



## בית המשפט המחוזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

**בפני כבוד השופט אביגדור דורות**

<b>המבקשים:</b> 1. חנוך ליטמן 2. אלונה ליטמן עיי ב"כ עו"ד משה הר שםש
---

**נגד**

<b>המשיבים:</b> 1. מנהל רשות המיסים 2. היועץ המשפטי לממשלה עיי ב"כ עו"ד חגי דומברוביץ' מפרקיות מחוז ירושלים (אזור ח)
--

### החלטה

לפנינו בקשה לאישור תובענה מנהלית כייצוגית, לפי סעיף 5(ב)(2) לחוק תובענות ייצוגיות, תשס"ו-2006 (להלן: "חוק תובענות ייצוגיות"). עניינה של הבקשתה הוא בהטלת קנסות גרעון כנגד רוכשי ומכרי זכויות במרקען על פי סעיף 95 לחוק מסויי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מסויי מקרקעין").

#### רקע עובדתי

1. סעיף 95 לחוק מסויי מקרקעין מסמיך את המנהל להטיל קנס גרעון בשיעור 15% מסכום הגרעון במקרים בהם נקבע גרעון העולה על 50% מהמס המגיע במכירה או בפעולת איגוד, במידה ולמנהל יש טעמים סבירים להאמין כי הגרעון לא היה מהתהוו אילולא התרשל המוכר או עשה הפעולה ללא הצדק סביר בהצהרה שמוסר או בא מסירת הצהרה. אם היו למנהל טעמים סבירים להאמין כי הגרעון נוצר בمزيد ומתוך כוונה להתהמק מתשלום המס, גובה הקנס יהיה בשיעור 30% מסכום הגרעון.

2. המבקשים הם בני זוג שרכשו זכות במרקען ביום 16.7.15. בהתאם לשומה העצמית שערכו המבקשים הווצר על רכישת דירת מגורים ובהתאם לכך הם חוויבו במס רכישה בסך 6,342 ש"ן.

3. בעקבות מידע שהתקבל אצל מנהל מסויי מקרקעין, תוכנה השומה ביום 1.5.16 לשומות נכס עסקי, כאשר מס הרכישה בגיןו הוא 6% משווי הרכישה, קרי, 105,000 ש"ן (קرون). בבסיס קביעת זה עמד המידע כי הנכס שבו מדובר עבר שיפוץ וחולק לשולש יחידות עצמאיות המושכרות באתרים מסחריים לפי ימים.



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

- 1        4. לנוכח הממצאים כי המבוקשים הצהירו בידועין ומtopic כוונה להתחמק ממש רכישה מלא  
2        5. וכתוצאה לכך נוצר גרעון העולה על 50% בין סכום המס לפי השומה העצמית ובין סכום המס לפי  
3        6. שומת המנהל, הוטל ביום 3.5.16 קנס גרעון בשיעור 30%, בהתאם לסעיף 95(ב) לחוק מיסוי  
4        7. מקרקעין, בסך 29,597 ₪.
- 5
- 6        5. ביום 7.11.17 פנו המבוקשים לסגנית מנהלת המשרד האזורי של מיסוי מקרקעין בבא-שבע  
7        6. במכותב שכותרתו "פניה מוקדמת ומיצוי הליכים". באotta פניה נטען כי הטלת הקנס נעשתה  
8        7. בחוסר סמכות ובניגוד לדין ועל כן נדרש המנהל למסור הودעת הדין, על פייה, מאותו מועד ואילך,  
9        8. הטלת קנסות תעשה רק בהתאם לדין. בפניה נכתב כי ככל שהמנהל ימסור הודעת הדין ויציע  
10        9. למבוקשים פיצוי ראוי, החזר הוצאות ושכר, תוך כדי פרסום החלטה ברבים על ידי הרשות ועל  
11        10. חשבונה, ניתן יהיה לבחון אי הגשת תובעה ייצוגית.
- 12
- 13        6. ביום 4.2.18 נדחתה פניה המבוקשים, מבלתי למסור הודעת הדין. ביום 5.2.18 נשלח מכתב  
14        11. לב"כ המבוקשים, על פיו, בנסיבות הספריפיות של המקרה, קנס הגרעון בוטל.
- 15

### טענות המבוקשים

- 16        7. בפי המבוקשים מספר טענות לביסוס עמדתם בדבר העדר סמכות להטלת הקנס ובדבר  
17        8. הטלת הקנס בניגוד לדין, כפי שיפורט להלן.
- 18        8. ראשית, נטען כי סעיף 111 לחוק מיסוי מקרקעין מותר למנהל להאיץ את סמכויותיו על  
19        9. פי החוק, למעט מספר מצומצם של סמכויות ובהן הסמכות להטיל קנס גרעון. הסיבה לכך נועצה  
20        10. בכך שהטלת קנס הגרעון אינה אוטומטית והיא מחייבת שיקול דעת בדבר היסוד הנפשי של מוסר  
21        11. ההצהרה – רשלנות, כוונה להתחמק מתשלום מס ועוד. לטענת המבוקשים, שר האוצר מינה מנהלים  
22        12. אזוריים וסגניםיהם להיות "המנהל" לפי סעיף 95 לחוק, באופן העוקף את הוראת סעיף 111 לחוק.  
23
- 24        9. שניית, נטען כי סעיף 95 לחוק מיסוי מקרקעין, מאפשר הטלת קנס גרעון בתנאי תשלום מס  
25        10. לפי סעיף 16 לחוק והוא חל רק על מוכר במרקעין ולא על רוכש. נטען כי בפועל, המשיב מטיל  
26        11. קנס גרעון בשורה של מקרים: על רוכשי זכויות במרקעין; על נישומים שלא פנו לקבלת אישורי  
27        12. מסים לפי סעיף 16 לחוק; על נישומים שלא ערכו שומה עצמית כלל; על נישומים שעל פי השומה  
28        13. העצמית, אין מס לתשלום; על נישומים שלא שילמו כלל מס; כאשר העסקה פטורה ממש לפי סעיף  
29        14. (ד) לחוק.  
30        15. הטענה היא, אפוא, כי המשיב מטיל קנסות באופן גורף, מבלתי לקיים את התנאי המקדמי להטלתם,  
31        16. שהוא תשלום מס על ידי מוכר זכויות לפי סעיף 16 לחוק.



