



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופט ד"ר שמואל בורנשטיין

המבקש אלון פומרנץ
באמצעות ב"כ עוה"ד יוסי אלישע, שי תמר, ד"ר גיא כרמי

נגד

המשיבה מדינת ישראל - רשות המיסים
באמצעות ב"כ עו"ד מאיר פורת

פסק דין

1

2

א. פתח דבר

3

1. בפניי בקשה לאישור תובענה כייצוגית (להלן: "בקשת האישור") לפי חוק תובענות

4

ייצוגיות, התשס"ו – 2006 (להלן: "חוק תובענות ייצוגיות").

5

עניינה של בקשת האישור בשאלת חוקיות גביית מס רכישה על ידי המשיבה מכוח

6

חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין"),

7

בנוסחו לאחר תיקון 76 לחוק ובפרק הזמן שבין יום 1.1.2015 ועד ליום 23.6.2015

8

(להלן: "התקופה הרלוונטית"), עת נחקק תיקון 81 לחוק.

9

2. על פי טענת המבקש, נמנעה המשיבה בתקופה הרלוונטית מליישם הוראת חוק

10

ברורה ומפורשת, הקובעת הטבה בשיעורי המס על רכישת דירה, ותחת זו המשיכה

11

לגבות מס על פי הוראת חוק הקובעת שיעור מס גבוה יותר.

12

המבקש מלין על החלטת המשיבה להאריך את תקופת חלותה של הוראת החוק

13

בה קבועות מדרגות מס גבוהות יותר, וזאת מכוח הוראות סעיף 38 לחוק יסוד:

14

הכנסת (להלן: "סעיף 38"), המאפשר הארכת תוקפם של חוקים שמועד פקיעתם

15

חל בסמוך למועד הבחירות לכנסת. המבקש סבור כי קמה לו, כמו גם ליתר חברי

16

הקבוצה, עילת תביעה כנגד המשיבה בגין גביית מס שלא כדין, הראויה להתברר

17

במסגרת הליך של תובענה ייצוגית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

3. כאן המקום לציין כי תוך כדי ניהול ההליך, לאחר היבחרה של הכנסת החדשה, התקבל תיקון 81 לחוק מיסוי מקרקעין, המסדיר את המצב החוקי הנוגע לשיעורי מס הרכישה, לרבות ביחס לתקופה הרלוונטית.
- נוכח מצב דברים זה טוען המבקש במסגרת זו אף בעניין תוקפו של התיקון וטוען כי יש להורות על בטלותו. המשיבה, מצידה, סבורה כי בנסיבות אלו יש להורות על סילוק הבקשה לאישור והתביעה דנן על הסף.

ב. הרקע לדיון

4. סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין, העומד בבסיס הבקשה לאישור והתביעה דנן, עניינו בקביעת ההוראות הרלבנטיות לעניין החיוב במס רכישה ושיעורו, אשר מעת לעת משתנה ומתעדכן על ידי המחוקק.
5. ביום 5.8.2013 נכנס לתוקפו תיקון מס' 76 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר כלל, בין היתר, שתי הוראות ובהן נקבעו שיעורי מס הרכישה בהם יחויבו רוכשי דירות שאינן בגדר "דירה יחידה" או "דירה חלופית" של הרוכש או בנסיבות בהן חלים שיעורי מס מיוחדים.
- ההוראה הראשונה - סעיף 9(ג1) לחוק מיסוי מקרקעין (להלן: "סעיף קטן ג'") - קבעה כדלקמן:

- "במכירת זכות במקרקעין, שהם בניין או חלק ממנו שהוא דירת מגורים, שנעשתה מיום כ"ה באב התשע"ג (1 באוגוסט 2013) עד יום ט' בטבת התשע"ה (31 בדצמבר 2014) ישולם מס רכישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת כקבוע להלן:
- (א) על חלק השווי שעד 1,089,350 שקלים חדשים - 5%;
- (ב) על חלק השווי העולה על 1,089,350 שקלים חדשים ועד 3,268,040 שקלים חדשים - 6%;
- (ג) על חלק השווי העולה על 3,268,040 שקלים חדשים ועד 4,500,000 שקלים חדשים - 7%;
- (ד) על חלק השווי העולה על 4,500,000 שקלים חדשים ועד 15,000,000 שקלים חדשים - 8%;
- (ה) על חלק השווי העולה על 15,000,000 שקלים חדשים - 10%."

29



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 ההוראה השנייה - סעיף 9(ג1ד) (1) לחוק מיסוי מקרקעין (להלן: "סעיף קטן ד'") -
2 קבעה כך:

3 "במכירת זכות במקרקעין, שהם בניין או חלק ממנו שהוא דירת
4 מגורים, שנעשתה מיום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015) או
5 לאחריו, ישולם מס רכישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת כקבוע
6 להלן:

7 (א) על חלק השווי שעד 1,055,935 שקלים חדשים - 3.5%;

8 (ב) על חלק השווי העולה על 1,055,935 שקלים חדשים ועד
9 4,500,000 שקלים חדשים - 5%;

10 (ג) על חלק השווי העולה על 4,500,000 שקלים חדשים ועד
11 15,000,000 שקלים חדשים - 8%;

12 (ד) על חלק השווי העולה על 15,000,000 שקלים חדשים - 10%."

13 מהאמור עולה כי מי שרכש דירה בתקופה הנקובה בסעיף קטן ג' נדרש לשלם מס
14 רכישה בשיעור גבוה יותר מזה שנדרש לשלם מי שרכש דירה בתקופה הנקובה
15 בסעיף קטן ד'.

16 6. ביום 8.12.2014 פוזרה הכנסת ה-19 ומועד הבחירות נקבע ליום 17.3.2015.

17 7. ביום 24.12.2014 פרסמה המשיבה הודעה לציבור שעניינה תחולת הוראות סעיף
18 38 לחוק יסוד: הכנסת, הקובע כי חיקוקים שתוקפם אמור לפקוע בתקופת
19 בחירות יוארך תוקפם עד תום שלושה חודשים מכינונה של הכנסת החדשה, וזאת
20 ביחס להוראות חוק בתחום המיסים (להלן: "ההודעה"). בהודעתה ציינה
21 המשיבה כי לאחר התייעצות עם היועץ המשפטי לממשלה הוחלט כי הוראות
22 החוק המפורטות בהודעה יוארכו מכוח סעיף 38 עד ליום 30.6.2015 (להלן: "היום
23 הקובע").

24 סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת קובע כדלקמן:

25 "כל חיקוק שתקפו היה פוקע תוך שני החדשים האחרונים
26 לתקופת כהונתה של הכנסת היוצאת, או תוך ארבעה חדשים לאחר
27 שהכנסת החליטה להתפזר, או תוך שלושת החדשים הראשונים
28 לתקופת כהונתה של הכנסת הנכנסת - יעמוד בתקפו עד תום
29 שלושת החדשים האמורים."
30



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

8. בין החיקוקים שנזכרו בהודעת המשיבה ככאלו שתוקפם הוארך מכוח סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת, צוין כי הוארך תוקפם של שיעורי מס הרכישה שבסעיף קטן ג' כך שימשיכו לחול עד ליום הקובע - 30.6.2015:

"מדרגות מס הרכישה החלות ברכישת דירת מגורים שאינה דירתו היחידה של הרוכש הקבועות בסעיף 9(ג1)(1) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, לא יפוגו בסוף השנה והן ימשיכו לחול עד ליום הקובע.
לאור האמור, המשמעות היא כי לגבי רכישת דירת מגורים נוספת ימשיכו לחול השיעורים המפורטים להלן עד ליום 30.6.2015.
שיעורי מס רכישה (הסכומים מעודכנים לרכישות עד ליום 15.01.15 ויעודכנו לאחר פרסום מדד חודש 12/2014) מס רכישה על דירת מגורים נוספת -
על חלק השווי שאינו עולה על 1,123,910 ₪ - 5%
על חלק השווי שבין 1,123,910 ₪ לבין 3,371,710 ₪ - 6%
על חלק השווי שבין 3,371,710 ₪ לבין 4,642,750 ₪ - 7%
על חלק השווי שבין 4,642,750 ₪ לבין 15,475,835 ₪ - 8%
על חלק השווי העולה על 15,475,835 ₪ - 10%".
[ההדגשות אינן במקור]

9. ביום 18.1.2015 הוציאה המשיבה תחת ידה הוראות ביצוע מקרקעין מס' 1/2015 (להלן: "הוראת הביצוע") שעניינה המשך תחולתו של סעיף קטן ג' לאחר יום 31.12.2014, לפיה:

"לאור פיזור של כנסת ישראל ה-19 ותחולתו של סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת, הוראות סעיף 9(ג1)(1) לחוק שהיו אמורות לפוג ביום ט' בטבת תשע"ה (31.12.14) ממשיכות לעמוד בתוקפן עד ליום י"ג בתמוז תשע"ה (30.6.15)."

בהמשך סוקרת הוראת הביצוע את המצב החקיקתי לאור דחיית פקיעת סעיף קטן ג', ובאשר לדירת מגורים שאינה דירה יחידה קובעת כדלקמן:

"ב. דירת מגורים (שאינה דירה יחידה) עד ליום 30.6.15 בהתאם להוראות סעיף 9(ג1)(1) לחוק וסעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת, רוכש של דירת מגורים (שאינה דירה יחידה) מיום כ"ה בטבת תשע"ה (16.1.2015) ועד י"ג בתמוז תשע"ה (30.6.15) יחויב במס רכישה בהתאם למדרגות להלן:
על חלק השווי שעד 1,162,120 שקלים חדשים - 5%
על חלק השווי העולה על 1,162,120 שקלים חדשים ועד 3,486,350 שקלים חדשים - 6%



