



## בבית המשפט העליון

דנ"א 8496/17

דנ"א 8733/17

לפני: כבוד הנשיאה א' חיות

המבקשת בדנ"א 8496/17: 1. ישרוטל בע"מ

נ ג ד

- המשיבים בדנ"א 8496/17:
1. פקיד שומה אילת
  2. ואקאנס מלונות בע"מ
  3. בילאבונג מלונות
  4. אחים שרבט (1999) בניה והשקעות בע"מ
  5. הרודס מלונות ספא ונופש בע"מ
  6. פקיד שומה באר שבע
  7. פקיד שומה תל אביב
  8. שלמה סעד
  9. מאה אחוז גיוס והשמת כוח אדם בע"מ
  10. כלי ניקה י. בע"מ
  11. טל רן אחזקות וניקיון (אילת) בע"מ
  12. טל רן אחזקות וניקיון (2000) בע"מ
  13. עומר הנדסה ובניה (1986) בע"מ
  14. חברת מלון אורכידאה בע"מ
  15. פקיד שומה אשקלון

המבקשת בדנ"א 8733/17: חברת מלון אורכידאה בע"מ

נ ג ד

המשיב בדנ"א 8733/17: פקיד שומה אילת

- המבקשות להצטרף:
1. נשיאות הארגונים העסקיים
  2. התאחדות המלונות בישראל
  3. קו לעובד
  4. לשכת המסחר ירושלים
  5. איגוד המסעדות בישראל
  6. ארגון חברות הניקיון בישראל

בקשות לדיון נוסף בפסק דינו של בית המשפט העליון בע"א 4946/16 שניתן ביום 12.9.2017 על ידי כב' המשנה לנשיאה (בדימו') א' רובינשטיין, השופט (כתוארו אז) ח' מלצר והשופט א' שהם

תגובת המשיבה 13 בדנ"א 8496/17 מיום 8.1.2018

תגובת המשיבים 1, 6-7, 15 בדנ"א 8496/17 והמשיב בדנ"א  
8733/17 מיום 19.2.2018

תגובת המשיבים 2-5 בדנ"א 8496/17 מיום 22.2.2018

בשם המבקשות בדנ"א : 8496/17	עו"ד יהודה רווה; עו"ד כרמית בר-און
בשם המבקשת בדנ"א : 8733/17	עו"ד זיו שרון; עו"ד גיא בר-און
בשם המשיבים 1, 6-7, 15 בדנ"א 8496/17 והמשיב בדנ"א 8733/17:	עו"ד יורם הירשברג
בשם המשיבים 2-5 בדנ"א : 8496/17	עו"ד גיל גריידי
בשם המשיבה 13 בדנ"א : 8496/17	עו"ד אלכסנדר שפירא
בשם המבקשות להצטרף 1-2, : 6	עו"ד שי תקן; עו"ד עמית בכלר
בשם המבקשת להצטרף 3:	עו"ד אלעד כהנא; עו"ד ד"ר יובל לבנת; עו"ד מיכל תגיר
בשם המבקשת להצטרף 4:	עו"ד שי ארז
בשם המבקשת להצטרף 5:	עו"ד טלי ירון-אלדר; עו"ד רני שורץ; עו"ד עפרי אורנשטיין

### החלטה

1. בפניי שתי בקשות לדיון נוסף בפסק דינו של בית משפט זה בע"א 4946/16 טעד נ' פקיד שומה אשקלון (12.9.2017) (להלן: פסק הדין). המדובר בעשרה ערעורי מס אשר נדונו במאוחד הואיל והעלו שאלות משותפות. בקצרה ייאמר כי המערערות בהליכים מושא בקשות אלה הן חברות אשר העסיקו במשך מספר שנים עובדים שנכנסו לישראל בניגוד לדין, בעיקר מסודאן ומאריתראה (להלן: עובדים מסתננים), ואשר מחזיקים ברשיונות שהיה זמניים מכוח סעיף 2(א)(5) לחוק הכניסה לישראל, התשי"ב-1952. כלפי המערערות הוצאו שומות מטעם פקידי שומה, במסגרתן חויבו לשלם היטל העסקת עובדים זרים מכוח סעיף 45 לחוק התכנית להבראת כלכלת ישראל (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב והמדיניות הכלכלית לשנות הכספים 2003 ו-2004), התשס"ג-2003 (להלן: חוק התכנית להבראה כלכלית או החוק) בשל העסקת העובדים המסתננים לאורך מספר שנים. נציין בקצרה כי חובת תשלום ההיטל מכוח החוק חלה על מעסיקים של עובדים זרים, כהגדרתם בחוק עובדים זרים, התשנ"א-1991 (להלן: חוק עובדים זרים), הקובע כי עובד זר הוא "עובד שאינו אזרח ישראל, או תושב בה". המחלוקת העיקרית נסובה סביב השאלה אם יש לראות עובדים מסתננים כמי שנכללים בהגדרה זו אם לאו. המערערות הגישו ערעורים כנגד השומות, ובתי המשפט המחוזיים