**בית המשפט המחוזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'

טענות המשיבים

11. לטענת המשיבים, המבקשים לא פנו למנהל מיסוי מקרעין בבקשתו לפטור אותם מתח�ום  
9 קנס הגראון או להפחיתו, בהתאם לאפשרות הקבועה בסעיף 95(ד) לחוק מיסוי מקרעין, אולם  
10 לאחר שהסתבר כי לא התקיימו היליך של שימוש לפני הטלת הקנס, הוחלט לבטלו, לפנים משורת  
11 בדז'

12. נטען כי שר האוצר מינה ביום 12.4.16 את מנהלי המשרדים האזרוריים ואת סגניהם כ"מנהל" לעניין הטלת קנס גראו וכי אין בכך כל פגס.

13. עוד נטע מטעם המשיבים כי אין מקום לאבחנה בין מוכר ובין רוכש לעניין סעיף 95 לחוק,  
14. הואיל ושני הצדדים עוסקת המקרה עין יכולים ליצור גרעון, באמצעות התירושות בהגשת ההצעה  
15. או באמצעות הגשת ההצעה כזובבת מזיד.

14. לטענת המשיבים, תשלום השומה אינו יכול להיות תנאי להטלת קנס הגראון ומcause שניתן  
ל Heathilo עוד בטרם ישולם המשם בחרס.  
20  
21

לעתת המשיבים אין לאשר את הבקשה להכרה בתובענה כתובענה ייצוגית הוואיל ואין לבקשתם עילה בדיון להגשת תובענה כזו. נטען כי הכנס הוטל במקרה זה כדין. עוד נטען כי הייתה לבקשתם דרך לבקש את ביטול או הפחתת הכנס והם לא נקטו בה. כמו כן, נטען כי היה על המבקשים להגיש עיר לוועדת העיר לפי חוק מיסוי מקרקעין (בהתאם לסעיף 88 לחוק), אולם הם בחרו להגיש תובענה זו החל מיצוי ההליכים הייחודיים הקבועים בחוק.

16. עוד טענו המשיבים כי הבקשה אינה עומדת בתנאים הקבועים בסעיף 8 לחוק התובענות  
הייצוגיות, שכן התובענה כרוכה בבירור שאלות עובדיות הרציקות להיבחן בכל מקרה ומרקחה,  
כגון – הסמכות להטיל את הקנס, קיום הליך שימוש והטלת קנס רק לנישום ששילם את המש. עוד  
צווין כי סכומי הנקודות יכולים להגיע לסדרי גודל של עשרות אלפי ש"ח ואף של מאות אלפי ש"ח  
ובנסיבות אלה יש לאפשר לנישומים הנהל את ההליכים לפי ראות עיניהם ולא לכבל אותם  
لتוצאות הליך קיבוצי שנפתח ומוחלט על ידי אחרים.



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"ץ-18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

1

### דיון והברעה

2

3

4. הבקשה שלפניי מעוררת מספר שאלות, בהן יש להזכיר. תחילת אדון בשאלת האם יש  
 5. למבקשים עילת תביעה אישית, במיוחד לאור ביטול קנס הגראוון בעניינים. לאחר מכן, אדון בשאלת  
 6. האם מתקיים התנאי לפיו יש סיכוי שהתובענה תוכרע לטובת הקבוצה, הקבוע בסעיף 18(א)(1)  
 7. לחוק תובענות ייצוגית וביתר הטענות שפורטו לעיל.

8

9

### UILIT TABIUA AISHTA VEHAKBOZTA

10

11. סעיף 4(א)(1) לחוק תובענות ייצוגית מחייב את המבקש להציג על קיומה של עילת תביעה  
 12. אישית. במקרה הנכחי, בוטל קנס הגראוון על ידי המשיב, כך, שכארה, אין למבקשים עילת תביעה  
 13. אישית ואין מה להשיב להם, כאשר הקנס כלל לא שולם על ידם, עקב ביטולו. לטענת המבקשים,  
 14. הקנס בוטל רק לנוכח "האיום" בהגשת תובענה ייצוגית ולפיכך, יש לראות בהם, לצרכי החוק, כמו  
 15. שיש להם עילת תביעה אישית.

16

17. המשיבים טוענו כי על פי הוראות חוק מיסוי מקרקעין אין חובה לקיים שימוש בטרם הטלת  
 18. הקנס, אולם צוין כי עדמת רשות המסים היא כי יש לכל לקיים שימוש בכתב או בע"פ בטרם הטלת  
 19. קנס גראוון. טוענו כי עדמה זו מיושמת בכלל במשרדי השومة. נטען כי במקרה זה נפלת טעות ולא  
 20. נערכ שימוש בטרם הטלת הקנס ולכן מצא המשיב, לפנים משורת הדין, לבטל את הקנס שהוטל על  
 21. המבקשים. צוין כי בכל מקרה, לעומת המשיב במרקם מן הסוג הנ"ל, בהם לא התקיים שימוש  
 22. והניסיונות מעוניין להשמע את טענותיו, יש לאפשר לו שימוש מאוחר, במסגרת תישמענה טענותיו  
 23. וייח奸 אם יש מקום לבטל את הקנס, או להפחיתו. טוענו כי לנוכח העובדה כי משרד השومة  
 24. מבצעים בכלל הליך של שימוש בטרם הטלת קנסות, אין מקום לאשר את התובענה כייצוגית, כיון  
 25. שאין מדובר בעילה המשותפת לעוד נישומים.

26

27. בפסקה נדונה השאלה הנוגעת לחובת פניה מוקדמת לרשות, בטרם הגשת תובענה ייצוגית  
 28. לפי סעיף 11 לתוספת השנהיה לחוק תובעות ייצוגיות. באותה פסיקה הועלה חשש הטמון בהטלת  
 29. חובת פניה מוקדמת, והוא שהנתבע יטפל באורה "סלקטיבי" בתביעתו הפרטנית של התובע הייצוגי,  
 30. ובאופן זה ישולול ממנו את עילתו האישית, המתנהה את היותו וובע מייצג (עו"מ 2978/13 מ"י הגליל  
 31. **תאגיד המים והbijob האזרוי בע"מ נ' יונס** (23.7.15) פסקה מ"ה לפסק דיןו של המשנה לנשיאה אי'  
 32. רובינשטיין; דנ"מ 5519/15 **יונס נ' מ"י הגליל תאגיד המים והbijob האזרוי בע"מ** (17.12.19) פסקה  
 33. 16 לפסק דיןו של השופט נ' הנדל).