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 על חלק השווי העולה על 3,486,350 שקלים חדשים ועד 4,800,605
2 שקלים חדשים - 7%
3 על חלק השווי העולה על 4,800,605 שקלים חדשים ועד
4 16,002,015 שקלים חדשים - 8%
5 על חלק השווי העולה על 16,002,015 שקלים חדשים - 10%".
6
7 ג. דירת מגורים (שאינה דירה יחידה) מיום 1.7.15 ליום 15.1.16
8 בהתאם להוראות סעיף 9(ג1ד)(1) לחוק, רוכש של דירת מגורים
9 (שאינה דירה יחידה) מיום י"ד בתמוז תשע"ה (1.7.2015) ועד ה'
10 בשבת תשע"ו (15.1.16) יחויב במס רכישה בהתאם למדרגות
11 להלן:
12 על חלק השווי שעד 1,126,475 שקלים חדשים - 3.5%
13 על חלק השווי העולה על 1,126,475 שקלים חדשים ועד 4,800,605
14 שקלים חדשים - 5%
15 על חלק השווי העולה על 4,800,605 שקלים חדשים ועד
16 16,002,015 שקלים חדשים - 8%
17 על חלק השווי העולה על 16,002,015 שקלים חדשים - 10%".
- 18 10. המבקש בהליך דנא רכש זכויות בשלוש דירות ביום 18.1.2015: דירה אחת בשווי
19 מכירה של 1,240,000 ₪; דירה שנייה בשווי מכירה של 985,000 ₪; דירה שלישית
20 בשווי מכירה של 1,085,000 ₪. הדירות הללו אינן בגדר "דירה יחידה" עבור
21 המבקש ולא חל לגביהן פטור כלשהו ממס רכישה.
- 22 טוען המבקש כי בחר לרכוש את שלוש הדירות בחודש ינואר 2015 מאחר וידע כי
23 במועד זה עומד לחול שיעור מס רכישה מופחת. אלא שהתברר כי לאור עמדת
24 המשיבה, כפי שפורסמה במסגרת ההודעה ובמסגרת הוראות הביצוע (להלן ביחד:
25 "פרסומי המשיבה"), שיעור מס הרכישה החל ברכישת שלוש דירות שרכש
26 המבקש אמור להיות מחושב בהתאם לסעיף קטן ג' ולא בהתאם להוראות סעיף
27 קטן ד', כפי שציפה.
- 28 לפיכך, ביום 26.1.2015 הגיש המבקש את תביעתו ועמה בקשה לאשרה כתובענה
29 ייצוגית.
- 30 11. ביום 26.2.2015 דיווח המבקש למשרדי מיסוי מקרקעין על רכישת שלוש הדירות.
31 במסגרת שומה עצמית של מס רכישה שנערכה על ידו, חישב המבקש את מדרגות
32 המס בהתאם לסעיף קטן ג'. שומתו העצמית נערכה כך מאחר ולטענת המבקש
33 במועד בו רכש את הדירות, כבר פרסמה המשיבה את עמדתה בפומבי, ולא היה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 טעם בעריכת שומה עצמית הנוגדת את ההנחיות שבפרסומים. לכן שילם את
2 "עודף המס", היינו את סכום מס הרכישה לפי סעיף קטן ג' העולה על הסכום
3 שבסעיף קטן ד' – בסך כולל של 48,553 ₪ (תשלום של 166,661 ₪ במקום של
4 118,108 ₪).
- 5 לשומתו העצמית צירף המבקש מכתב, בו מצוין כי לשיטתו אופן חישוב מס
6 הרכישה הקבוע בהוראת הביצוע ועמדת המשיבה בעניין זה, אינם עולים בקנה
7 אחד עם הוראות הדין וכי מס הרכישה אמור להיות מחושב לפי הוראת סעיף קטן
8 ד' ולא סעיף קטן ג', כמתחייב מהוראות הביצוע. משכך, התחשיב בשומה העצמית
9 נעשה, מבחינתו, "תחת מחאה", כאשר טענותיו בעניין זה הועלו, בין היתר,
10 בבקשה לאישור תובענה ייצוגית שהגיש.
- 11 12. המשיבה בתגובתה לבקשת האישור ציינה כי בהתנהלותה הסתמכה על הוראות
12 סעיף 38, המאפשר הארכת תוקפם של חוקים שמועד פקיעתם חל בסמוך למועד
13 הבחירות לכנסת, ובפרסומיה הבהירה, כאמור, כי תוקפה של הוראת החוק
14 הקובעת שיעורי מס גבוהים יותר, תמשיך לעמוד בתוקפה עד לסוף חודש יוני
15 2015, נוכח הבחירות לכנסת.
- 16 13. תוך כדי ניהול ההליך דנא, התקבל בכנסת ביום 22.6.2015 תיקון לחוק מיסוי
17 מקרקעין (שבח ורכישה), תיקון מס' 81 והוראת שעה) התשע"ה -2015 (להלן:
18 "התיקון לחוק" או "התיקון") הקובע, בין היתר, לעניין סעיף 9, כי סעיף קטן ד'
19 יבוטל ובמקומו יבוא סעיף 9(ג1ה) (להלן: "סעיף קטן ה'") לפיו:
- 20 "על אף האמור בפסקה (1) של סעיף קטן (ג1ג), במכירת זכות
21 במקרקעין, שהם בניין או חלק ממנו שהוא דירת מגורים, שלא
22 חלות לגביה הוראת פסקה (2) של הסעיף הקטן האמור שנעשה
23 מיום ז' בתמוז התשע"ה (24 ביוני 2015) עד יום ט"ז בטבת
24 התשפ"א (31 בדצמבר 2020) ישולם מס רכישה בשיעור משווי
25 הזכות הנמכרת כקבוע להלן:
26 (1) על חלק השווי שעד 4,800,605 שקלים חדשים – 8%;
27 (2) על חלק השווי העולה על 4,800,605 שקלים חדשים – 10%."

28

29



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 עוד נקבע בתיקון לחוק כי "בסעיף קטן (ג) בסיפה, במקום "בסעיף קטן זה
2 ובסעיפים קטנים (ג), (ג1א) ו-(ג1ב)" יבוא "בסעיף קטן זה ובסעיפים קטנים
3 (ג), (ג1א), (ג1ב), (ג1ג) ו-(ג1ה)" וכי תחולתה של ההוראה האמורה תהיה מיום
4 1.8.2013, ואילו תחולתו של סעיף קטן ה' תהיה ביום פרסום חוק זה.
- 5 כן נקבע כי תחילתו של סעיף קטן ג' בנוסחו העדכני, הקובע כי תחולתו החל מיום
6 1.8.2013, וביטולו של סעיף קטן ד' - הינם ביום ל' בטבת התשע"ה (1.1.2015).
- 7 14. בדברי ההסבר להצעת התיקון, שפורסמו בהצעות חוק הממשלה מיום 15.6.2015
8 (הצעות חוק הממשלה-919, כ"ח בסיוון התשע"ה), נאמרו דברים אלה:
- 9 "במטרה לסייע במאמצי הממשלה בהפחתת מחירי הדירות,
10 במקביל לפעולות הממשלה המתוכננות בימים אלה להגדלת היצע
11 הדירות, ולאור הקשיחות היחסית של ההיצע בטווח הקצר בצירוף
12 סביבת הריבית הנמוכה, רואה הממשלה לנכון לנקוט צעדים
13 הממתנים את הביקוש להשקעה בדירות מגורים. לפיכך, מוצע
14 בהצעת חוק זו לתקן את סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח
15 ורכישה) התשכ"ג (1963) (להלן – החוק) ולקבוע שיעורי מס
16 רכישה גבוהים יותר שיוטלו על רוכשי דירת מגורים שאינה דירת
17 מגורים יחידה. על פי המוצע, הוראת השעה שבסעיף 9(ג1) לחוק,
18 הקובעת שיעורי מס רכישה גבוהים יותר על רוכשי דירת מגורים
19 שאינה דירת מגורים יחידה, תיקבע כהוראת קבע, ובמקביל
20 תיקבע, לתקופה שמיום י"ד בתמוז התשע"ה (1 ביולי 2015) עד
21 יום ט"ז בטבת התשפ"א (31 בדצמבר 2020), הוראת שעה המטילה
22 שיעורי מס רכישה גבוהים עוד יותר, על רוכשי דירות כאמור.
23 ...
- 24 בתיקון מס' 76 נוספו לסעיף 9 לחוק סעיפים קטנים (ג1ג) ו-(ג1ד).
25 סעיף קטן (ג1ג) קבע כהוראת שעה לתקופה שמיום כ"ה באב
26 התשע"ג (1 באוגוסט 2013) עד ליום ט' בטבת התשע"ה (31
27 בדצמבר 2014) שיעורי מס רכישה גבוהים יותר על רוכשי דירת
28 מגורים שאינה דירה יחידה כהגדרתה בסעיף הקטן האמור. סעיף
29 קטן (ג1ד) קבע את שיעורי מס הרכישה שיחולו כהוראת קבע
30 לאחר תום הוראת השעה האמורה.
31 הוראת השעה שבסעיף 9(ג1ג) הוארכה עד יום י"ג בתמוז התשע"ה
32 (30 ביוני 2015) מכוח סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת....
33 מוצע, בהצעת חוק זו, לבטל את סעיף קטן (ג1ד) של סעיף 9 ולתקן
34 את סעיף קטן (ג1ג) של אותו סעיף, באופן שמדרגות מס הרכישה
35 ושיעוריו כפי שנקבעו בסעיף קטן (ג1ג) של הסעיף האמור, לעניין
36 רכישת זכות במקרקעין, שהיא דירת מגורים שאינה דירה יחידה,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 ימשיכו לחול באופן קבוע. זאת כמובן בכפוף להוראת השעה
2 לתקופה שמיום י"ד בתמוז התשע"ה (1 ביולי 2015) עד יום ט"ז
3 בטבת התשפ"א (31 בדצמבר 2020), שמוצע להוסיפה בסעיף 9
4 (ג1ה) לחוק...

5 בהמשך לאמור בחלק לדברי ההסבר מוצע לקבוע בסעיף 9(ג1ה)
6 לחוק, כהוראת שעה לתקופה של חמש וחצי [צ"ל חמש וחצי שנים
7 – ש.ב.], שיעורי מס רכישה גבוהים עוד יותר משיעורי המס
8 הקבועים בסעיף 9(ג1ג) לחוק (שמוצע כאמור להפכו להוראת קבע).
9 לפי המוצע, במכירת זכות במקרקעין שהיא דירת מגורים שאינה
10 דירה יחידה, שנעשתה בתקופה שמיום י"ד בתמוז התשע"ה (1
11 ביולי 2015) עד יום ט"ז בטבת התשפ"א (31 בדצמבר 2020) יחול
12 מס רכישה בשיעור של 8% על חלק השווי שעד 4,800,605 שקלים
13 חדשים (בערכי חודש ינואר 2015) ומס רכישה בשיעור של 10% על
14 חלק השווי העולה על סכום זה.

15 ...
16 מכיוון שהתיקון המוצע.. לסעיף 9(ג) לחוק, לעניין הוספת ההפניה
17 לסעיף קטן (ג1ג), הוא תיקון מבהיר הנובע מטעות טכנית בלבד
18 שנפלה בתיקון מס' 76, מוצע לקבוע כי תחילתו ביום כ"ה באב
19 התשע"ג (1 באוגוסט 2013) – מועד כניסתו לתוקף של תיקון מס'
20 76.

21 כאמור לעיל.. הוראת השעה הקבועה בסעיף 9(ג1ג) לחוק הוארכה
22 מכוח סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת, עד יום י"ג בתמוז התשע"ה
23 (30 ביוני 2015). מוצע לקבוע כי תחילתו של התיקון המוצע לסעיף
24 9(ג1ג) לחוק (הפיכתו – להוראת קבע) וביטולו של סעיף 9(ג1ד)
25 לחוק, תהיה ביום י' בטבת התשע"ה (1 בינואר 2015). הוראה זו
26 באה ולשקף למעשה את תחולתו של סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת,
27 בתקופה שמיום י' התשע"ה (1 בינואר 2015) עד יום י"ג בתמוז
28 התשע"ה (30 ביוני 2015)."