דחו את טענותיהן בכל הנוגע לעצם חובתן לשלם את ההיטל, בקובעם כי עובדים מסתננים הם עובדים זרים לצורך חובת תשלום ההיטל. עם זאת, בחלק מן הערעורים נקבע כי ניתן להגדיר את העובדים המסתננים כ"תושב חוץ זכאי" בהתאם לכללי מס הכנסה (נקודות זיכוי לתושב חוץ זכאי), התשס"ז-2007 (להלן: כללי מס הכנסה או הכללים), ועל כן יש לראות בהם כזכאים לנקודות זיכוי ממס. על פסקי דינם של בתי המשפט המחוזיים הוגשו ערעורים לבית משפט זה, הן על ידי המערערות והן על ידי פקידי השומה (בכל הנוגע למתן נקודות הזיכוי לעובדים המסתננים).

פסק הדין, אשר ניתן פה אחד מפני המשנה לנשיאה א' רובינשטיין, השופט (כתוארו אז) ח' מלצר והשופט א' שהם, עסק אם כן, בשתי סוגיות: חובת תשלום ההיטל בגין העסקת עובדים מסתננים וזכאותם של עובדים אלה לנקודות זיכוי ממס. אשר לחובת תשלום ההיטל נקבע כי פרשנות המערערות לפיה יש לפטור מעסיקי עובדים מסתננים מתשלום ההיטל אינה עולה בקנה אחד עם תכליתו הסובייקטיבית והאובייקטיבית של ההסדר שנקבע בחוק. בית המשפט קבע כי מבחינה סובייקטיבית, לא ניתן לייחס למחוקק כוונה להחרגתם של מעסיקים של עובדים מסתננים מחובת תשלום ההיטל. זאת, בין היתר, בהתבסס על החלטת ממשלה מס' 2068 "טיפול בתופעת ההסתננות והגדלת אפשרויות התעסוקה של ישראלים" מיום 7.10.2014 (להלן: החלטת הממשלה), במסגרתה נקבע כי יש להעלות את שיעור ההיטל המוטל על מעסיקיהם של עובדים מסתננים. כן נקבע כי אין להסיק ממדיניות אי אכיפת האיסור הפלילי על העסקתם של מסתננים, עליה הצהירה המדינה במסגרת בג"ץ 6312/10 קו לעובד נ' הממשלה (16.1.2011) (להלן: עניין קו לעובד), המהווה החלטה מינהלית לפנים משורת הדין, כי קיימת כוונה לפטור מעסיקים כאמור מתשלומם של היטל "שמטרתו לאזן את השלכותיה הכלכליות השליליות של העסקת עובדים אשר אינם אזרחי ישראל או תושביה" (פסקה מ"ו לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין).

אשר לתכליתו האובייקטיבית של ההסדר בחוק, נקבע כי יש לדחות את טענת המערערות לפיה תכלית הטלת ההיטל – הקטנת כמות העובדים שאינם אזרחים או תושבים – פוגעת באופן בלתי מידתי בעובדים מסתננים, אשר שוהים במדינה בעל כורחם, ואשר אין בידם חלופות אחרות לפרנסתם. בית המשפט קבע, כי המדובר בטענה אמפירית אשר לא הוכחה; כי מטענות המערערות עולה כי סוג העבודות אשר בהן עובדים אלה מועסקים אינן מבוקשות על ידי עובדים ישראלים; כי העסקתם מהווה "ברירת מחדל בעבור המעסיקים, בין היתר נוכח כדאיותה של העסקתם"; וכי לא נשקפת לעובדים מסתננים פגיעה של ממש כתוצאה מן ההיטל. כן נדחתה טענת המערערות לפיה השתתף ההיטל בגין העסקת עובדים מסתננים מנוגדת להוראות האמנה