34



**בית המשפט המחוזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'

במקרה זה, נסיבות ביטול קנס הגሩון לא הובררו עד תוםם. המשיב לא נהג במקורה זה לפי הכלל הנכונות בידו, של מטען זכות שימוש מאוחרת, בכתב או בע"פ, ובמקום זאת החליט לבטל את קנס הגሩון. להחליטה חריגה זו לא ניתן הסבר או טעם משכנע. קיימות אפשרות כי אחת הסיבות לביטול הקנס ואולי המרכזיות שבזה, נועצה ברצון למנוע מן המבקשים את האפשרות להגשת תובענה ייצוגית. משום כך, איןנו רואה בביטול קנס הגሩון סיבה המצדיקה את הקביעה כי לא עומדת למבקשים עלית תביעה אישית. דומה כי גם המשיבים לא טועו בכך בכתב תשובתם ובדיוון שהתקיים בפנוי וגם משום כך, אין לחסום את בירור הבקשה.

בבקשה נטע כי בהנחה שמרנית חוויבו בשנתיים שקדמו להגשת הבקשה 100 נישומים בכנס גרעון וסכום תביעת ההשבה ביחס לכל הקבוצה מגע לכ-3 מיליון נק. בתגובה המשיבים צוין כי מבדיקה ראשונית עולה כי בשנתיים שקדמו להגשת הבקשה הוטלו קנסות גרעון ב-161 מקרים של שומות מס שבח ו-73 מקרים של שומות מס רכישה. מדובר, אפוא, ב-117 מקרים בממוצע בשנה.

23. כזכור, המבוקשים טענו בבקשתה (בסעיף 26) כי המשיב מטיל על נישומים קנסות גרעון באופן  
גורף, הן על מוכרים והן על רוכשים, הן על נישומים שלא ערכו שומה עצמית כלל, הן על נישומים  
שלא פנו לקבלת אישורי מסים והן כאשר העסקה פטורה ממש. ברורו כי המבוקשים אינם מושאיכים  
לכל אותן קבוצות. המבוקשים הגיעו על רכישת זכות במרקען (דירת מגורים ייחידה)  
וזיווחו על שווי הרכישה. בהתאם לשומה העצמית שערכו המבוקשים הם חוויבו במס' רכישה בסך  
3,426 ל"ח באותו שם שלימנו. משום כך, אין הם יכולים לייצג קבוצות אחרות של נישומים, כמו, למשל,  
מוכרי זכויות במרקען, או נישומים שלא ערכו כלל שומה עצמית, כולל שמדובר בטענותיהם בדבר  
פרשנות סעיף 95 לחוק מיסוי מקרקעין, בזיקה להוראות סעיף 16 לחוק, העוסק בתנאים לקבלת  
אישור מסים לצורך השלמת רישום הזכויות בפנקסי המקרקעין. שונה הדבר ביחס לטענה כי את  
הकנסות לפי סעיף 95 לחוק רשאי להטיל רק "המנהל", להבדיל מאותם מנהלי משרדים אזורים  
וסוגנים, אותם מינה שר האוצר בתאריך 12.4.16 כగורמים נוספים בראשים להטיל קנס גרעון לפי  
סעיף 95 לחוק. לגבי טענה אחרת זו, אין הבדל בין שתי הקבוצות עליהם הוטלו קנסות גרעון ואם  
יש צדק בטענה זו, הרי שהմבוקשים יכולים לייצג את כל קבוצת הנישומים עליהם הוטלו קנסות  
גרעון בשנתיים שקדמו להגשת הבקשה על ידי המנהלים האזוריים וסוגיהם, ככל שיימצא כי  
הकנסות נגבו בחוסר סמכות.

סמכות המנהל

במרכז הדיון עומד סעיף 95 לחוק מיסוי מקרקיעין, הקובע כך:



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

- 1        95. "(א) במכירה או בפועל באיגוד שלגביהן שולם מס על פי סעיף 16 ונקבע לגביו גרעון  
 2        העולה על 50% מהמס המגיע במכירה או בפועל כאמור, ולמנהלו יש טעמי סבירים  
 3        להאמין כי הגרעון לא היה מתחווה אילולא התרשל המוכר או עשה הפעולה ללא הצדק  
 4        סביר בהצהרה שמסר על פי הפרק השביעי או בא מסירת הצהרה כאמור, יוסף לסכום  
 5        המס המגיע על המכירה, קנס השווה ל-15% מסכום הגרעון.  
 6        (ב) היו למנהל טעמי סבירים להאמין כי הגרעון כאמור בסעיף קטן (א) נוצר בمزיד ומתוך  
 7        כוונה להתחמק מתשלום המס, יוסף לסכום המס קנס השווה ל-30% מסכום הגרעון.  
 8        (ב1) נישום שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון  
 9        האמור עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו, רשאי המנהל להטיל עליו קנס בשיעור של  
 10        30% מסכום הגירעון אם הגירעון נובע בשל אחד או יותר מלאה:  
 11        (1) הנישום לא דיווח על פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) לפקודה כפעולה החייבת  
 12        בדיוח;  
 13        (2) הנישום פעל בעניין מסוים בגין החלטת מיסוי כהגדרתה בסעיף 158ב  
 14        לפקודה, מפורשת ומונמכת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת  
 15        ההצהרה לפי הפרק השביעי, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפועל בגין  
 16        להחלטה המיסוי באותו עניין;  
 17        (3) תכנון מס שנקבע לגביו בשומה סופית כי הוא מהווע עסקה מלאכותית, ובלבד  
 18        שהנישום לא דיווח עליה, או עסקה בדזיה, לפי סעיף 84.  
 19        (ב2) הוטל קנס כאמור בסעיף קטן (ב1), לא יוטל בשל אותו גירעון קנס לפי סעיפים קטנים  
 20        (א) או (ב).  
 21        (ב3) הוגש כתוב אישום נגד הנישום בשל אחת העילות המנוויות בסעיפים קטנים (א) עד (ב1),  
 22        לא יחויב בשל אותו מעשה בקנס על הגירעון, ואם שילם קנס על הגרעון – יוחזר לו סכום  
 23        הקנס ששילם, בתוספת הפרשי הצמדה וריבית כהגדרתם בסעיף 159א(א) לפקודה מיום  
 24        תשלוםו עד יום החזרתו.  
 25        (ג) בסעיף זה, "גרעון" – הסכום שבו עוזף המס המגיע במכירה או בפועל באיגוד על המס  
 26        שחוسب על פי הצהרה לפי הפרק השביעי או על פי שומה שנעשהה לפי סעיף 82 אם לא  
 27        נמסרה הצהרה, לפי העניין.  
 28        (ג1) על קנס שהוטל לפי סעיפים קטנים (א) או (ב), ייוספו הפרשי הצמדה וריבית מותום 15  
 29        ימים מהיום שבו נמסרה לנישום הודעה על הטלתו של הקנס, עד מועד תשלום הקנס, ויראו  
 30        את הקנס כסוג חיוב לעניין סעיף 94.  
 31        (ד) המנהל רשאי, אם ראה סיבה מספקת לכך, לפטור מן הקנס כולו או מקצתו".  
 32