29 [ההדגשות אינן במקור]

30 15. הנה כי כן, התיקון לחוק ביטל למעשה את סעיף קטן ד' ותיקן את סעיף קטן ג'
31 במובן זה שהוא יחול על דירות שנרכשו מיום 1.8.2013 ולאחריו, כאשר תחולתו
32 של התיקון בהקשר זה היא מיום 1.1.2015. בדברי ההסבר הובהר כי קביעה זו
33 מבוססת על כך שסעיף קטן ג', המכונה במסגרת זו כ"הוראת שעה", ממילא
34 הוארך בזמנו מכוח סעיף 38 עד ליום 30.6.2015.

35 16. בעקבות התיקון לחוק הגישה המשיבה ביום 19.11.2015 בקשה לסילוק על הסף
36 של הבקשה לאישור והתביעה דנן, בטענה כי משעה שתוקן החוק לא ניתן עוד
37 לחלוק על כך שהיא פעלה בהתאם לדין בהחילה על המבקש וחברי הקבוצה את



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 מדרגות המס המופיעות בסעיף קטן ג' שכאמור תחולתו מיום 1.1.2015, ואין כל
2 צורך להיכנס לנבכי פרשנותו של סעיף 38. המשיבה הדגישה כי שעה שהובהר כי
3 מכוח סעיף 38 מדרגות המס הקבועות בסעיף קטן ג' חלות על עסקאות שנעשו
4 לאחר 1.1.2015, הבקשה והתביעה של המבקש אינן עוסקות עוד בפרשנות סעיף 38
5 לחוק אלא בחוקיות התיקון, ומאחר שמדובר בתקיפה של חקיקה ראשית של
6 הכנסת, הרי שמקומה אינו במסגרת תובענה ייצוגית בדרך של תקיפה עקיפה.
- 7 17. המבקש מתנגד לבקשה לסילוק על הסף, בנימוק כי התיקון הרטרואקטיבי ביחס
8 לשיעור מס רכישה, עליו נסמכת בקשת הסילוק, אך מוכיח כי המשיבה אכן גבתה
9 מהמבקש ומיתר חברי הקבוצה בחודשים ינואר עד יוני 2015 מס רכישה ביתר,
10 בניגוד לדין.
- 11 18. אציין עוד כי במסגרת דיון שהתקיים בפניי לאחר חקיקת התיקון לחוק, נערך
12 ניסיון להביא את הצדדים לכדי הסכמות, אולם הללו לא צלחו.
13 על כן, יש להכריע בבקשת האישור.
- 14 **ג. טענות הצדדים**
- 15 **טענות המבקש**
- 16 19. בענייננו אין תחולה לסעיף 38 לפי פרשנותו הנכונה, מפני שאין מדובר בחיקוק
17 שפקע. סעיף 38 הוא תולדה של קושי מעשי לקדם הליכי חקיקה - בדמדומי כהונת
18 הכנסת היוצאת או בשחר כהונת הכנסת הנכנסת. סעיף 38 אינו רלוונטי למצב שבו
19 נקבעת תחילת הוראת חוק מסוימת (סעיף קטן ד') במקום הוראה קודמת (סעיף
20 קטן ג').
- 21 סעיף קטן ג' וסעיף קטן ד' מהווים חלק ממכלול חקיקתי אחד ושניהם נכנסו
22 לתוקף באותו היום (5.8.2013), הגם שכל אחד מהם מתייחס לעסקאות במקרקעין
23 המבוצעות בתקופת זמן אחרת.
- 24 מועד תחולתו של סעיף קטן ד' ביום 1.1.2015, עם סיום תחולתו של סעיף קטן ג',
25 מבטא את רצונה המפורש של הכנסת, שאין כל יסוד להתערב בו באמצעות החלת
26 סעיף 38.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 20. סעיף קטן ד' לא המתין משולל תוקף ממועד אישורו בכנסת (5.8.2013) עד לתחילת
- 2 המועד אליו הוא מתייחס (1.1.2015). השינוי היחיד שחל הוא במישור הנפקות ולא
- 3 במישור התוקף. ביום 1.1.2015 החלה התקופה שאליה מתייחס סעיף זה ולפיכך
- 4 משלב זה אמור היה להתחיל להיות גם בר-נפקות ולא רק בר-תוקף.
- 5 21. קביעת שיעורי מס שונים לתקופות שונות באותו חוק אינה מגלמת כוונה לקבוע
- 6 "תקופת ניסיון" כנטען על ידי המשיבה. גם אם נניח שמדובר במעין "תקופת
- 7 ניסיון" הרי שהוראת הקבע (סעיף קטן ד') נקבעה מראש, יחד עם ההוראה הזמנית
- 8 (סעיף קטן ג') ולא ניתן להתעלם ממנה, שהרי המחוקק גילה דעתו כי ההוראה
- 9 צריכה לחול דרך קבע.
- 10 על מנת שניתן יהיה לראות הוראת דין מסוימת כהוראת שעה זמנית הגוברת על
- 11 הוראת קבע, מן ההכרח לציין בהוראת השעה כי היא גוברת על הוראת הקבע,
- 12 כלומר כי בתקופת תחולתה היא עדיפה על הוראת הקבע במדרג נורמטיבי. ככלל,
- 13 הדרך לעשות כן, היא לציין בהוראת השעה כי היא חלה "על אף האמור" בהוראת
- 14 הקבע. ברם, בסעיפים נשוא עניינינו לא נקבעה עדיפות להוראה אחת על פני
- 15 רעותה.
- 16 22. בדיון בוועדת הכספים ערב הבחירות לכנסת ה-19 הובעה מטעם היועץ המשפטי
- 17 לממשלה עמדה לפיה סעיף 38 לא יחול על מקרים בהם דבר חקיקה מתייחס
- 18 לאירועים שיקרו בתוך תקופה מסוימת, להבדיל ממצב של פקיעת חיקוק. אלא
- 19 שבתוך ימים אחדים שינו נציגי היועץ המשפטי לממשלה את גישתם הפרשנית
- 20 ביחס לסעיף 38 ובישיבה השנייה כבר נקטו בגישה מרחיבה.
- 21 23. בפרסום ההודעה בעניין סעיף 38 אף שגתה המשיבה בכך שהגדירה את המועד
- 22 הקובע ביום 30.6.2015 במקום 17.6.2015 (חלוף שלושה חודשים מיום הבחירות).
- 23 מאחר והבחירות לכנסת ה-20 התקיימו ביום 17.3.2015, תקופת ההארכה של
- 24 חיקוקים שלגביהם חל סעיף 38 מסתיימת בכל מקרה ב-17.6.2015 (מועד היבחירה
- 25 של הכנסת) ולא ביום 30.6.2015 (מועד כינוסה).
- 26 24. התובענה הייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת ביותר להכרעה במחלוקת בנסיבות
- 27 העניין שכן מדובר באלפים רבים של נישומים שהמשיבה השיתה עליהם חיוב במס
- 28 שלא כדין. המדובר בשאלות משפטיות מובהקות שקל לבררן ושהכרעה בהן אינה
- 29 כרוכה בעריכת בירורים פרטניים בעניינם של חברי הקבוצה. להכרעה בשאלות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 משפטיות אלה - שאלות פרשנות החוק - תהא תחולה גורפת ורוחבית לעניינים של
2 כלל חברי הקבוצה, בלא תלות בנסיבות עובדתיות ייחודיות כלשהן. שוני בסכומי
3 הפיצוי להם זכאים חברים שונים בקבוצת התובעים, אינו מצדיק הימנעות מניהול
4 התובענה כייצוגית.
- 5 מאחר שמדובר במחלוקת פרשנית משפטית מובהקת, הרי שהליך שומתי לא היה
6 מועיל במאום למבקש או למי מחברי הקבוצה. המשיבה כבר הציגה ופרסמה
7 ברבים את עמדתה המשפטית באשר לפרשנותו של סעיף 38, כך שלא היה כל טעם
8 לנהל מולה הליכי השגה חסרי סיכוי. בנוסף, מאחר שמדובר בטענות משפטיות
9 גרידא, הרי שלא היה צורך בבירור טענות עובדתיות במסגרת הליך שומתי.
10 עמידתה של המשיבה על מיצוי הליך שומתי טרם פנייה לבית המשפט, נעשית אך
11 ורק במגמה להציב מכשול דיוני מיותר בפני חברי הקבוצה ומהווה חוסר תום לב.
- 12 25. בנסיבות העניין, לאור תקופת ההארכה הקצרה הנובעת מסעיף 38 ולאור אפשרות
13 המשיבה להגיש "הודעת חדילה" לפי סעיף 9 לחוק תובענות ייצוגית, נוצרו לוחות
14 זמנים קצרים אשר שללו כליל את האפשרות לנהל הליך שומתי עד תום ולאחר
15 מכן להגיש בקשה לאישור תובענה ייצוגית אפקטיבית.
- 16 26. טענות הנוגעות לעילת התביעה האישית של המבקש אינן יכולות להוות בסיס
17 לדחייתה של בקשה לאישור תובענה ייצוגית. במידת הצורך קיימת אפשרות
18 להחלפת המבקש או לצרף מבקש.
- 19 27. אם לא די בכך שהמשיבה נמנעה מלחדול מהגביה הבלתי חוקית של מס רכישה
20 במחצית השנייה של שנת 2015, הרי שכדי "להכשיר את השרץ" היא אף העבירה
21 תיקון לחוק אשר אפשר לה לסכל את הבקשה לאישור ולהותיר בידיה את כספי
22 הגבייה הבלתי חוקית. אין לאפשר למשיבה להשתמש בצעד הקיצוני של חקיקה
23 רטרואקטיבית על מנת להגדיל בדיעבד את שיעורי המס, וזאת כעלה תאנה לתיקון
24 התנהלותה המוטעית.
- 25 התיקון לחוק נועד לרוקן מתוכן את ההליך דנא, באמצעות חקיקה רטרואקטיבית
26 המגדילה בדיעבד את נטל המס, כך שתחול על חברי הקבוצה, וזאת באמצעות
27 "תיארוך לאחור" של מועד כניסתו לתוקף של התיקון לסעיף קטן ג' ושל מועד
28 ביטולו של סעיף קטן ד'. חקיקה זו אינה חוקתית ואינה עולה בקנה אחד עם
29 מושכלות יסוד בדיני מיסים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 העובדה שהתיקון נחקק בהליך בזק - עבר בכנסת בשלוש קריאות תוך 24 שעות
2 בימים 21-22.6.2015 ופורסם ברשומות ביום 23.6.2015, מעידה על כך שמהלך זה
3 בוצע אך כדי לסכל את בקשת האישור, כחקיקה פרסונאלית המכוונת כלפי חברי
4 הקבוצה.
- 5 28. לעניין טענת המשיבה לפיה התיקון לחוק מאיין את סמכותו העניינית של בית
6 המשפט לדון בבקשת האישור, יובהר כי הסמכות העניינית לדון בהליך נבחנת אך
7 ורק על פי מצב הדברים שנתקיים במועד פתיחתו, בהתאם לכתבי הטענות
8 הראשונים. משעה שההליך דן הוגש מלכתחילה לערכאה הנכונה ובית משפט קנה
9 סמכות לדון בו, לא ניתן להפקיע בדיעבד את הסמכות העניינית על יסוד טענה
10 מאוחרת.
- 11 29. עסקינן בתביעה להשבת כספים, וככל שקיים צורך לדון בתוקפו של התיקון רשאי
12 בית המשפט לעשות כן במסגרת תקיפה עקיפה, שהרי אין מניעה לקיים תקיפה
13 עקיפה במסגרת תובענה ייצוגית להשבה.
- 14 30. בנסיבות ענייננו יש הצדקה לאפשר תקיפה עקיפה שהרי במועד הגשת הבקשה
15 לאישור לא היתה אפשרות מעשית לתקיפה עקיפה של התיקון, מפני שטרם נחקק,
16 ובנוסף, התיקון הוא דבר חקיקה בעל תחולה כללית ואינו מעשה מנהלי פרטני.
- 17 31. ממלא אין רלוונטיות בענייננו לסעיף 76 לחוק בתי המשפט שאחד מרכיביו הוא
18 שהסמכות הייחודית מצויה בידי בית משפט אחר. לכל בית משפט נתונה סמכות
19 לבטל חוק או סעיף מסעיפיו, בין בדרך של תקיפה ישירה ובין עקיפה.
- 20 32. פרשנות תכליתית של החוק החדש בראי בג"צ 9098/01 גניס נ' משרד הבינוי
21 והשיכון נט (4) 241 (2004) (להלן: "עניין גניס"), מחייבת לפרש את התיקון כך
22 שלא יחול רטרואקטיבית, וזאת לשם הגנה על הסתמכות הנישומים.
- 23 רוכשי דירות הסתמכו בראש ובראשונה על החוק החרות ולא על פרסומי המשיבה
24 שאין להם כל יתרון או מעמד בכורה בנוגע לפרשנות חוק.
- 25 לא ניתן לראות את פרשנות המשיבה, כפי שפורסמה בהודעתה ובהוראות הביצוע,
26 כמקור שגרע מהסתמכותם של המבקש ושל ציבור חברי הקבוצה על החקיקה
27 הראשית כפי שזו הייתה ביום הגשת הבקשה לאישור ועד לחקיקת התיקון, שהרי
28 הללו לא פורסמו ברשומות ומשכך אינם מקימים חזקת ידיעה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 33. דין החוק החדש להתבטל אף נוכח הפגיעה בקניינם של נישומים, הנובעת מחקיקה
2 רטרואקטיבית שכזו ומכיוון ששלילת ההטבה מידי המבקש וחברי הקבוצה, הינה
3 צעד דרסטי ודרקוני החורג ממתחם המידתיות.
- 4 אף מבחן המידתיות במובנו הצר אינו מתקיים שכן התוספת התקציבית השולית
5 לתקופה שבין 1.1.2015 ל-23.6.2015 הינה "טיפה בים" לעומת תקציב המדינה
6 הכולל, כאשר ממול ניצבת הפגיעה הקשה בזכות הקניין של הנישומים.
- 7 34. אם ימצא בית המשפט לדחות את הבקשה על הסף או לגופה, מן הדין לראות את
8 המשיבה כמי שמסרה למעשה הודעת חדילה לפי סעיף 9(ב) לחוק תובענות
9 ייצוגיות (גם אם באיחור רב) ולקבוע למבקש ולבאי כוחו גמול מיוחד ושכר טרחה.
10 בקשת הסילוק מהווה הלכה למעשה, הודאה בנכונות טענות המבקש בבקשת
11 האישור, והעובדה שהמשיבה בחרה להסדיר את הגבייה שאינה כדין באמצעות
12 חקיקה רטרואקטיבית ופרסונלית, אין משמעה שיש לשלול מהמבקש ובאי כוחו
13 את המגיע להם בגין העלאתה של סוגיה זו לסדר היום והמאבק שניהלו למען חברי
14 הקבוצה.
- 15 טענות המשיבה
- 16 35. המבקש לא פנה אל המשיבה בפנייה מוקדמת. לו היה פונה, היה מקבל תשובה
17 שהייתה מייתרת, כנראה, את הצורך בהגשת הבקשה לאישור.
- 18 36. הבקשה לאישור הוגשה עוד בטרם דיווח המבקש למשרדי מיסוי מקרקעין אודות
19 רכישותיו.
- 20 ככלל, בטרם יבוא הנישום בשערי בית המשפט בתובענה ייצוגית, עליו לעבור כברת
21 דרך בהליך השומתי. אלא שהמבקש לא פסע במשעול הליכי השומה הקבועים
22 בחוק המס לבירור המחלוקת, ולמעשה נמנע מלהתדיין בפני מנהל מיסוי מקרקעין
23 אף שהיה באפשרותו לעשות כן.
- 24 יתרה מזאת, בדיווחיו של המבקש למשרדי מיסוי מקרקעין, חישב הוא את המס
25 בהתאם למדרגות הקבועות בסעיף קטן ג', באופן התואם את פרסומי המשיבה.
26 אומנם המבקש הביע את מחאתו, אך בכך הוא למעשה ויתר על ההליך השומתי.
27 המחאה שהביע המבקש, אין בה כלום, שעה שמילא את מדרגות מס הרכישה
28 בהתאם לסעיף קטן ג' ולא לפי סעיף קטן ד' ואף שילם את המס באופן מיידי, שכן



