילות כזו, הרי שאין מדובר בהיבט מרכזי או דומיננטי של פעילות העותרת.

6. סוף דבר, שיש להותיר על כנו את אישור שר האוצר ורשות המסים הפועלת מכוחו לפי סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה, ולבטל את החלטת ועדת הכספים.

ש ו פ ט

השופטת ע' ברון:

1. הכרה בגוף כמוסד ציבורי לצורך סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה, משמע שמי שמרים תרומה למוסד יהנה מזיכוי ממס בגין התרומה. הטבת מס זו מהווה תמריץ למתן תרומות, שמצידן מקדמות את פעילותו הציבורית של המוסד. הסמכות להכיר במוסד ציבורי ככזה לצורך סעיף 46(א) לפקודה נתונה בידי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת. שר האוצר באמצעות מנהל רשות המיסים שלו הואצלה סמכות השר, הכיר בעותרת כמוסד ציבורי שזכאי ליהנות מהוראת סעיף 46(א) לפקודה.

העותרת היא עמותה המזוהה עם קהילת היהודים המשיחיים ומעניקה שירותי דת למי שנמנים עם הקהילה. משהועבר עניינה של העותרת לאישור ועדת הכספים, בהחלטה מיום 26.10.2020 החליטה הוועדה שלא לאשר את בקשת העותרת להכיר בה כמוסד ציבורי כאמור. זאת מן הטעם שמטרתה ופעילותה של העותרת שנויות "במחלוקת ציבורית עמוקה".

2. אני שותפה למסקנה שאליה הגיעה חברתי השופטת ד' ברק-ארז, גם לדרך הילוכה, שלפיה ועדת הכספים חרגה מסמכותה שעה שהפעילה שיקול דעת מהותי-תוכני בהתייחס לטיב פעילותה של העותרת; תחת להפעיל פיקוח פרלמנטרי על החלטת שר האוצר. בעשותה כן נדרשה כאמור הוועדה לאמת מידה של "קיומה של מחלוקת ציבורית עמוקה" בהתייחס למטרתה ולפועלה של העותרת; ואמת מידה זו על פניה מזמינה החלטות הנשענות על שיקולים זרים ודעות קדומות, חוסר שוויון ושרירותיות. קריטריון עמום זה גוזר את דינה של עמותה מסוגה של העותרת אל מחוץ "למגרש המשחקים", בהיותה מייצגת תנועה דתית שהיא מיעוט ולא יהיה זה מרחיק לכת לומר שאינה מצויה בקונצנזוס הציבורי. ויודגש בהקשר זה שעניין לנו בהטבת מס מכספי ציבור, שמתחייב "שחלוקתה" תיעשה באמות מידה אובייקטיביות ושוויוניות; ומכאן גם העמדה שהציגה רשות המיסים על דעת היועץ המשפטי לממשלה, שתומכת בקבלת העתירה.

יצוין כי הקריטריון שבו אחזה ועדת הכספים אף מעלה חשש "שנתפר" למידותיה של העותרת, משעה שנכלל בנוהל עבודה של הוועדה שבא לעולם בעוד עניינה של העותרת עמד על הפרק. אך אינני קובעת מסמרות בנדון, מה גם שהנוהל עצמו לא נתקף. ועוד יובהר כפי שהדגישה חברתי, כי אין באמור משום הבעת עמדה בנוגע לטיב פעילותה של העותרת. יצוין עם זאת כי אין טענה שאינה פועלת כחוק.

3. אשר להיקף שיקול הדעת הנתון בידי שר האוצר, ורשות המיסים מתוקף הסמכות שהואצלה לה על ידו, חבריי השופטת ברק-ארז והשופט עמית אינם תמימי דעים. כשלעצמי, אינני רואה מקום להידרש לעניין זה שלא עמד במוקד הדיון ואינו דרוש להכרעה; ואותירו לכן לעת מצוא.

4. סופו של דבר – יש לבטל את החלטת ועדת הכספים, ומשמע שהעותרת תאושר כמוסד ציבורי לעניין סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה.

שופטת

הוחלט להפוך את הצו על-תנאי למוחלט כאמור בפסק דינה של השופטת ד' ברק-

ארז.

ניתן היום ה' בתמוז התשפ"א (15.6.2021).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט ת

מרכז מידע, טל' 077-2703333 *3852 ; אתר אינטרנט, <https://supreme.court.gov.il> עכ 17023340_A44.docx