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

1. 25. הסמכות להטיל קנס גרעון על פי סעיף 95 לחוק היא סמכותו של "המנהל". סעיף 1 לחוק  
2 מגדר מיהו המנהל. על פי הגדירה בסעיף 1 לחוק – "המנהל" הוא "מי שהתמנה על ידי שר האוצר  
3 בהודעה שפורסמה ברשומות להיות מנהל או סגן מנהל לעניין חוק זה".  
4
5. 26. התchnerה הבאה אותה עליינו לבחון במישור הסמכות היא הוראת סעיף 111 לחוק מיסוי  
6 מקרקעין. סעיף זה קובע כך:  
7
8. 111."המנהל רשאי לאצול מתפקידו וסמכוויותיו לפי חוק זה לאדם אחר בדרך כלל ואם  
9 לעניין מסוים או לאזרור מסוים, למעט הסמכות להאריך את התקופה לפי סעיף 87(ד),  
10 הסמכות להטיל קנס גרעון לפי סעיף 95 והסמכות לקבל כופר כסף לפי סעיף 101."
11. 12. על פי הוראה זו, המנהל אינו רשאי להאציל את סמכותו לפי החוק להטיל קנס גרעון. ההסבר לכך  
13 מופיע, בין היתר, בקובץ ההוראות המקצועיות של הרשות (ה"ב 87/7):  
14
15. 7. קנס גרעון – סמכויות ונוהלים  
16 הסמכות לחיבב בקנס גרעון היה בידי מנהל מס שבך בלבד (ולא של הממוני האזרורי). כן  
17 רשאי הוא לבטל את קנס הגרעון על פי סעיף 95(ד) אם מצא סיבה מספקת לכך.  
18 עצם הטלת קנס הגרעון, قوله או מקצתו, תישקל פעם נוספת ע"י בעל הסמכות לאור השומה  
19 הסופית שתיקבע.  
20 ...  
21. 9. מופנית תשומת הלב כי הטלת קנס גרעון אינה אוטומטית והוא מחייב שיקול דעת  
22 מעמיק של מנהל.  
23 לפיכך, הממוני האזרורי שיחיה סבור כי יש הצדקה להטלת הקנס האמור, יעביר המלצה  
24 מנומקת למנהל מס שבך בצוירות התיק, ובו יפרט בין היתר את סכום הקנס שהוא מציע  
25 להטיל ואת דרך חישובו".  
26
27. 12. הוואיל ומדובר בהפעלת שיקול דעת וקבעת היסוד הנפשי של מוסר ההצעה, לא ניתן להאציל את  
28 הסמכות לפי סעיף 95 לפקדים נוספים (גורמן ואחרונובייך, **מיסוי מקרקעין – פרשנות הלכה**  
29 **ומעשה**, בורסי-2017, עמ' 983).
30. 31. 27. ביום 12.4.16 מינה שר האוצר 14 עובדי רשות המיסים לשמש סגני מנהל, לעניין סעיף 95  
32 חוק (ילקוט פרסומים 7285 מיום 19.6.16). לטענת המבקשים, מדובר "במחלך ציני" שנועד לעקו"  
33 את הוראת המחוקק, אשר אסורה על האצלת סמכות המנהל לפי סעיף 95. אני מקבל טענה זו. סעיף  
34 111 לחוק **מיסוי מקרקעין** אינו מאפשר למנהל להאציל מסמכותו להטיל קנס הגרעון. במקרה



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

הندון, מי שמנה את המנהלים האזרחיים וסגניםיהם הוא שר האוצר, מותוקף סמכותו לפי סעיף 1 בחוק מיסוי מקראין. עוד נטען על ידי המבוקשים כי סמכותו של שר האוצר שבסעיף 1 לחוק היא למנות מנהל או סגן מנהל לעניין החוק כלו, אך לא לעניין סעיף בודד, כפי שנעשה כאן. גם טענה זו אניי מקבל. סמכותו של השר למנות סגן מנהל לעניין החוק כלו, כולל גם את הסמכות למנות סגן מנהל לעניין סמכות ספציפית, בבחינת – תשלום כולל את חלקיו. לא מצאת טעם משכנע לפרשנות המבוקשים בדבר צמצום סמכותו של השר, למינוי סגן מנהל לכל העניינים הקבועים בחוק, להבדיל ממינוי לעניין מסוים.

### ביקורת בין מוכר לרוכש

לטענת המבוקשים, המנהל מוסמך להטיל קנס גראון ביחס למכירת זכויות במרקען או ביחס לפעולה באיגוד, אך לא ביחס לרכישת זכויות במרקען. פרשנות זו נעוצה בלשונו של סעיף 9(א) לחוק, בחלק המתיחס לטעמים של המנהל להטלת הנקנס:

"כי הגראון לא היה מתחוו אילולא התרשל המוכר או עשה הפעולה ללא הצדק סביר בהצהרה שמסר".

וכן בחלק המתיחס לגובה קנס הגראון:

"יוסיף לסכום המס הגיע על המכירה, קנס השווה ל- 15% מסכום הגראון".