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 בכך איבד את זכות התביעה האישית כנגד המשיבה ועל כן אינו יכול להגיש בקשה
2 לאישור תובענה ייצוגית.
- 3 37. סעיף קטן ג' הינו הוראת שעה, שמטרתה לקבוע תקופה ניסיון. תחולתה של
4 הוראת שעה זו מוגבלת לתקופה מסוימת ובנסיבות העניין היתה אמורה להסתיים
5 בתקופת הבחירות כך שתוקפה עתיד היה לפקוע. סעיף 38 חל בהתייחס להוראת
6 השעה שבסעיף קטן ג' ומכוחו נקבע כי ההוראה תמשיך לחול עד תום שלושה
7 חודשים מכינון הכנסת החדשה, קרי עד ליום 30.6.2015 על אף ההוראה הקבועה
8 בסעיף קטן ד', שמהווה הוראת קבע.
- 9 מדובר, אפוא, בטכניקת חקיקה במסגרתה חולקו שיעורי המס לפי סעיפים
10 ותקופות, כאשר סעיף קטן ד' מהווה הוראת קבע החלה על עסקאות הנעשות מ-
11 1.1.2015 ואילך, בעוד שסעיף קטן ג' מהווה הוראת שעה שחלה על עסקאות שנעשו
12 מיום 1.8.2013 עד ליום 31.12.2014.
- 13 38. יש להעדיף את פרשנותה של הרשות המנהלית להוראות הדין אשר על פיהם נוהגת
14 היא בפועל, ואשר הם קשורים לתחום מומחיותה.
- 15 עמדת המשיבה, לפיה יש להחיל את הוראות סעיף 38 על הוראת השעה שבסעיף 9
16 קטן ג', הייתה מקובלת על ועדת הכספים ואף הובאה בפני הציבור.
- 17 ויובהר כי לצד הוראת השעה שבסעיף 9 קטן ג', הוארכו באותה העת מכוח סעיף
18 38 הוראות חוק נוספות שבמהותן מקלות עם ציבור הנישומים.
- 19 39. לאחר שהיועץ המשפטי לממשלה בחן בשנית את הסוגיה, לבקשת וועדת הכספים,
20 הוא ראה שאפשר לנסח הוראת שעה באופנים שונים ושינה את עמדתו. שינוי
21 עמדת היועץ המשפטי לממשלה, עליו מלין המבקש, מעיד דווקא כי המדינה ישבה
22 היטב על המדוכה והחלטתה התקבלה בתום לב ומשיקולים ראויים.
- 23 40. המבקש לא אמור היה להיות מופתע מכך שהמדינה עשתה שימוש בסעיף 38,
24 שהרי עמדת רשות המיסים הובאה מראש לידיעת הציבור.
- 25 אדרבא, טעם זה כשלעצמו, קרי העובדה שעמדת המשיבה קיבלה ביטוי פומבי,
26 מחזק את המסקנה שאין מדובר במצב של גביית מס שלא כדין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 41. הקבוצה המוגדרת בבקשה לאישור איננה הומוגנית והנזק הנטען לכל אחד מחברי
- 2 הקבוצה אינו אחיד, שכן כל אחד מחברי הקבוצה נמצא במדרגות מס רכישה
- 3 שונות מרעהו.
- 4 מהותו של חוק תובענות ייצוגיות הוא בבירור סכומים קטנים, אשר מירב
- 5 הסיכויים כי לא היתה מוגשת כל תביעה בגינם. לפיכך, כאשר מדובר בנזק אישי
- 6 של עשרות אלפי שקלים, כפי שעולה מטענות המבקש ואשר ממילא חייב בדיווח
- 7 מול הרשות, ספק רב אם מוגשמת מטרת חוק תובענות ייצוגיות במקרה דנן.
- 8 42. גם אם יגיע בית המשפט למסקנה כי שולם מס שלא כדין, אזי לא קמה חובת
- 9 השבה, וזאת לאור מעמדה הייחודי של המשיבה כמי שפועלת לטובת כלל הציבור
- 10 ולמען מניעת פגיעה בתקציב המדינה.
- 11 43. קבלת הבקשה לאישור תובענה ייצוגית תגרום נזק חמור לציבור בכללותו, שכן
- 12 ההערכה היא כי הפער בין המס ממדרגות מס הרכישה בהתאם לסעיף קטן ג' לבין
- 13 המס הנובע מקבלת עמדת המבקש, הוא כ-200 מיליון ₪. השבת סכום שכזה תטיל
- 14 נטל כבד על תקציב המדינה ועלולה להביא לפגיעה במימוש סדר העדיפויות.
- 15 44. לאור חקיקת התיקון לחוק, אשר הבהיר כי מכוח סעיף 38 מדרגות המס הקבועות
- 16 בסעיף קטן ג' חלות על עסקאות שנעשו לאחר ה-1.1.2015, הרי שהתובענה
- 17 והבקשה לאישור שוב אינן עוסקות בפרשנות סעיף 38 אלא בחוקיות התיקון,
- 18 ומכאן שתובענה ייצוגית איננה עוד הפורום המתאים לדיון.
- 19 45. מאחר ומדובר בתקיפה של חקיקה ראשית של הכנסת, אין מקומה במסגרת
- 20 תובענה ייצוגית על דרך של תקיפה עקיפה, אלא על ידי תקיפה ישירה בבג"צ.
- 21 בנסיבות אלו יש להורות על סילוק הבקשה לאישור והתביעה על הסף.
- 22 46. תקיפה עקיפה של חקיקה ראשית איננה אפשרית במסגרת תובענה ייצוגית ומכוח
- 23 סעיף 76 לחוק בתי המשפט [נוסח משולב] התשמ"ד-1984, שהרי אין מדובר
- 24 בהכרעה אגבית אך "לצורך אותו עניין".
- 25 עסקינן למעשה בתקיפה ישירה לביטול סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין. תקיפה זו
- 26 אינה אפשרית בהליך ייצוגי מכיוון שאופיו של הליך כזה מאיין את התנאי הרביעי
- 27 של סעיף 76 לחוק בתי המשפט, הדורש כי ההכרעה בשאלה הנגררת תהיה לצורך