הבינלאומית בדבר מעמדם של פליטים משנת 1951, כ"א 65 (להלן: אמנת הפליטים), בהיותם פליטים או "מעין פליטים". בית המשפט קבע כי הנחת המערערות לפיה כל מי שנכנס לישראל מסודאן או מאריתריאה הוא בגדר פליט אינה עולה בקנה אחד עם פסיקת בתי המשפט ומערערת על הסמכות הנתונה בידי המדינה לקבוע למי יוענק מקלט בקרבה. כן צוין בפסק הדין כי אפילו היו העובדים המסתננים נחשבים פליטים דה-פקטו, אין בהשתתף ההיטל על המעסיקים משום הפרה של הוראות אמנת הפליטים האוסרות על אפלייתם של פליטים. זאת באשר חובת תשלום ההיטל חלה על המעסיק, ולא על העובד עצמו, כפי שכבר נקבע בבג"ץ 2587/04 בוכריס נ' פקיד שומה חדרה (23.6.2005) (להלן: עניין בוכריס) וכן בשים לב לכך שהשתתף ההיטל אינה מקימה חשש ממשי לפרנסתם של העובדים המסתננים.

לבסוף, ולאחר שמצא כי הן התכלית הסובייקטיבית של החוק והן תכליתו האובייקטיבית תומכות בפרשנות המדינה, דחה בית המשפט את טענות המערערות בדבר הסתמכותן על התנהגות המדינה ממנה עלה – לדבריהן – כי אין צורך לשלם היטלים בגין העסקת עובדים מסתננים. בית המשפט קבע כי אין מקום להתערב בקביעות העובדתיות של בתי המשפט המחוזיים בדבר ההסתמכות של המערערות וחזר על קביעתו לפיה אין לראות במדיניות אי האכיפה שננקטה על ידי המדינה משום הצדקה לקבלת פטור מחבות במס. עוד קבע בית המשפט כי לא נפל פגם משפטי בהתנהלות רשות המיסים לדרוש את ההיטל במסגרת השומות מספר שנים לאחר שנות המס הרלוונטיות. בית המשפט קבע, כי הגם שניתן לתמוה מדוע נגבו ההיטלים מן המערערות בדיעבד בגין מספר שנות מס, ובתוספת קנסות וריבית, בסופו של יום האחריות לתשלום מס אמת רובצת על המעסיק. עם זאת, בית המשפט הורה בהקשר זה כי דרג בכיר ברשות המיסים יתן דעתו לסוגיה וינחה את פקידי השומה על מנת שהגביה תהיה צודקת (פסקה נ"ד לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין; כן ראו האמור בפסקה 4 לפסק דינו של השופט (כתוארו אז) ח' מלצר).

בכל הנוגע לסוגיה השנייה אשר נדונה בפסק הדין – זכאותם של עובדים מסתננים לנקודות זיכוי ממס – במהלך ניהול ההליך מושא הבקשות דנן חל שינוי בעמדת המדינה, אשר הודיעה כי הוחלט להעניק לעובדים מסתננים נקודות זיכוי מכוח הכללים בכל הנוגע לשנות המס הרלוונטיות לערעורים. בשים לב לשינוי בעמדת המדינה, לא נדרש בית המשפט להכריע בסוגיה זו.

2. על פסק הדין הגישו המערערת 5 בע"א 8249/16 ואקאנס מלונות בע"מ נ' פקיד שומה אילת (להלן: ישרוטל) והמערערת בע"א 982/17 חברת מלון אורכידאה בע"מ נ' פקיד שומה אילת (להלן: אורכידאה) את הבקשות דנן.

3. הטענה העיקרית המועלית בבקשתה של ישרוטל עניינה קשיות ההלכה שנקבעה בפסק הדין. לטעמה של ישרוטל, הואיל ועסקינן ב-"שוהים מוגנים", אשר בניגוד לעובדים זרים "רגילים", אין באפשרותה של המדינה לפעול להרחקתם, קיימת על המדינה חובה לאפשר את העסקתם. משתכלית השתת ההיטל היא צמצום העסקתם של עובדים זרים, גורסת ישרוטל כי תשלום היטל בגין העסקתם של עובדים מסתננים סותר חובה זו של המדינה, ועל כן אין לאפשרו.