לטענת המשיבים, אין כל תכילת או הגיון להטיל קנס גראון רק על המוכר ולא על הרוכש, שכן בשני המקרים קיימת אפשרות ליצור גראון באמצעות התרשלות בהגשת ההצהרה, או בהגשת הצהרה כוזבת. לצורך ההכרעה בחלוקת בין הצדדים יש לפנות לכללי הפרשנות המקובלים וכן נעשה להלן.

בע"א 8511/18 פקיד שומה נתניה נ' דלק הונגריה בע"מ (26.1.20) (להלן: "עניין דלק הונגריה") חזר בית המשפט (MPII כב' השופט ד' מינץ) על כללי הפרשנות הידועים (פסקה 27):

"בהתאם לתורת הפרשנות המקובלת, הליך הפרשנות הוא הליך דו-שלבי. בשלב הראשון, יש לאייר את כל המשמעות של שפה המדוברת יכולת לאוצרו. והוא אומר, אלה שיש להן נקודת אחיזה, ولو מינימלית, בלשון החקיקה (עניין קיבוץ חצור, עמ' 75). שכן, "גבול הפרשנות הוא גבול הלשון" (ע"א 1900/96 טלמציו נ' האופטומופוס הכללי, פ"ד נג(2), 817, 827 (1999); עניין דמארי, פסקה 20 לפסק דין של הנשיאה נאורה). ובניסוח אחר, "מלאת הפרשנות אינה מוגבלת אך למילים, אך המילים מגבילות את הפירוש... ייתכן, שיינטן



## בית המשפט המחויזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

לلغة الحقوقية أو فירוש מצמצם, رغم أنه في الواقع, إن بذلك כלל יש למצאות  
نحوه التي أرقيمت لمطهرا باللغة الحقوقية ("ד"נ 80/40 קניג נ' כהן, פ"ד לו(3) 716,  
1982); ראו גם: ע"א 450/17 אס.ב.י.או הלבשה בע"מ נ' מדינת ישראל רשות המיסים,  
[পোরস্ম বন্বো] פסקה 7 לחווות דעתך (29.10.2019) (להלן: עניין אס.ב.י.או)".

لטענת المدعى, ليس عيوبًا لغويًا بالنسبة للمدعى، على وجه, دينم شف الموقر والمرخص  
شوه, עניין סעיף 95 לחוק. בעניין זה הם مستمدים על דבריו של القاضي מינץ בעניין ذلك הונגריה,  
בפסקה 32:

"כפי שציין השופט (כתוארו אז) א' גורוני בעניין פוליטי, "динמי המש סבוכים דיים ולא  
שבית המשפט יסבירם יותר על ידי מתן פרשנות הסוטה באורה בוטה מלשון החוק  
ומכוונתם של יוצרים" (عنيין פוליטי, עמ' 327). הדברים נכוונים ביותר שאת בסוגיות המיסוי  
הראוי של תאגידיים, אחת הסוגיות הסבוכות בתחום מדיניות המש. במקרה, העמדה  
לפיו החוק "אין עשו מלאכת מחשבת" בחיקת דיני המש לעומת דינים אחרים, תוך  
فسיחה על لغة החוק, אינה מקובלת עלי (عنيין חזרה, עמ' 77-78). כפי שנכתב לפני דורי  
דורות מפני מ"מ הנשיא מ' זילברג:

"חוק, אף-על-פי שגאה – חוק הוא, ואין בית המשפט יכול לשווות למונחי  
МОבן שאין הלשון סובלתו" (המ' 560/67 זילברשלג נ' מדינת ישראל, פ"ד כא(2)  
801, 797 (1967))."

דברים אלה נכוונים ביותר בעניינו, שעה שעולה כי אין מדובר כלל בשגאה שיצאה תחת  
ידו של החוק".

כפי שיוסבר להלן, אין מתקבל את טענת المدعى, בדבר העדר עיון לשוני לאפשרות  
الطلت الكنس على روش זכויות بمקרה עז. הפתיחה של סעיף 95 לחוק ("במקרה או בעולה באיגוד")  
אין מתייחס לכך שהוא אחר עסקת המכירה, אלא מתאר את העסקה. בעסקת מכירה של זכויות  
ישנים שני "מחזיקים" – מוכר הזכויות ורופא הזכויות. הוא הדין ביחס לפועלה באיגוד מקרים עז.  
הקשה הפרשני הלאורי נעוץ בהמשך הסעיף, בו מדובר בגורם שלא היה מתחווה אילולא התרשל  
المוכר או עשו הפעולה בהצהרה שمرة. סעיף 95(א) מתייחס במקרה הרלבנטי לעניינו להצהרה  
 שנמסרה על פי הפרק השביעי לחוק. בפרק השביעי כלולה חובת המוכר זכות במקרה עז למסור  
 הצהרה למנהל, שבה יכולות הפרטים שבסעיף 73(א) לחוק. סעיף 73(ג) לחוק מחייב רושך זכות  
 במקרה עז, או זכות באיגוד מקרים עז, למסור למנהל הצהרה שבה יפרט את הפרטים הקבועים  
 בסעיף. סעיף 73(ד) לחוק מתייחס להצהרותיהם של המוכר והרשות בנסיבות:



## בית המשפט המחויזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

1                          "(ד) מוכר, עשה פעולה או רוכש כאמור, לפי העניין, שלא פירט בהצהרתו את כל הפרטים  
 2 הנדרשים לפי סעיפים קטנים (א) עד (ג), לפי העניין, יראהו, לעניין סעיף 82, Caino לא  
 3 הגיע הצהרה; הוראה זו לא תחול אם שוכנע המנהל כי הפרטים האמורים אינם מצוים  
 4 בידיעת המצהיר; עשה פעולה שלא צירף להצהרתו מazon של איגוד המקראען כאמור  
 5 בסעיף קטן (ב), יראהו, לעניין סעיף 82, Caino לא הגיע הצהרה, זולת אם יגיש מazon  
 6 כאמור במועד אחר שהתייר לו המנהל או אם האיגוד הגיע מazon כאמור לפי הוראות סעיף  
 7 82(א)"  
 8  
 9