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 אותו עניין בלבד, בעוד שתובענה ייצוגית מוגשת בשם קבוצה מיוצגת רחבה, ובדרך
2 כלל בשם כל אותם אנשים שהוראת החיקוק, או ההחלטה המנהלית, נוגעת להם.
- 3 47. זהירות מיוחדת מתחייבת בטרם בית המשפט יתערב בחקיקה שזכתה לאישורה
4 של ועדה מוועדות הכנסת. בענייננו, הנושאים המוסדרים במסגרת התיקון לחוק,
5 לרבות נושא התחולה הרטרואקטיבית, עלו לדיון בוועדת הכספים של הכנסת
6 והתיקון אושר בתמיכה של 73 חברי כנסת וללא כל התנגדות.
- 7 48. אין מדובר בענייננו במצב של חקיקה רטרואקטיבית שכן הציבור היה מודע לכך
8 שהמשיבה האריכה את תוקף סעיף קטן ג' מכוח הוראת סעיף 38, כעולה הן
9 מפרסומיה והן מפרסומים בתקשורת בעת הרלוונטית.
- 10 49. טענות המבקש כנגד תוקפו של התיקון לחוק בהיותו בלתי חוקתי ובלתי מידתי,
11 מחזקות את עמדת המשיבה כי אין לאפשר תקיפת חוק במסגרת בקשה לאישור
12 תביעה ייצוגית מכיוון שדרך זו אינה היעילה והראויה.
- 13 50. אין לקבל את הטענה לפיה הסמכות העניינית נקבעת בהתייחס למצב דברים
14 שהתקיים במועד פתיחת ההליך בלבד. לא ניתן להתעלם מהלכה חדשה שנפסקה
15 או משינוי חקיקתי שארע במהלך ניהול תיק.

16

17

18

19

20

ד. דיון והכרעה

21

המסגרת הנורמטיבית - התנאים לאישור תובענה ייצוגית

22 51. אחת התכליות המרכזיות העומדות בבסיס התובענה הייצוגית, כפי שמבהיר סעיף

23 (2)1 לחוק תובענות ייצוגיות הינה "אכיפת הדין והרתעה מפני הפרתו".

24 בהקשר זה הבהירו בתי המשפט כי לתובענה הייצוגית ערך מרתיע, המשרת את

25 המטרה של פיקוח ואכיפה של נורמות התנהגות הקבועות בחוק (ראו: דניא



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 5712/01 ברזני נ' בזק, פ"ד נז(6) 385 (2003); ע"א 1338/97 תנובה נ' ראבי, פ"ד
2 נז(4) 673 (2003); ת"א 2150-07 (מחוזי ת"א) פרנקל נ' הנקל סוד בע"מ
3 ((9.1.2011)).
- 4 52. בת"צ 1901-05-15 (מחוזי מרכז) עג'מי נ' רשות המסים (5.7.2016) (להלן: "עניין
5 עג'מי") עמדתי על השיקולים המנחים בנוגע לתובענות ייצוגיות אשר מוגשות כנגד
6 רשות המיסים, כדלקמן (פסקה 44 לפסק הדין):
- 7 "הגשת תובענה ייצוגית כנגד המשיבה איננה עניין של מה בכך.
8 לטובת הרשות עומדת חזקת תקינות, ולפיה ניתן להניח ככלל
9 שמעשה גביה של הרשות הציבורית נעשה כדין. בנוסף, ניהול
10 הליך של תובענה ייצוגית כנגד רשות עלול לפגוע פגיעה אנושה
11 בתקציבה, וכתוצאה מכך לפגוע בתפקודה. מנגד, לא נכון לאפשר
12 לרשות חסינות מפני ניהול תובענה ייצוגית כנגדה ובכך להכשיר
13 התנהלות לא תקנית רק משום שאיננה גורמת לאזרח נזק בהיקף
14 כזה אשר יצדיק מבחינתו פתיחה בהליך משפטי."
- 15 53. לאור האמור, שומה על בית משפט, הדין בבקשה לאישור תובענה כייצוגית, לשוות
16 לנגד עינינו שני אינטרסים מנוגדים הכרוכים בהגשת בקשות מסוג זה: מצד אחד,
17 האינטרס של פיקוח ואכיפת הדין ויצירת הרתעה מפני הפרתו. מצד שני, מניעת
18 שימוש לא ראוי בכלי רב העוצמה של התובענה הייצוגית אשר טמון בו פוטנציאל
19 לניצול לרעה (ראו: רע"א 6340/07 עיריית תל אביב נ' טיומקין (13.2.2011); בש"א
20 (מחוזי ת"א) 21177/04 גינדי טל נ' מגדל חברה לביטוח בע"מ (15.1.2009)).
- 21
22
- 23 54. הוראות חוק תובענות ייצוגיות והתנאים שנקבעו בו מעמידים כלים לשם עריכת
24 האיזון הראוי בין האינטרסים האמורים.
- 25 סעיף 3 לחוק תובענות ייצוגיות קובע כי תובענה ייצוגית לא תוגש אלא בתביעה
26 בעילה המפורטת בתוספת השנייה לחוק או בעניין שנקבע בהוראת חוק מפורשת
27 כי ניתן להגיש בו תובענה ייצוגית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 סעיף 4(א) לחוק תובענות ייצוגיות קובע תנאי מקדמי, לפיו התביעה תוגש על ידי
2 "אדם שיש לו עילה בתביעה או בעניין..." , דהיינו - נדרש כי התובע המייצג יהיה
3 אדם שיש לו עילת תביעה עצמאית.

4 סעיף 8(א) לחוק תובענות ייצוגיות מתווה את התנאים לאישור תובענה כייצוגית,
5 וזו לשונו :

6 "א) בית המשפט רשאי לאשר תובענה ייצוגית, אם מצא
7 שהתקיימו כל אלה :

8 (1) ה
9 תובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט
10 המשותפות לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן
11 יוכרעו בתובענה לטובת הקבוצה ;

12 (2) ת
13 ובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת
14 בנסיבות הענין ;

15 (3) ק
16 יים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג
17 וינוהל בדרך הולמת ; הנתבע לא רשאי לערער או לבקש לערער
18 על החלטה בענין זה ;

19 (4) ק
20 יים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג
21 וינוהל בתום לב."

22 55. מהאמור לעיל עולה כי על מנת שתאושר הבקשה להגשת תובענה ייצוגית, על
23 המבקש להוכיח שני תנאים מרכזיים והם: כי קיימת לו עילת תביעה אישית
24 בתביעה או בענין כאמור בסעיף 3 לחוק וכי התובענה מעוררת שאלות מהותיות
25 של עובדה או משפט המשותפות לכלל חברי הקבוצה וקיימת אפשרות סבירה
26 שהשאלות שבמחלוקת תוכרענה בתובענה לטובת הקבוצה (וזאת בנוסף לתנאים
27 האחרים הנקובים בסעיף 8, לרבות בכל הנוגע להיות התביעה הייצוגית הדרך
28 היעילה לבירור העניין).

29
30 56. מאחר שהגשת תובענה ייצוגית כנגד המשיבה איננה עניין של מה בכך, כאמור, הרי
31 שאין להקל ראש בנטל ההוכחה הנדרש מהמבקש בשלב זה. הגם שהבקשה
32 לאישור תביעה כייצוגית היא אך "הפרוזדור שבאמצעותו ניתן להיכנס לטרקלין"



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ואין להופכו לטרקלין עצמו ולברר בו את כל השאלות שבירורן יפה במהלך בירור
2 התביעה עצמה, ראוי לעבור פרוזדור זה בזהירות מרובה ולדקדק בכל התנאים
3 הדרושים מכוח חוק תובענות ייצוגיות (ראה ת"צ (מחוזי מרכז) 21247-07-14 **כהן**
4 **נ' המועצה להסדר ההימורים בספורט** (11.1.2017)). לצורך בירור התנאי המרכזי,
5 הבוחן את סיכויי התביעה להתקבל, נדרש המבקש להוכיח, כבר בשלב מקדמי של
6 אישור התובענה כייצוגית, כי קיימת לו עילת תביעה טובה וכי קיימת תשתית
7 ראייתית מספקת המקימה סיכוי סביר להכרעה בתביעה לטובתו.
- 8 האם המס שנגבה בתקופה הרלוונטית בהסתמך על הוראת סעיף 38 - נגבה "שלא
9 כדין"?
- 10 57. לטענת המבקש, החל מיום 1.1.2015 גבתה המשיבה מחברי הקבוצה מס רכישה
11 בניגוד להוראת חוק מפורשת, סעיף קטן ד'. נוכח הבחירות הקרבות לכנסת,
12 החליטה המשיבה להמשיך ולהחיל את מדרגות המס שבסעיף קטן ג' וזאת על
13 יסוד פרשנות מוטעית של סעיף 38. לפיכך, כל סכום שנגבה על ידי המשיבה
14 בתקופה הרלוונטית שלא על פי הוראת סעיף קטן ד' - נגבה שלא כדין.
- 15 58. המשיבה, מנגד, סוברת כי בעוד שסעיף קטן ד' הוא הוראת קבע, סעיף קטן ג'
16 מהווה הוראת שעה, אשר עליה חל סעיף 38, ומכוחו היא הוארכה עד תום שלושה
17 חודשים מכינון הכנסת החדשה. המשיבה הדגישה כי עמדתה זו נתמכה בעמדת
18 היועץ המשפטי לממשלה והובאה מראש לידיעת הציבור במסגרת פרסומיה.
19 משפעלה המשיבה בהסתמך על פרשנות סבירה של המצב החוקי הקיים באותה עת
20 ואף נתנה ביטוי פומבי לעמדתה, אין מדובר בגביית מס "שלא כדין".
- 21 59. סבורני כי בעניין זה הדין הוא עם המבקש.
- 22 סעיף 38 נועד לתת מענה לתקופה מוגדרת ותחומה בזמן, במסגרתה קיים קושי
23 לקדם הליכי חקיקה בסמוך למועד הבחירות לכנסת. המדובר בפרק הזמן שבין
24 ארבעה חודשים לאחר שהוחלט על פיזור הכנסת היוצאת, לבין שלושת החודשים
25 הראשונים לתקופת כהונתה של הכנסת הנכנסת. וכך, על מנת שלקראת מועד
26 פיזור של הכנסת וסמוך לאחר הבחירות, לא ייוצר "ריק חקיקתי" עקב פקיעתם
27 של חוקים מסוימים ואי חקיקתם של חוקים אחרים תחתיהם - מאפשר ההסדר
28 הקבוע בסעיף 38 להאריך את מועד פקיעתם של חוקים שנועדו לפקוע בסמוך
29 לבחירות וזאת עד לתום שלושה חודשים ממועד הבחירות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 רציונל זה, העומד בבסיסו של סעיף 38, אינו מתקיים בנסיבות ענייננו. הטעם לכך
2 פשוט: במצב בו נקבע מראש על ידי המחוקק כי הסדר אחד יוחלף, במועד
3 קונקרטי, בהסדר אחר, לא מתקיים "ריק חקיקתי".
- 4 60. סעיף קטן ג' וסעיף קטן ד' קובעים מדרגות מס המתייחסות לפרקי זמן מוגדרים.
5 שניהם נכנסו לתוקף ביום פרסומם ברשימות (5.8.2013), כאשר ביום 1.1.2015,
6 עתידה היתה להסתיים התקופה הקבועה בסעיף קטן ג' ותחתיה אמורה היתה
7 להתחיל התקופה אליה מתייחס סעיף קטן ד'. בשתי התקופות גם יחד תוקפם של
8 שני הסעיפים בעינו עומד, אלא שקבועים בהם מועד תחילת נפקות של הסדר
9 אחד, ומועד סיום נפקות של הסדר אחר. משמע כי סעיף קטן ג' אינו "פוקע" ביום
10 1.1.2015.
- 11 דוגמא שהוצגה על ידי המבקש ואשר ממחישה את ההבדל בין פקיעת הוראת דין
12 לבין קציבת מועדים מוגדרים, היא תקנה 8 לתקנות למניעת מפגעים (מניעת רעש),
13 התשנ"ג-1992. תקנה זו קובעת כי לא יחבוט אדם שטיח, מזרן או חפצים כיוצא
14 באלה, בין השעות 14:00 ל-16:00 ובין השעות 19:00 ל-7:00 למחרת. תקנה זו
15 עומדת בתוקפה ברציפות לאורך כל שעות היממה. אין יסוד לטעון כי היא "נכנסת
16 לתוקף" בשעה 14:00, "פוקעת" בשעה 16:00, נכנסת שוב לתוקף בשעה 19:00
17 ושוב פוקעת בשעה 7:00 וחוזר חלילה. התקנה תקפה בכל עת, אך הנפקות שלה
18 והאיסור הקבוע בה, מתייחסים לפרקי זמן מוגדרים.
- 19 הגם שקיים כמובן שוני בין פרקי זמן הנמדדים בשעות ואשר חוזרים על עצמם על
20 בסיס יומיומי, לבין ענייננו, בו מדובר בתקופת זמן קצובה שיש לה מועד התחלה
21 ומועד סיום, העיקרון הנורמטיבי העומד מאחורי שני המצבים דומה הוא, לאמור
22 קביעת פרק זמן של נפקות להוראת החוק, לשעות ביממה, כבתקנה 8 לתקנות
23 מניעת מפגעים, או לפרק זמן של מספר חודשים, כבסעיף קטן ג'.
- 24
- 25 הנה כי כן, שני הסעיפים – סעיף קטן ג' וסעיף קטן ד' – מהווים **הסדר חקיקתי**
26 **שלם ומלא** במסגרתו נקבעו מדרגות מס מסוימות שיחולו למשך תקופה מסוימת,
27 ומדרגות מס אחרות שיחולו בתקופה העוקבת, כאשר המעבר מההסדר האחד
28 למשנהו נקבע מראש על ידי המחוקק. סעיף קטן ג' איננו "פוקע" במהלך התקופה
29 הקבועה בסעיף קטן ד'.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