כן נטען כי פסק הדין נשען על הקביעה לפיה לא הוכח כי המעסיקים אכן יפסיקו להעסיק עובדים מסתננים, ומשכך לא הוכחה פגיעה באוכלוסייה זו. לטעמה של ישרוטל, מקביעה זו נובע כי למעשה לא מתקיימת התכלית שבבסיס ההיטל – צמצום העסקת עובדים זרים – ועל כן היא שומטת את הקרקע מתחת ההצדקה להטלתו בעניינם של עובדים מסתננים. בהקשר זה טוענת ישרוטל כי קבלת פרשנותה – לפיה יש להחריג את העובדים המסתננים מהגדרת "עובד זר" שבחוק – מיישבת קושי זה ועל כן יש להעדיפה.

ישרוטל טוענת כי ההלכה קשה גם במונח זה שהיא סותרת מהותית את התחייבות המדינה בעניין קו לעובד, לפיה היא לא תבצע פעולות אכיפה של איסורים פליליים כלפי מעסיקי עובדים מסתננים בטרם תחל פעולתו של מרכז שהייה בו יוכלו לשהות (שנות המס בהן עסקו הערעורים קודמות לתחילת פעולתו של מרכז שהייה "חולות"). טענת ישרוטל היא כי הטלת היטל על העסקת עובדים מסתננים, שתכליתו היא צמצום העסקתם, אינה מתיישבת עם התחייבות המדינה אשר נועדה לאפשר את העסקתם. בנוסף, שבה ישרוטל וטוענת כי פרשנות המדינה, אותה קיבל בית המשפט, מפלה את העובדים המסתננים בניגוד להוראות אמנת הפליטים ומשכך אף אינה עולה בקנה אחד עם ההלכה לפיה יש לפרש את החוק, במידת האפשר, כך שיעלה בקנה אחד עם הוראות המשפט הבינלאומי (בהסתמכה על האמור בעניין בוכריס). זאת במיוחד כאשר לשיטתה בית המשפט קבע במסגרת פסק הדין כי ניתן לפרש את הוראות החוק גם באופן הפוטר מעסיקים מתשלום היטל עבור אוכלוסייה זו. ישרוטל הוסיפה וטענה כי ההלכה קשה בשים לב לכך שהמדינה אינה מבררת את בקשות המקלט שהוגשו על ידי עובדים מסתננים ובכך תורמת באופן אקטיבי להותרתם במעמד משפטי מעורפל לתקופה בלתי קצובה, תוך שנטען כי לעובדים המסתננים הוענקו זכויות של "מעין

פליטים" עד לסיום בדיקת בקשת המקלט שהגישו. לבסוף נטען, כי החלטה הרטרואקטיבית של ההלכה שנקבעה בפסק הדין היא קשה במיוחד, שכן היא עלולה לגרום לחברות רבות במשק הישראלי להגיע למצב של חדלות פירעון, הואיל והעסיקו עובדים מסתננים תחת ההנחה שלא מוטלת עליהן החובה לשלם ההיטל.

4. בבקשה של אורכידאה נטען כי ישנן לא פחות מ-13 שאלות המצדיקות, לטעמה, קיומו של דיון נוסף. כך, טוענת אורכידאה כי לפסק הדין השלכה קשה ומרחיקת לכת על אוכלוסיית העובדים המסתננים, אשר צפויים לאבד את מקום עבודתם בגין החלטת המעסיקים שלא להעסיקם בשל תוספת העלות הטמונה בהיטל; כי פסק הדין סותר הלכות קודמות של בית המשפט העליון ביחס לזכאותם של אוכלוסיית ה-"שוהים המוגנים" לעבודה, לרווחה, לבריאות ולחינוך; כי מפרשנותו של בית המשפט מתבססת על החלטת הממשלה, אשר היא מאוחרת בזמן לשומות שהוצאו, מדובר בהטלת מס באופן רטרואקטיבי ופסול (תוך הפניה לאמור בבג"ץ 7159/02 מרדכי נ' פקיד שומה גוש דן, פ"ד ס(3) 317 (2005)); כי ההלכה החדשה עומדת בניגוד לזכות הקניין של המעביד ולזכותו של העובד המסתנן לכבוד האדם, כמו גם בניגוד לאיסור על הטלת מס רטרואקטיבי הקבוע בחוק יסוד: משק המדינה; כי ההלכה אינה עולה בקנה אחד עם הנסיבות ההיסטוריות אשר בהן הוקמה מדינת ישראל; כי פסק הדין "מעניש" את העובדים המסתננים על מחדלי המדינה באי בחינת בקשות המקלט שהוגשו לה; וכי יישום פסק הדין יוביל לפגיעה הרסנית ולהתמוטטותם של אלפי בתי עסק בענפי המלונאות, ההסעדה, הניקיון וכוח האדם.