10                         תקנות מסויי מקראען (שבח ורכישה) (דיוח מקוון), תשע"ח-2017 מחייבות הגשת "מסמך  
 11 מקראען" למנהל באופן מכוון באמצעות מערכת מוחשבת שפיטה המנהל לצורך כך. "מסמך  
 12 מקראען" כולל לפחות תקנה 1 לתקנות הניל – "הצהרה לפי סעיף 73 לחוק". לעומת זאת, התקנות אין  
 13 מבחינות בין הצהרת מוכר (לפי סעיף 73(א) לחוק) לבין הצהרת רוכש (לפי סעיף 73(ג) לחוק).  
 14

15                         סעיף 9 לחוק עניינו מס רכישה. סעיף 9(א) לחוק קובע כך : .32  
 16

17                         ".(א) במכירת הזכות במקראען יהיה הרוכש חייב במס רכישת מקראען (להלן – מס  
 18 רכישה); מס הרכישה יהיה בשיעור משווי המכירה או בסכום קבוע, לפי סוג המכירה או  
 19 המקראען, הכל כפי שיקבע שר האוצר באישור ועדת הכספיים של הכנסת, ובלבך שלבי  
 20 מכירת הזכות במקראען לרוכש הנמנה עם קבוצת רכישה לגבי נכס שאינו דירת מגורים היא  
 21 שווי המכירה – שווי המכירה של הנכס הבניין שאינו דירת מגורים".  
 22

23                         סעיף 9(ה) לחוק קובע כי "דין מס הרכישה לכל דבר ועניין, למעט פטורים... כדין המס" (והכוונה  
 24 למס שבתחזוקה כמפורט בסעיף 6(א) לחוק). הוראה זו פורשה על ידי פרופ' אהרון נמדר  
 25 בספריו מסויי מקראען (מהדורה ששית), עמ' 92 כך :  
 26

27                         ".הסעיף קובע את הכלל כי דין מס רכישה כדין מס שבתחזוקה לכל דבר ועניין למעט  
 28 הפטורים. לעומת זאת השוני שבין שני מסים אלה, היסודות שלהם משתפים, כגון,  
 29 היסודות של מכירה, זכות במקראען, פעולה באיגוד מקראען, יום ושווי המכירה וכן  
 30 מגנון השומה והגביה".  
 31

32                         פרופ' יצחק הדרי מתיחס בספריו "מס שבתחזוקה" (יונתן הוצאה לאור, תשנ"ה) בכרך ג', עמ'  
 33 371-378 לקשר הגומלין בין מס רכישה למס שבח,ציין כי "מבחן הטכנית של המחוקק, היחס  
 34 בין מס רכישה ומס השבח נקבע בסעיף 9(ה) לחוק". המחבר מציין כך :



**בית המשפט המחוזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ת"י 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'

1       "אף-על-פי שmas השבח וmas הרכישה מוטלים על שני חייבי mas שונים (ニישומים), והבסיס  
2       העינוי-הפיסקל לחייבים במס שונה, מדובר בכל זאת בשני אירועי-mas הנובעים מערכות  
3       עובדתיות אחרות: עסקת מכירה למוכר מהוועה באותו מעמד עסקת רכישה לקונה. אשר על-  
4       כן בא סעיף 9(ה) לחוק מס שבוח ופועל להקלת הליך השומה וגביתת המס (כולל תחולת  
5       פקודת המסים (గביה)), ומונע הוראות כפולות המסדירות אירועים שיש ביןיהם זיקה  
6       עובדתיות. על-כן מורה סעיף 9(ה) לחוק מס שבוח כי "דין מס רכישה לכל דבר ועניין, למעט  
7       פטורים... דין המס (מס שבוח)".

בע"א 188/82 Hotel Corporation of Israel נקבע כי מנהל מס שבח, פ"ד לט(2) 197 (1985) נקבע כד עמ' 208 (2).

13 ההורה המצויה בסעיף 9(ה) לחוק והמאחדת את הדיינים של מס שבח מקרקעין ושל  
14 תוספת המס הכלילית להביא לפישוט מערכת המיסוי והגביה על ידי מניעת כפל הוראות  
15 המצדירות שני אירופי מס הנובעים מאותה מערכת עובדתית. אולם ככל שהדברים  
16 אמרוים בהוראות המהוות הקובעות את החיבור, קיימים שוני וישנה הפרדה גלויה בין שתי  
17 המערכות הללו.

<sup>19</sup> וכן ראו אצל הדורי, מס שבח מקראינו, כרך ג', עמ' 376:

21 ברור שכאשר הוראות החוק חלות, הן חלות לא רק לגבי הנושאים המהותיים, אלא אף  
22 גם לגבי חובת הצהרה על רכישה ולגבי השומה (פרק שביעי לחוק), לגבי השגה וערעור  
23 (פרק שמיני לחוק) ולגבי תשלום המס ובתיו (פרק תשיעי לחוק). בכל הנושאים הללו חלות  
24 ההוראות הרגילים בחומר מס שבס. שגידנו לעיל".

33. סעיף 95 לחוק אינו הסעיף היחיד בחוק הנוקט בלשונו התייחסות למכור, אף שהוראותיו  
יחולו גם על רוכש. כך, למשל, סעיף 85(א) לחוק עוסק בסמכות המנהל לתקן שומה תוך ארבע שנים  
מיום שאושרה כושמה עצמית או מיום שנקבעה שומה לפי מיטב השפיטה. המקרים שבהם רשאי  
המנהל להקבע שומה לפי סעיף 85(א) מפורטים בסע' ב(1) עד (3) בדילוגו:

31 "(1) נתגלו עובדות חדשות העשויות, לבחן או ביחד עם החומר שהיה בידי המנהל, בעת  
32 עשיית השומה, לחייב במס או לשנות את סכום המס.

(2) המוכר מסר הצהרה בלתי נכונה שהיה בה כדי לשנות את סכום המס או למנוע תשלום מס.



**בית המשפט המחוזי בירושלים שבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'

1 (3) נתגלתה טעות בשומה".

3 סעיפים קטנים (1) ו-(3) אינם מגבלים עצם, לפי לשונם, למוכרים בלבד ולשונים ניטרליות מבחינה  
4 זהות הצד עסקה. לעומת זאת, ס'יק (2) נוקט במפורש בביטוי "מוכר" לעניין מסירת הצהרה לא  
5 נכונה. גם כאן, לדעתינו, יהיה רשיון המנהל לתקן שומה בהתאם לנסיבותו, ככל שייתברר כי ההצעה  
6 הבלתי נכונה נמסרה על ידי הרוכש ובעקבות כז תותקן שומרת מס הרכישה.