61. זאת ועוד - אפילו היה סעיף 38 מאפשר "להקפיא" את מועד סיום תחולתו של סעיף קטן ג', הרי שלא ניתן למצוא בו בסיס "להקפיא" את מועד תחילתו של סעיף קטן ד'. סעיף קטן ג' אינו כולל כל הוראה המקנה לו עדיפות על סעיף קטן ד' והמבדילה בין השניים מבחינה נורמטיבית, כגון הוראה הקובעת כי האחד מהווה הוראת שעה והאחר הינו הסדר קבע, כפי שביקשה המשיבה לטעון. משכך, וממילא, גם אם תוקפו של סעיף קטן ג' יוארך מכוח סעיף 38, עדיין לא יהיה בכך כדי לדחות את מועד כניסתו לתוקף של סעיף קטן ד'.
- הוא אשר אמרתי - סעיף 38 נועד לחול בעניינם של חיקוקים שפקעו ולא נותר לאחר פקיעתם הסדר חקיקתי המסדיר את הטעון הסדרה, משמע - נותר "ריק חקיקתי". הוא לא נועד לחול על סעיפי חיקוק המתייחסים לאירועים שיתרחשו, או שעתידיים להתרחש, בתקופת זמן מסוימת ומוגדרת מראש.
62. נתתי דעתי לדברי ההסבר להצעה לתיקון החוק ולאמירות המצויות בהם באשר להיות התיקון בבחינת "תיקון מבהיר" ובדבר הארכת סעיף קטן ג' מכוח תחולתו של סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת. אכן, דברי ההסבר יכולים לשמש מקור פרשני להוראות החוק וניתן ללמוד מהם על מטרת המחוקק ועל כוונתו, וכמובן אף אין מניעה כי המחוקק יבקש להבהיר חוק ככל שאין הוא ברור דיו ונתון לפרשנויות שונות. עם זאת, איני סבור שדברי ההסבר יכולים לשמש אכסניה לפרשנותו של המחוקק את הוראותיו שלו עצמו, ובמיוחד איני סבור שתפקידה של הרשות המחוקקת לקבוע את האופן הנכון שבו יש לפרש את תחולתה של הוראת חוק מסוימת (סעיף 38) ביחס להוראת חוק אחרת (סעיף קטן ג'). פרשנות חוקים והיחס ביניהם, הם עניין המסור לבית המשפט.
63. סיכומו של עניין הוא זה - אילו מצב הדברים בענייננו היה מתמצה בשאלת פרשנותו של סעיף 38 ותחולתו על המקרה הנדון, היה מקום אל נכון לקבוע שהמבקש עמד בנטל הנדרש להוכיח כי קיימת אפשרות סבירה שהשאלות שבמחלוקת תוכרענה בתובענה לטובת הקבוצה, וככל שהיו מתקיימים יתר התנאים הנדרשים בחוק לאישור תובענה ייצוגית - הבקשה לאישור הייתה מתקבלת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 ואולם, אין זה מצב הדברים. עתה יש לבחון אם בנסיבות הקונקרטיות של הבקשה
2 דנן ונוכח תיקון החוק, קמה למבקש, כמו גם ליתר חברי הקבוצה, עילת תביעה
3 הראויה להתברר במסגרת הליך של תובענה ייצוגית.
- 4 64. כאמור, לאחר הגשת התובענה ועמה הבקשה לאישורה כייצוגית, הועבר בכנסת
5 התיקון לחוק, אשר במסגרתו הוחלו, בין היתר, מדרגות המס בסעיף קטן ג' על
6 עסקאות לרכישת דירות שנערכו מיום 1.1.2015, וכן בוטל סעיף קטן ד' ותחתיו
7 נקבע סעיף קטן ה'.
- 8 בדברי ההסבר לתיקון צוין כי הוראת השעה הקבועה בסעיף קטן ג' הייתה אמורה
9 לפקוע ביום 31.12.2014, אלא שלאור סעיף 38 תוקפה של הוראת השעה הוארך
10 והיא חלה עד ליום 30.6.2015.
- 11 65. המשיבה טענה כי לאור התיקון לחוק והמועד שנקבע לתחולתו, יש מקום
12 לסילוקה על הסף של בקשת האישור שכן המשיבה פעלה לגביית המס כדין.
13 המבקש מצידו טען לבטלות התיקון לחוק וכי תחולתו הרטרואקטיבית ביחס
14 לעסקאות לרכישת דירות שנערכו טרם חקיקתו – הינה בלתי חוקתית.
- 15 שאלה מקדמית וחיונית לענייננו היא, אפוא, האם זכאי המבקש לתקוף את
16 חוקיותו של התיקון לסעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין במסגרת הליך זה של בקשה
17 לאישור תובענה ייצוגית.
- 18 תקיפה עקיפה של חקיקה ראשית במסגרת בקשה לאישור תובענה כייצוגית
- 19 66. בשונה מהמקרה הרגיל שבו תקיפה עקיפה של מעשה חקיקה עשויה ליצור מעשה
20 בית דין בעל נפקות מצומצמת לצדדים להליך, הרי במקרה של תובענה ייצוגית,
21 ונוכח אופייה, תוצאת ההכרעה עשויה להיות, מבחינה מהותית ומעשית, שוות ערך
22 לתקיפה ישירה. הכרעה זו תחול על כלל חברי הקבוצה הייצוגית, אלא שכל אותם
23 חברי הקבוצה עשויים להיות אלו (ואולי רק אלו, או כמעט רק אלו) שדבר
24 החקיקה הנתקף רלבנטי לעניינם.
- 25 משכך, נקבע בפסיקה כי אף שאין מניעה עקרונית לתקוף דבר חקיקה בתקיפה
26 עקיפה במסגרת תובענה ייצוגית (רע"א 729/04 מדינת ישראל נ' קו מחשבה בע"מ
27 (25.4.2010) (להלן: "עניין קו מחשבה"), הרי שאין זה הכלל והדבר ייעשה רק



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 במקרים חריגים, כפי שנאמר בת"צ 17846-10-10 ציון קישון נ' מדינת ישראל –
2 רשות האכיפה והגבייה (25.3.12):

3 "תקיפת מעשה חקיקה, ובוודאי חקיקת משנה, אפשרית הן
4 בדרך ישירה, הן בדרך עקיפה. קבלת עמדתה של המבקשת,
5 ושליטת האפשרות לתקיפה עקיפה, משמעותן שלילת האפשרות
6 להגיש תובענה ייצוגית בשל מעשי גבייה המעוגנים בחקיקה. זו
7 תוצאה מרחיקת לכת. היא תסכל את כוונת המחוקק, אשר העניק
8 לציבור את האפשרות לתבוע תביעת השבה ייצוגית גם את
9 הרשויות אשר גבו סכומי כסף 'שלא כדין'....מעשה גבייה
10 שנעשה על ידי הרשות שלא כדין מצדיק סעד של השבה, וממילא
11 גם מתן אפשרות לתובענה ייצוגית, ותהא העילה המינהלית
12 לחוסר חוקיות הגבייה אשר תהא: בין אם נעשתה הגבייה
13 בחריגה מסמכות, בטעות ביישום הדין, או תוך הסתמכות על
14 חיקוק שאיננו סביר.

15
16 ראוי להדגיש כי איננו עוסקים בתקיפה ישירה של הוראת דין, כי
17 אם בתקיפה עקיפה. אין בהחלטה זו כדי להביא לביטול
18 התקנה....אולם הפסיקה הכירה במצבים המתאימים באפשרות
19 של תקיפה עקיפה של תקנה במסגרת תובענה ייצוגית...
20

21 אכן, תקיפת תקנה באופן עקיף, באמצעות הגשת תובענה ייצוגית,
22 איננה חזון נפרץ. לבטח יש לעשות כן באופן מדוד, במשורה, כי זו
23 אינה דרך הכלל. ואולם, הדין מאפשר השלמה עם היוצאים מן
24 הכלל...."