5. במסגרת ההליך הוגשו שורה של בקשות הצטרפות כ-"ידיד בית המשפט" או כמשיבים נוספים (להלן: בקשות ההצטרפות) מטעם נשיאות הארגונים העסקיים, ארגון חברות הניקיון בישראל, התאחדות המלונות בישראל, עמותת קו לעובד (להלן: קו לעובד), לשכת המסחר ירושלים ואיגוד המסעדות בישראל. ביום 31.12.2017 הוחלט כי בקשות ההצטרפות אינן צריכות הכרעה בשלב זה. המערערות 1-4 בע"א 8249/16 הגישו אף הן את עמדתן בבקשה לקיום דיון נוסף ותמכו בקבלתה.

6. עמדת המדינה היא כי יש להורות על דחיית הבקשות, באשר הן אינן עומדות בתנאים שנקבעו בחוק ובפסיקה לקיומו של דיון נוסף. תחילה, טוענת המדינה כי כלל לא נפסקה הלכה חדשה במסגרת פסק הדין, ומשכך לא מתקיים תנאי הסף הבסיסי לקיומו של דיון נוסף. לחלופין, אף אם קיים חידוש משפטי מסוים בפסק הדין, טוענת המדינה כי מדובר בהתפתחות הלכתית הדרגתית שאינה מצדיקה דיון נוסף. כן נטען כי

פסק הדין ניתן פה אחד ואף לכך יש לייחס משקל התומך בהעדר הצורך וההצדקה לקיים בו דיון נוסף.

המדינה מוסיפה וטוענת כי הבקשות אינן עומדות במבחן הקונקרטי לקיומו של דיון נוסף. המדינה סבורה כי אין לפסק הדין כל השלכה משפטית מעבר לקביעה כי ההיטל חל גם על מי שהעסיק עובדים מסתננים, וכי המדינה אף החלה בנקיטת מדיניות אשר תוביל להרחקתם של מסתננים מן הארץ, כך שההשלכה של תוצאת פסק הדין תצטמצם ותלך עם הזמן. לבסוף, טוענת המדינה כי מרבית הטענות שמועלות בבקשות הן ערעוריות במהותן, וכי לא לכך נועד הליך הדיון הנוסף.

עוד סבורה המדינה כי יש לאמץ את הקביעות בפסק הדין וכי על כן גם לגופם של דברים דין הבקשות להידחות. המדינה מדגישה בהקשר זה בפרט כי הגדרת "עובד זר" בסעיף 1 לחוק עובדים זרים היא ברורה, וכוללת כל מי שאינו אזרח ישראל או תושב בה, ומשכך היא חלה גם על עובדים מסתננים. בהקשר זה טוענת המדינה כי בפסק הדין לא נקבע כי קיימת פרשנות לשונית אפשרית אחרת, כטענת המבקשות, אלא כי "אפילו נצא מן ההנחה שניתן להתגבר באמצעים פרשניים על המשוכה אותה מציבה ההגדרה הלשונית הכוללנית שבחוק", הרי שמתן הפטור מתשלום ההיטל לא יעלה בקנה אחד עם תכליתו של ההסדר (פסקה מ"ג לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין). עוד הודגש כי פסק הדין דחה את גישת המבקשות לפיה יש לראות באוכלוסיית המסתננים פליטים או "מעין פליטים", וכי כלל לא נקבעה הלכה בהקשר זה במסגרת פסק הדין. למעשה, כך נטען, מהות הבקשות היא לקבוע במסגרת דיון נוסף בערעור מס כי יש לראות במסתננים כבעלי מעמד פליט. אשר לטענות בדבר מיסוי רטרואקטיבי, סבורה המדינה כי אין לדון בהן משהן לא נדונו במסגרת פסק הדין או בפסקי הדין של בתי המשפט המחוזיים. כן הובהר בהקשר זה, כי כלל לא בוצע תיקון לחקיקת המס במקרה דנן, אלא נקבעה שומה בהתאם לחוק שנחקק קודם למועד החיוב במס ועל כן, אין מדובר בהטלת מס באופן רטרואקטיבי. המדינה מוסיפה ומציינת כי טענות ההסתמכות הקונקרטיות של המבקשות נדחו על ידי בתי המשפט המחוזיים כקביעות עובדתיות, אשר בית משפט זה לא מצא לנכון להתערב בהן במסגרת פסק דינו. על כן, ברי כי אין מדובר בעניין המצדיק דיון נוסף.