34. לא התעלמתי מכך כי בשינויים שנעשו בחוק מיסוי מקרקעין, נקט המחוקק בלשון כוללת  
יוטר, על ידי שימוש בביטוי "ניסיונות", להבדיל משימוש בביטוי "monicr". כך נעשה בסעיף 95 עצמו,  
אשר תוכן בשנת 2013, עת הוסף סעיף 95(בב) לחוק. השינוי בוצע בחוק לשינוי סדרי עדיפות  
לאומיות (תיקוני חקיקה להשתתפות יודי התקציב לשנים 2014-2013), התשע"ג-ג' 2013, ס"ח 2405 מיום  
5.8.13. סעיף 95 (בב) נוקט בלשון "ניסיונות" שלגביו נקבע גרעון בסכום העולה על 500 אלף ש', ולא  
בביטוי "monicr". איני סבור כי עובדה זו, מלמדת על כך כי יש לפרש את סעיף 95(א) או 95(ב) באופן  
שמוכחות המנהל חלה על מוכרי זכויות במרקען בלבד, ולא על רוכשים.

35. על רקע כל האמור, אני סבור כי קיים עיגון לשוני בסעיף 95(א) לחוק, להטלת קנס גראן על  
16 רוכש זכות במרקען שהתרשל בהצהרה שמסר או שהגרען נוצר במצב ומתוך כוונה להתחמק  
17 מתשלום "מס" וזאת על פי הוראת סעיף 9(ה) לחוק.  
18

36. מבחינת תכלית החקיקה, שנועדה לשולל תמרץ להגish הצהרה רשלנית או הצהרה כזובת,  
37. אין מקום להבחין בין מוכרים לבין רוכשים בעסקת מקרקעין. אין בתכלית החקיקה או בהיסטוריה  
38. החקיקתית אינדיקציה להעתקת סמכות למנהל ביחס למוכר זכויות, שאין נתנות לו ביחס לוכש  
39. זכויות. כאשר מתברר למנהל כי הוגשה הצהרה רשלנית או כזובת ביחס לעסקת מקרקעין, מוסמך  
40. הוא להטיל קנס גראון, ואין מקום להחריג מעניין זה הצהרות רשלניות או כזבות שהוגשו על ידי  
41. רוכשי זכויות, בודאי כמו בעניינו, בנסיבות בהן סבור היה המנהל כי הוגשה הצהרה מתוק כוונה  
42. להתחמק ממס.

### תשלום מס כתנאי להטלת קנס

37. לטענת המבוקשים, החיוב בכספי גרעון יכול רק מקום שבו שולם מס לפי השומה העצמית.  
38. סעיף 95 דן במכירה או בפעולה באיגוד שלגביהן שולם מס על פי סעיף 16 לחוק ונקבע לגביו גרעון.  
39. סעיף 16 לחוק מחייב את תשלום המס בתנאי לקבלת אישורי מסים להשלמת רישיום הזכות  
40. בפנקסי המקרקעין. טענת המבוקשים, אינה יכולה להישמע מפיהם, הוαιיל ואין מחלוקת כי בעניינים  
41. ניתנה הצהרה ושולם מס (בצד 6,342 ₪) המגיע על פי ההצעה, ולאחר מכן, נקבע החיוב בכספי



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

1 גראון. מכיוון, שהمبرושים אינם נתונים על קבוצה של שולם בעניינים מס בגין עסקת  
 2 המכירה, ומטעם זה, הטענה לא יכולה להישמע מפיהם. הרבה מעבר לדריש, ניתן לצוין כי אין הגינוי  
 3 או תכילתית לאפשר למנהל להפעיל את סמכותו רק לאחר ששמס (בחסר) ישולם. לצורך קביעת גירעון,  
 4 יש לבחון את הפרע בין חישוב השומה על בסיס החזרה שהוגשה, ובין הסכום שעל הנישום שלם  
 5 בהתאם לשומה הסופית שקבע המנהל. בנוסף, יתכוון מקרים שבהם כתוצאה מהחזרת הנישום  
 6 (רש溺ית או כזבת), הנישום איינו נדרש לשלם מס. האם באוטם מקרים, לא יכול המנהל לחייב  
 7 בקנס גראון אך ורק מפני שהמס לא שולם כתוצאה מאותה הזרה?  
 8

**התאמת התביעה להליך הייזוגי**

9 38. לטענת המשיבים, תביעה נגד החלטת המנהל, בנוגע לביטול קנס, כורכת בחובה התיידנית  
 10 בדרך הייחודית שנקבעה לשם כך בסעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין :  
 11 "הרואה עצמו מוקוף בהחלטת המנהל הראשי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו ההחלטה,  
 12 לעורר עליה לפני ועדת ערע, ובין היתר לעורר על כל החלטה של המנהל בהשתמשו בשיקול  
 13 הדעת הניתן לו בחוק זה".  
 14

15 בפסקה נקבע כי בדרך כלל אין לאפשר לנישום לעקוף את הליכי ההשגה והערעור הקבועים בחוקי  
 16 מס, באמצעות הגשת הליך אזרחי (ע"א 306/78 קROLIK נ' עזבון המנוח פנחס (1979); ע"א 2801/06  
 17 מואטי נ' פקיד שומה 4 (19.9.07)).  
 18