25
26 [פסקאות 28-30 לפסק הדין. ההדגשה אינה במקור. כן ראה ת"צ
27 37820-05-12 שושנה רז נ' סיטיפס בע"מ (16.5.2015); ת"צ
28 13026-07-13 אלינור דהאן נ' תנובה מרכז שיתופי לתוצרת
29 חקלאית בישראל בע"מ (29.9.2014); ת"צ 7411-07-11 דרור
30 מזרחי נ' מועצת הצמחים (30.10.12)].

31 67. אכן, כפי שטען המבקש במסגרת הבקשה לצירוף אסמכתא שהגיש, אך לאחרונה
32 בת"צ 27875-03-15 (מחוזי ת"א) עובדיה נ' מדינת ישראל משרד הפנים
33 (6.9.2016) (להלן: "עניין עובדיה") פסק בית המשפט המחוזי כי אין מניעה
34 עקרונית לתקוף חקיקת משנה בתקיפה עקיפה במסגרת תובענה מנהלית ייצוגית
35 כאשר אין לצפות מאדם שנגבה ממנו סכום מועט של כ-15-20 ₪ כי לצורך השבתו
36 יטרח ויגיש עתירה לבג"צ כדי שזה יצהיר על אי סבירות התקנות. לפיכך, כלי
37 התובענה הייצוגית נועד גם למקרים אלה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 אלא שבעניין **עובדיה**, לא רק שהמדובר היה בתקיפה עקיפה של חקיקת משנה,
2 להבדיל מהמקרה שלפניי בו מתבקשת תקיפה עקיפה על חקיקה ראשית, אלא
3 שאף הנימוק ביסוד פסק דינו של בית המשפט המחוזי הנוגע לסכום הנמוך של
4 התביעה, ולפיכך – לנחיצות כלי התובענה הייצוגית - אינו מתקיים במקרה
5 שלפניי. אזכיר כי תביעתו האישית של המבקש בענייננו עומדת על כמעט 50,000
6 ₪.
- 7 זאת ועוד, בעניין **קו מחשבה** ייחס בית המשפט העליון משקל לעובדה כי התקנות
8 שהתבקשה תקיפתן במסגרת תובענה ייצוגית כבר בוטלו. אין זה המקרה שלפניי
9 בו מדובר בחקיקה ראשית שזה מקרוב נחקקה, ויש לפיכך לתת משקל משמעותי
10 לקושי האינהרנטי הטמון בדיון בשאלות חוקתיות אגב הליך של תובענה ייצוגית,
11 לאור תחולתה הרחבה של ההכרעה. במצב זה קשה לומר כי מדובר בשאלה
12 שהתעוררה "דרך אגב" הנדרשת "לצורך אותו עניין" כאמור בסעיף 76 לחוק בתי
13 משפט עליו ביקש להסתמך המבקש.
- 14 על כל זאת יש להוסיף כי בשונה מהמקרה שנדון ב**קו מחשבה**, עדיין פתוחה בפני
15 המבקש הדרך של תקיפה ישירה של התיקון לחוק, לרבות טענתו בדבר הפסול
16 בחקיקה רטרואקטיבית. לא למותר לציין בהקשר זה כי המדיניות השיפוטית
17 הנוהגת היא שלא לעודד תקיפה עקיפה, גם בהליכים שאינם ייצוגיים, כאשר
18 קיימת אפשרות לתקיפה ישירה בפני הערכאה המוסמכת, זאת מטעמים של
19 יעילות וודאות משפטית ולאור העובדה שבמסגרת עתירה לבג"צ קיימת אפשרות
20 ליתן ביטוי למגוון רב יותר של שיקולי רוחב.
- 21 68. בשולי הדברים, אך לא בשולי העניין, אציין כי הקביעה לפיה ככלל בקשה לאישור
22 תובענה כייצוגית אינה הדרך היעילה והראויה לתקיפה עקיפה קיבלה ביטוי אך
23 לאחרונה בר"מ 1418/15 **מדינת ישראל נ' סלם** (23.11.2015) (להלן: "**עניין סלם**"),
24 כפי שאף עולה מפרוטוקול הדיון, במסגרתו הובעה העמדה לפיה לא ניתן במסגרת
25 בקשה לאישור תובענה כייצוגית לתקוף בתקיפה עקיפה חקיקת משנה (תקנות בית
26 המשפט למשפחה).
- 27 כך ציינה כבוד השופטת חיות במסגרת פרוטוקול הדיון בעניין **סלם**, בעמ' 2 ש' -8
28 :11



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 "אנו נוטים לחשוב שיש צדק בטענת המדינה שבתובענה
2 ייצוגית כספית אי אפשר להשיג את מה שלא ניתן כל עוד
3 תקנות לא בוטלו. תשלומים שנעשו הם תשלומים כדין."

4
5 ובהמשך, בעמ' 8 ש' 6-9:

6 "לאדוני מגיעה תודה גדולה שהוא הציף נושא זה. שערי בג"צ
7 פתוחים. השאלה רק אם נקטת בהליך הנכון ואנו נוטים לחשוב
8 שלא אך זה לא אומר שכל הטענות שאדוני מעלה אינן נכונות
9 או צודקות. אנו סבורים שהמסלול הזה לא מתאים לזה. לא
10 בשלב הזה."

11
12 וכך גם בעמ' 9 ש' 1-5:

13 "בג"צ כבר נתן דעתו בעניין. אנו סבורים כי המסלול של
14 תובענה ייצוגית לא מתאים לטיפול בטענה שהעליתם
15 והמלצתנו היא לשקול האם אתם עומדים על כך שיינתן פסק
16 דין בעניין זה. אנו ממליצים לקבל את הערעור. אבל שיהיה
17 ברור שגם אם הערעור הזה מתקבל מי שיקבל הוצאות לזכותו
18 זה הצד שכנגד כי אנו חושבים שבאמת נעשה כאן מהלך חשוב
19 כשלעצמו. אמנם לא בחרו במסלול הנכון לטעמנו."

20 במסגרת פסק הדין, התקבל ערעור המדינה בעניין **סלם** בהסכמה וללא נימוקים,
21 עת ציין בית המשפט העליון כי המשיבה (המבקשת בבקשת האישור) לא בחרה
22 בהליך המתאים, אף שהעלתה סוגיה חשובה, ובאופן חריג נקבע כי הוצאות ושכר
23 טרחה שנפסקו לטובת המשיבה ישולמו על ידי המדינה בצירוף סכום נוסף שנפסק
24 כהוצאות בגין הערעור.

25 **בדרכו של בית המשפט העליון בעניין סלם – שקבע כי תובענה ייצוגית אינה**
26 **המסלול הנכון לתקיפת דבר החקיקה, וזאת תוך פסיקת הוצאות לצד שכנגד –**
27 **אלך גם אני.**

28 69. כללו של דבר ונוכח התיקון לחוק ומועד תחולתו – דין התובענה והבקשה לאישור
29 התובענה כייצוגית להידחות על הסף.

30 70. לצד זאת, וברוח הדברים שהושמעו על ידי בית המשפט העליון בדיון ומצאו דרכם
31 גם לפסק הדין בעניין **סלם**, סבורני כי בנסיבות העניין שבפניי העלה המבקש
32 במסגרת התביעה והבקשה לאישור סוגיה ראויה לדיון.

33 כאמור, מצאתי כי פרשנותו של המבקש את הוראת סעיף 38 ותחולתו בעניין סעיף
34 קטן ג' עומדת בתנאי הנדרש בסעיף 8(א)(1) לחוק תובענות ייצוגיות בהיותה כזו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 שלפיה יש אפשרות סבירה שהשאלה המשפטית תוכרע בתובענה לטובת הקבוצה.
2 אוסיף אף ואומר, בבחינת למעלה מן הצורך, כי על אף גובהם של סכומי ההשבה
3 הנטענים, סבורני כי תובענה ייצוגית עשויה הייתה יכולה להיות הדרך היעילה
4 וההוגנת להכרעה במחלוקת.
- 5 הטענות הנוגעות לאי מיצוי ההליך השומתי ואי פנייה מוקדמת מצד המבקש
- 6 71. באשר לטענות המשיבה הנוגעות לאי מיצוי ההליך השומתי ואי פנייה מוקדמת
7 מצד המבקש, הרי שלאור מסקנתי דלעיל, לפיה אין מקום לאפשר למבקש לתקוף
8 את התיקון לחוק בתקיפה עקיפה, מתייטר הצורך בדיון בטענות אלו. עם זאת
9 מצאתי לנכון להתייחס אליהן בקצרה, נוכח הרלבנטיות שיש להן לעניין פסיקת
10 הגמול ושכר הטרחה שרשאי בית המשפט לפסוק במקרים חריגים בהם נדחתה
11 הבקשה לאישור תביעה כייצוגית.
- 12 72. המבקש בענייננו לא פנה למשיבה בפנייה מוקדמת טרם הגשת התובענה והבקשה
13 לאישורה כתובענה ייצוגית. כמו כן, המבקש הגיש תחילה את התובענה והבקשה
14 לאישור, ורק לאחר מכן דיווח לרשויות מיסוי מקרקעין אודות רכישת שלוש
15 הדירות על ידו, תוך שהוא אף בוחר לשלם את מס הרכישה הנדרש בהתאם
16 למדרגות הקבועות בסעיף קטן ג' במסגרת שומתו העצמית, באופן שלא איפשר
17 כלל ניהול הליך שומתי. המבקש אמנם ציין כי עשה כן "תחת מחאה", אך אין כל
18 רבותא לכך כאשר עסקינן בשומה עצמית. תשלום בשומה עצמית תחת מחאה אין
19 בו כדי לעורר את רשות המס לפתוח בהליך שומתי כלשהו ולברר את דבר
20 המחאה, שנותרה תלויה באוויר נטולת כל נפקות או משמעות.
- 21 73. המבקש הסביר את החשיבות שבהגשת בקשתו לאישור בדחיפות, בכך שזו אפשרה
22 לכלול במסגרתה קבוצה רחבה ככל הניתן. עוד טען כי ניהול הליך שומתי היה חסר
23 תועלת מאחר שהמשיבה פרסמה ברבים את עמדתה המשפטית באשר לתחולתו
24 של סעיף 38 בהקשרו של סעיף קטן ג' ולא היה בכוחו של שיג ושיח כלשהו עם מי
25 מפקידיה כדי לשנות עמדה זו, מה גם שמדובר בטענות משפטיות גרידא
26 המשותפות לכלל חברי הקבוצה כך שאין ולא היה צורך לברר כל טענות עובדתיות
27 במסגרת הליך שומתי.
- 28 74. אך לאחרונה, בת"צ (מחוזי מרכז) 20306-12-13 מהילי בע"מ נ' מדינת ישראל -
29 רשות המיסים (26.9.2016) הבעתי דעה לפיה, ככלל, אין מקום לאשר בקשה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 לאישור תובענה ייצוגית בתחום דיני המס, בטרם מיצה המבקש את המסלול
2 "השומתי", תוך הפנייה לדברים שנקבעו בבש"א (מחוזי ת"א) 30602/07 **מדינת**
3 **ישראל – רשות המיסים נ' עו"ד אריה גבע** (4.2.2009) (להלן: "**עניין גבע**").
- 4 75. בעניין **גבע** נדונה שאלת היחס שבין ההליך השומתי ובין הליך של תובענה ייצוגית
5 ונקבע שעל המבקש בהליך של תובענה ייצוגית לפתוח תחילה בהליכי ההשגה
6 הנדרשים על פי דין המס הספציפי, ורק אם עמדתו לא תתקבל במסגרת זו - להגיש
7 ערעור ובקשה לאישור תובענה ייצוגית, והדיון בשניים יאוחד. זאת, מכיוון
8 שיעילות הדיון מחייבת כי משעה שתתקבל עמדת בית המשפט במסגרת ההליך
9 הערעורי, ניתן יהיה להמשיך ולברר את בקשת האישור, ובכך יקוצרו ההליכים
10 וימנעו מהכרעות סותרות. כמו כן, בכך יתאפשר דיאלוג הכרחי בין הנישום
11 לרשות, הקודם להליך השיפוטי. לצד זאת, הובהר בעניין **גבע** כי במקרים חריגים
12 המעוררים שאלות בעלות חשיבות עקרונית, יתכן שראוי לאפשר לנישום לפנות
13 ישירות לבית המשפט הרגיל, אף בטרם מוצה ההליך השומתי, והודגש כי כל
14 מקרה יבחן לגופו.
- 15 76. בנסיבות ענייננו, סבורני כי המבקש העלה סוגיה בעלת חשיבות עקרונית ועל כן
16 ראוי לחול החריג לכלל בדבר מיצוי ההליך השומתי, בהיותו נוגע לעמדה הפרשנית
17 של המשיבה ביחס למצב המשפטי החל לגבי ציבור רחב של נישומים, ומאחר
18 שאכן בנסיבות העניין, ככל הנראה לא היה ההליך השומתי מיותר את ההליך
19 הייצוגי, וזאת לאור עמדתה העקרונית של המשיבה (השוו: ת"צ (מחוזי מרכז)
20 **קירשבלום נ' מדינת ישראל משרד האוצר - רשות המיסים** 58029-11-14
21 (14.2.2017))
- 22 77. לא כך בכל הנוגע להעדר הפנייה המוקדמת. בעע"מ 2978/13 **מי הגליל – תאגיד**
23 **הביוב האזורי בע"מ נ' יונס** (23.7.2015) (להלן: "**עניין מי הגליל**"), הבהיר בית
24 המשפט העליון כי החובה להקדים פנייה לרשות נובעת ממאפייניה של התובענה
25 הייצוגית, המכוונת בעיקר לאכיפת הדין ולמניעת המשך גביה בלתי חוקית, דבר
26 הבא לידי ביטוי באפשרות החדילה ובהגבלת סעד ההשבה, וכן נוכח מאפייניה
27 המנהליים של התובענה הייצוגית המוגשת כנגד הרשות, שמהם קמה חובתו של
28 הפרט למצות הליכים למול הרשות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