בכל הנוגע לטענה בדבר ההשלכה הקשה שיש לפסק הדין על מעסיקים שלא שילמו את ההיטל, סומכת המדינה את ידיה על הקביעה בפסק הדין לפיה מדובר בפגיעה הולמת שאף משרתת את תכלית ההסדר – השתת העלויות החיצוניות הכרוכות בהעסקתם של עובדים זרים על הנהנה מפעולה זו. המדינה מציינת בהקשר זה, כי

בהתאם להמלצת בית המשפט במסגרת פסק הדין, פורסם נוהל בדבר עריכת שומות והסדרת חובות המס בשל אי תשלום ההיטל (להלן: הנוהל), לפיו יינתנו הקלות בדמות ביטול מלוא הקנסות בגין החוב, ביטול 50% מהריבית, וכן פריסת החוב לתקופה של עד שלוש שנים למי שישלם את החוב עד המועד שנקבע בנוהל (31.1.2018). כן הודגש, כי אין בהוראות הנוהל כדי למנוע מנישום לפנות לרשות המיסים בבקשה להקלה נוספת בהתאם לנהלים הקיימים לעניין זה.

7. לאחר עיון בכתבי טענות הצדדים, כמו גם בבקשות ההצטרפות, הגעתי למסקנה כי דין הבקשות להידחות. כפי שנפסק לא אחת, הליך הדיון הנוסף הוא הליך חריג השמור לאותם מקרים שבהם נפסקה הלכה העומדת בסתירה להלכה קודמת של בית המשפט העליון, או שמפאת חשיבותה, קשיותה או חידושה ראוי לקיים בה דיון נוסף (סעיף 30(ב) לחוק בתי המשפט [נוסח משולב], התשמ"ד-1984; דנ"א 7161/17 שני נ' שליידר, פסקה 17 (4.2.2018); דנ"א 8482/17 כהן נ' עו"ד יניב אינסל – נאמן על נכסי החייב שמואל ינקוביץ, פסקה 4 (8.11.2017)). במקרה דנן, ספק בעיני אם קביעותיו של בית המשפט עולות כדי הלכה העונה על התנאים האמורים. ראשית, פסק הדין אך יישם את ההלכות הנוהגות בשיטתנו המשפטית באשר לפרשנות חקיקה ועל כן אין לומר כי נקבעה בו "הלכה" (ראו: דנג"ץ 3671/17 לוונשטיין לוי נ' מדינת ישראל, פסקה 5 (26.7.2017); יגאל מרזל "סעיף 18 לחוק-יסוד: השפיטה – "דיון נוסף" בדיון הנוסף" ספר ביניש 181, 236-242 (קרן אזולאי, איתי בר-סימן-טוב, אהרן ברק ושחר ליפשיץ עורכים, 2018) (להלן: מדל)). בית המשפט בחן תחילה את לשון החוק ולאחר מכן הוסיף וקבע כי פרשנות המדינה לפיה מעסיקהם של עובדים מסתננים חייבים בתשלום ההיטל כמעסיקי עובדים זרים אחרים, עולה בקנה אחד הן עם התכלית הסובייקטיבית של החוק והן עם תכליתו האובייקטיבית. פסק הדין מושא הבקשות ניתן פה אחד, ובצדק טענה המדינה כי אף לכך משמעות בעת בחינת ההצדקה לקיומו של דיון נוסף בו (ראו, לדוגמא: דנ"א 5136/12 פלוני נ' היועץ המשפטי לממשלה, פסקה 7 (4.9.2012)).

8. כידוע, הלכה חדשה צריכה להיות גלויה ומפורשת על פני פסק הדין (ראו: דנ"א 7141/16 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' תקווה – כפר להכשרה מקצועית בגבעות זייד בע"מ, פסקאות 13, 16 (26.12.2016); מדל, בעמ' 239). עיון בפסק הדין מושא הבקשות דנן מעלה כי אין זה המקרה. טענתן העיקרית של המבקשות עוסקת בסתירה הקיימת, לטעמן, בין פסק הדין ובין עניין קו לעובד בכל הנוגע להתחייבות המדינה שלא לאכוף את איסור ההעסקה כלפי מעסיקהם של עובדים מסתננים. ואולם, כפי שאף צוין בפסק הדין, קיימת הבחנה ברורה בין מדיניות אי האכיפה שננקטה כלפי



מעסיקיהם של עובדים מסתננים "אשר נבעה מהכרתה של המדינה בקושי הכרוך במניעת פרנסה ממי ששוהים בישראל באופן זמני אך בלתי מוגבל", ובין החובה לשלם את היטל ההעסקה, אשר לו "תכלית נפרדת, שעניינה הקטנת סך העובדים הזרים (בלא הבחנה מפורשת בין עובד אחד למשנהו) המועסקים במקומם של עובדים ישראלים" (פסקה מ"ו לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין). אף אם מסקנה זו מעוררת קושי מסוים, ואינני קובעת כי כך הדבר, אין מדובר בקושי המצדיק קיומו של דיון נוסף בה (ראו: מרזל, בעמ' 246). טענות המבקשות בכל הנוגע למעמדם של העובדים המסתננים כפליטים או "מעין פליטים" – אף הן דינן להידחות. צודקת המדינה בטענתה כי פסק הדין לא קבע דבר וחצי דבר בהקשר זה, אלא הפנה לפסיקתו של בית המשפט בע"מ 8908/11 אסר נ' משרד הפנים (18.7.2012), תוך שהוא קובע כי "מבין השיטין נשמעו טענות כנגד התנהלותה של המדינה סביב בדיקתן של בקשות המקלט המונחות לפתחה, שחוששני – בכל הכבוד – כי אין מקומן בהליך דנא" (ראו פסקה נ' לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין). דברים אלה יפים, מקל וחומר, לבקשות דנן.

במסגרת בקשת ההצטרפות מטעמה של קו לעובד הועלתה הטענה לפיה ההתייחסות בפסק הדין לאמנת הפליטים עולה כדי הלכה לפיה אמנת הפליטים אינה חלה על מי שלא הוכר כפליט, בין אם הגיש בקשת מקלט פרטנית וזו טרם הוכרעה בין אם לאו. לטעמי, לא נקבעה כל הלכה כזו בפסק הדין. שאלת מעמדו המשפטי של מי שהגיש בקשת מקלט בתקופת ההמתנה עד להכרעה בה, ובכלל זה הדינים החלים עליו בתקופה זו, כלל לא נדונה במסגרת פסק הדין ודומה כי אף לא נטענה על-ידי מי מהצדדים בהליכים מושא הבקשות. כל שנקבע בהקשר זה הוא שהליכי ערעור מס אינם האכסניה המתאימה לבירור טענות אלה, וההלכה אותה מבקשת קו לעובד לקרוא מבין שורות פסק הדין לא נפסקה בו, לא כל שכן במפורש (מרזל, בעמ' 239). בנסיבות אלה, אין מקום לדון בטענות אלה לראשונה במסגרת הבקשות דנן (ראו: דנ"א 2128/16 כרמל נ' טלמון, פסקה 20 (30.5.2016) (להלן: דנ"א כרמל)).

טענת המבקשות כי קביעת בית המשפט בנוגע לחובת ההיטל סותרת את הדין הבינלאומי, אף היא אינה מצדיקה דיון נוסף. פסק הדין בחן את השאלה אם יש להטיל על מעסיקי עובדים מסתננים היטל מכוח חוק התכנית להבראה כלכלית שהינו הדין הפנימי הספציפי שחל בענייננו. ממילא לא היה כל צורך בנסיבות המקרה דנן להידרש לחזקה הפרשנית לטובת הדין הבינלאומי, שעה שלשון החוק ותכליתו הובילו למסקנה חד משמעית לפיה עובד מסתנן נכלל בהגדרת "עובד זר" (ראו והשוו: האמור בהקשר זה בעניין בוכריס, פסקה 15; ע"מ 4204/13 מדינת ישראל נ' סולו, פסקה 5 לפסק דינו של השופט נ' הנדל (27.7.2014)). על כן הטענות שהועלו בהקשר זה, אין להן כל

השפעה מעשית על תוצאת ההליך, ואף בשל טעם זה יש לדחות את הבקשות (דנ"פ 8003/13 דעאגנה נ' מדינת ישראל (16.1.2014); דנ"א כרמל, פסקה 24).