78. אכן בנסיבות העניין ראוי היה כי המבקש יפנה אל המשיבה בפנייה מוקדמת, ואין בתשלום "תחת מחאה", אפילו היה נעשה קודם להגשת הבקשה לאישור, ועל אחת כמה וכמה כשנעשה רק לאחריה, כדי להיחשב כפנייה מוקדמת הנדרשת. אין בידי לקבוע אם פנייה מוקדמת בענייננו הייתה מייתרת את הדיון, אך ללא ספק שהיה ביכולתה, למצער, להביא לחידוד המחלוקות הקיימות בין הצדדים ולמקד את טענותיהם באופן שהיה תורם ליעילות ההליך (ראו: עניין **מי הגליל** בפסקאות ל' ו- ל"ו לפסק דינו של המשנה לנשיאה כבוד השופט א' רובינשטיין. השוו: עניין **קירשבלום**).

ה. פסיקת גמול למבקש ולבאי כוחו

79. בהתאם לסעיף 9(ג) לחוק במקרה של "חדילה", רשאי בית המשפט לפסוק גמול מיוחד לתובע המייצג ושכר טרחה לבא כוח המייצג. דומני כי תיקון החוק, שנעשה בד בבד עם ניהול ההליכים דנן, ואולי אף בעטיים, יש בו, לפחות מהפן המהותי (אף שלא מהפן הפורמלי בהתחשב, בין היתר, במועד שבו נערך התיקון) משום הודעת "חדילה"; המחוקק גילה דעתו כי חושש הוא (ולפיכך נדרשת "הבהרה") שמא גישתו הפרשנית לא תתקבל ולפיכך "חדל" מלגבות את המס בהתבסס על אותה פרשנות ותיקן את החוק.

80. אך גם אם סעיף 9 לחוק אינו חל כמות שהוא בענייננו, הרי שסעיף 22(ג)(1) לחוק תובענות ייצוגיות מתיר לבית המשפט, במקרים מיוחדים ומטעמים מיוחדים שירשמו, לפסוק גמול למבקש גם אם לא אושרה התובענה הייצוגית, או שלא ניתנה בה הכרעה לטובת הקבוצה. אשר לשכר הטרחה למייצג כאמור בסעיף 23 לחוק, הרי שבעע"ם 2395/07 **אכדיה סופטוור סיסטמס בע"מ נ' מדינת ישראל** – **מנהל המכס ומס בולים** (27.12.2010) (להלן: "עניין **אכדיה**") הבהיר בית המשפט העליון כי בהתחשב בתכליות החוק ובמנגנוני האיזון שהוא מבקש ליצור, דין דומה לזה הקבוע בסעיף 22(ג)(1) ביחס לפסיקת גמול מיוחד לתובע מייצג, ראוי שיחול גם לגבי פסיקת שכר טרחה לבא כוח המייצג.

81. המבקש העלה במסגרת התביעה והבקשה לאישור סוגיה בעלת חשיבות לא מבוטלת, ואף מצאתי כי פרשנותו שלו למצב המשפטי באשר לתחולת סעיף 38 על סעיף קטן ג', היא העדיפה בעיניי והיה, אפוא, יסוד להניח שפרשנותו של המבקש, היא אשר הייתה מתקבלת במסגרת הבקשה לאישור התובענה. אין זאת אלא כי



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

1 במצב הדברים נכון למועד הגשת התובענה והבקשה לאישור, היה בסיס של ממש
2 להגשתן והיה בהן כדי לתרום באופן ממשי לאינטרס הציבור. יתר על כן, תיקון
3 החוק בא לעולם תוך כדי ניהול ההליך (ולא מן הנמנע כי אף בעקבות ההליך),
4 וכאמור, תיקון זה, מבחינה מהותית, יש בו יסוד של "חדילה".

5 82. בעניין אכדיה מנה בית המשפט העליון את השיקולים המצדיקים פסיקת גמול
6 ושכר טרחה בנסיבות של חדילה, ודומני כי הדברים יפים גם למקרה שלפניי:

7 "בגדרן של אמות המידה לבחינת ענין זה יש לומר, ראשית, כי
8 ראוי לתת משקל לעובדה כי בעקבות הגשת התובענה הייצוגית,
9 או לאחריה, החליטה הרשות לשנות את מהלכה, והודיעה כי לא
10 תוסיף עוד לגבות כספים שבעטיים הוגשה התובענה הייצוגית
11 להשבה, והיא אף יישמה הודעה זו. ככל שהגשת הבקשה לאישור
12 התובענה הייצוגית הולידה שינוי בהתנהלות הרשות הציבורית,
13 ותרמה להשגת התכלית שלשמה הוגשה בהפסקת גביית
14 תשלומים מהאזרחים שלא נמצא להם בסיס מוצק בדין, כך היא
15 תרמה להגשמת האינטרס הטמון בה, גם אם לא הושקעו בכך
16 משאבים דיוניים רבים. שיקול מעין זה עשוי להצדיק מתן גמול
17 מיוחד ושכר טרחה ליוזמי מהלך התובענה הייצוגית; הדבר עשוי
18 לעודד תובעים מייצגים להעמיד לביקורת שיפוטית כשלים
19 בהתנהלות הרשויות, והוא תורם להגשמת האינטרס הציבורי
20 בהפסקת פעולת הרשות העומדת בניגוד לחוק מצד אחד, אך זאת
21 בלא לפגוע בציבור בכללו על ידי תשלומי כספי ציבור בשיעור ניכר
22 לידי הקבוצה התובעת, מצד שני.

23 כן ראוי להתייחס בהקשר זה להיקף הטרחה, הסיכון, התועלת,
24 והחשיבות הציבורית של התובענה הייצוגית, ולצורך שכר הטרחה
25 גם במורכבות ההליך, והאופן בו הוא נוהל בידי בא כוח המייצג.
26 חשוב להדגיש, כי מנין השיקולים המפורט בסעיפים 22 ו-23,
27 אליהם מפנה החוק בסעיף 9(ג), אינו ממצה, ועל בית המשפט
28 לשקול את מכלול נסיבות הענין המסוים הניצב לפניו, ולהכריע
29 במסגרתו האם ראוי במקרה נתון, על פי נסיבותיו, לפסוק
30 תשלומים לתובע המייצג ולבא כוחו, ואם כן, מה שיעור
31 התשלומים הראוי לצורך כך. השיקולים לענין זה מונחים
32 מהתכליות שביסוד הסדר התובענות הייצוגיות בכלל, והתובענות
33 הייצוגיות נגד הרשות הציבורית, בפרט.."

34
35 83. מנגד, אף לא אוכל להתעלם מהעובדה כי המבקש לא מצא לנכון לפנות בפנייה
36 מוקדמת למשיבה, אלא מיהר להגיש את הבקשה דן לבית המשפט. כאמור, גם



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל - רשות המיסים

תיק חיצוני:

- 1 מקום שבו סבור המבקש כי עמדת הרשות ברורה וידועה, וכי אין סיכוי של ממש
2 לשנותה, ראוי כי יקדים ויפנה לרשות בטרם יבוא בשעריו של בית המשפט. כך יש
3 לעשות בכל הליך מנהלי, ותובענה ייצוגית כנגד רשות אינה יוצאת מכלל זה.
- 4 84. לאור האמור, ולאחר ששקלתי את מכלול השיקולים הנוגעים אני פוסק כי
5 המשיבה תישא בתשלום גמול למבקש בסכום של 20,000 ₪ ובשכר טרחת באי
6 כוחו בסכום של 80,000 ₪. בקביעת סכומים אלו הבאתי בחשבון את תרומתם של
7 המבקש ובא כוחו לאינטרס הציבור, מחד, ומאידך, את הפגם שנפל באי פנייה
8 מוקדמת של המבקש לרשות.
- 9 85. המזכירות תשלח את החלטתי לסלק על הסף את התובענה והבקשה לאישור
10 התובענה כיייצוגית, למנהל בתי-המשפט, בצירוף עותק מפסק-הדין, זאת בהתאם
11 להוראות סעיף 14(ב) לחוק תובענות ייצוגיות.
- 12
13 ניתן היום, י"ח ניסן תשע"ז, 14 אפריל 2017, בהעדר הצדדים.
14

ד"ר שמואל בורנשטיין, שופט

- 15
16
17
18