קושי נוסף שטוענת לו אורכידאה הוא כי הטלת חובת תשלום ההיטל עולה כדי מיסוי רטרואקטיבי פסול. טענה זו אין בה ממש. החלטת הממשלה משנת 2014, שאליה מתייחסת אורכידאה בהקשר זה, כלל לא קבעה חבות מס, לא כל שכן חבות רטרואקטיבית. חובת תשלום ההיטל נקבעה עוד בשנת 2003 במסגרת חוק התכנית להבראה כלכלית, ומשכך אין לראות בשומות שנערכו על פיו מיסוי רטרואקטיבי פסול. נוכח מסקנה זו אין צורך להידרש להבדלים שבין היטל ומס ולהשלכה אשר עשויה להיות לכך בהקשר זה. זאת ועוד, ההתייחסות בפסק הדין להחלטת הממשלה הובאה כחיזוק בלבד למסקנה ולפיה לא ניתן היה לייחס למחוקק כוונה מכללא להחרגת מעסיקים של עובדים מסתננים מחובת תשלום ההיטל (ראו האמור בפסקה מ"ה לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין). גם מטעם זה אין מדובר בקביעה אשר מצדיקה קיומו של דיון נוסף בה.

עוד טוענות המבקשות בשתי הבקשות כי תוצאת פסק הדין קשה במיוחד, ועלולה להוביל לקריסתם של בתי עסק רבים. טענה זו אף היא דינה להידחות. אמנם, מדובר בתוצאה אשר לה השלכה כלכלית ברורה על המבקשות, כמו גם על יתר החייבים בהיטל בשל העסקתם של עובדים מסתננים, אך אין בקושי זה כדי להצדיק קיום דיון נוסף בפסק הדין (ראו: מרזל, בעמ' 239, 246). כפי שציין המשנה לנשיאה א' רובינשטיין בפסקה מ"ט לפסק דינו, "המדובר לדידי בפגיעה הולמת שאף משרתת היטב את תכליתו [של ההיטל] – קרי, השתת העלויות החיצוניות הכרוכות בהעסקתם של עובדים זרים על הנהנה מפעולה זו". תמיכה למסקנה זו יש למצוא בעקרון הכללי בדבר החובה לשלם מס אמת המוטלת על המעסיק (ראו פסקה נ"ד לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין). לכך אוסיף, כי המבקשות לא תמכו את טענתן בדבר החשש לקריסת בתי עסק רבים בתשתית עובדתית מתאימה (למעט הערכות חלקיות אשר נכללו בבקשת ההצטרפות מטעם איגוד המסעדות בישראל), ואף מטעם זה דין הבקשות להידחות. זאת ועוד, מתגובת המדינה לבקשות נמצאנו למדים כי לנוכח הערות בית המשפט בדבר הצורך להתחשב בחוסר הבהירות ששרר בכל הנוגע לחיוב המעסיקים בקנסות וריבית (ראו: פסקה נ"ד לפסק דינו של המשנה לנשיאה א' רובינשטיין; פסקה 4 לפסק דינו של השופט (כתוארו אז) ח' מלצר), פרסמה רשות המיסים את הנוהל, אשר הפחית או ביטל, בהתקיים תנאים מסויימים, את הקנסות והריביות שנצברו בשל חוב המס, ואף איפשר פריסת תשלום החוב לתקופה של עד שלוש שנים. הוראות הנוהל

האמור יש בהן כדי להפחית באופן ממשי מן הקושי שנטען לו על ידי המבקשות בהקשר זה.

יתר הטענות שהעלו המבקשות הן טענות ערעוריות במהותן ומשכך אין מקום לדון בהן במסגרת ההליך דנן (ראו: דנ"א 2125/17 יריב נ' בכר, פסקה 13 (24.7.2017)).

9. סיכומם של דברים – הבקשות לקיום דיון נוסף וכן בקשות ההצטרפות, נדחות.

בנסיבות העניין, לא יעשה צו להוצאות.

ניתן היום, י"ז בסיון התשע"ח (31.5.2018).

ה נ ש י א ה