19 39. גם תובע ייזוגי נדרש תחילת לפעול על פי הוראות חוק המס בדרך הדיונית הקבועה בו, על  
 20 ידי הגשת ערעור מס על קביעת המנהל בעניינו, ורק אז יוכל להמשיך הלאה למסלול אישור תובענה  
 21 כ讥וגית, על פי חוק תובענות י讥וגיות (ראו: דעת הרוב בע"מ 6993/15 עיריית תל אביב יפו נ'  
 22 אספיאדה בע"מ (16.8.16) (להלן: "ענין אספיאדה"); ע"מ 16/9962 שחף טקס בע"מ נ' עיריית  
 23 תל-אביב-יפו (4.10.18) (להלן: "ענין שחף טקס"). הפסקה הכירה באמנים בקיים של "פתח צר"  
 24 המאפשר לבית המשפט לדון בעניינים שבאו לפניו אף מבלי שקדמו להם היליכים כמפורט במתווה  
 25 ההשגה שבחוק הרשותות המקומיות (ערר על קביעת ארנונה כללית), התשל"ו-1976, וזאת אם  
 26 קיימת בהם חשיבות ציבורית עקרונית מיוחדת (ע"מ 9530/05 ריבוע כחול ישראל בע"מ נ' עיריית  
 27 עפולה (16.1.08); רע"א 2425/99 עיריית רעננה נ' י.ת. יוזם והשעות בע"מ, פ"ד נד(4) 492, 481  
 28 (2000)). יחד עם זאת, הובחר כי דרך פניה זו חורגת מדרך השגרה ושמורה למקרים חריגיים בלבד  
 29 (ענין אספיאדה, פסקה 23; ענין שחף טקס, פסקה 12). אני סבור כי התובענה הונכחתה נמנית על  
 30 המקרים חריגיים המצדיקים בירורא אף מבלי לצoud בנתיב הstattotori הקבוע בסעיף 88 לחוק  
 31 מיסוי מקרקעין.  
 32  
 33  
 34



## בית המשפט המחויזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"ץ-18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

1

### הדרך היעילה וההוגנת להכרעה בחלוקת

2

40. לטעתת המשיבים, הבקשה אינה עומדת בתנאים הקבועים בסעיף 8 לחוק התובענות  
 41. הייצוגיות. נטען כי אין סבירות שהשאלות בתובענה יוכרעו לטובת הקבוצה והבקשה אינה הדרך  
 42. היעילה וההוגנת להכרעה בחלוקת, שכן בפנינו שאלות מהותיות, המערבות בתוכן שאלות  
 43. עובדיות הכספיות להבחן בכל מקרה ומרקם גופו, לפי נסיבות ותשתיות עובדתיות קונקרטיות.  
 44. טענה זו אינה מדויקת, ככל שמדובר בענין הסמכות, דהיינו, הטענה כי מנהלי המשרדים  
 45. האזוריים וסגניהם אינם מוסמכים להטיל קנס גראון. אם טעתת הסמכות הייתה מתقبلת, לא ניתן  
 46. היה לקבל את טעתת המשיבים. כך גם לגבי הטענה כי אין להטיל קנס גראון על רוכשי זכויות  
 47. במרקעין, להבדיל ממוכר זכויות. אם הטענה הייתה מתقبلת, לא ניתן היה לקבל את טעתת  
 48. המשיבים, לאור ההלכה כי בight בקשה לאישור תובענה ייצוגית בשל קיומה של  
 49. שונות בין חברי הקבוצה כי במרקם שביהם ברור כבר בשלב בקשת האישור כי לא ניתן להתגבר  
 50. על הקשיים שמעוררת שנות זו באמצעות הכלים שמעמיד סעיף 20 לחוק תובענות ייצוגית או  
 51. פתרונות אחרים שנדונו בפסקה (רע"א 17/4114 **כמייפל בע"מ נ' זהה** (2.11.17) פסקה 6).

16

### התאמת ההליך מבחינת סכומי הכספיות וגודל הקבוצה

17

41. לטעתת המשיבים, סכומי הכספיות יכולים להגיע גם לסכום של עשרות אלפי ש"ח ואף למאות  
 42. אלפי ש"ח, ועל כן, אין לכבל את מי שננקנס בסכומים גבוהים כל כך לתוצאות הליך קיבוצי, שנפתחה  
 43. ביוזמת אחרים, תוך ויתור על זכותו לנחל את התביעה לפי ראות עיניו, כאשר הוא מיוצג לפי  
 44. בחרתו. בעניין זה לא הובאו נתונים על ידי המשיבים. כאשר מדובר על מס רכישה, להבדיל ממס  
 45. שבך, יש בעניין ספק אם קיימים מקרים רבים שבהם קנס הגראון יכול להגיע לסכומים כה גבוהים.

24

42. לפי נתוני המשיבים, בשנתיים שקדמו להגשת התובענה הוטל קנס גראון ב-73 מקרים של  
 43. שנות מס רכישה, דהיינו, כ-36 מקרים בממוצע בשנה. מדובר בקבוצה קטנה ולא בקבוצה  
 44. הכוללת מאות ואלפי מקרים, המאפיינת את מרבית התובענות הייצוגית.

28

43. בהקשר זה ראוי להזכיר את דבריו של בכ' השופט מי' מזווע בעניין שחרף טקס, היפים גם  
 44. לעניינו, בהקשר בו אנו עוסקים :

31

32. "ואוסף, כי להליך המינהלי (השגה, ערר ועתירה או ערעור מינהליים) ולתובענה הייצוגית  
 33. תכליית משותפת – להקל על "התובע הקטן", על ידי יצירת הליך פשוט וдол שיאפשר לו,  
 34. אף יודדו, לפעול למיצוי זכויותיו גם מקום שמדובר בחלוקת על סכום כספי לא גבוה.



## בית המשפט המחווזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

**ת"צ 18-03-65973 ליטמן ואח' נ' מנהל רשות המיסים ואח'**

1 לפיכך, משקבע המשפט הлик מינהלי לבירור המחלוקת, כפי המצב בעניינו, ממילא נשלל  
 2 והתייתר הлик הייצוגי."

3  
 4 המשקנה היא כי הлик הער לפיקט סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין הוא הлик המתאים למצוי  
 5 זכויותיהם של "התובע הקטן" כדוגמת העוררים, שסכום כסיס הגראוון שבו חייבו עומד על כ-29,000  
 6 ש. בכך מתאפשר הצורך בהכריע בטענות בדבר גודל הקבוצה וכלכלי הכנסות, בהקשר של התאמת  
 7 התובענה להлик הייצוגי.

### סוף דבר

8  
 9  
 10 לאור כל האמור לעיל, הגעתו למסקנה כי אין לאשר את הבקשה, שכן סעיף 11 לתוספת  
 11 השניה לחוק תובענות ייצוגיות, העוסק בתביעה ה脑海中 נגד רשות, מגביל את האפשרות להגשת  
 12 תובענה ייצוגית בעילה זו להשבת סכומים שנגבו שלא כדין, וכן זה המקורה בעניינו, כאמור לעיל.  
 13 مكان, שלא מתקיים התנאי לפיו יש סיכוי שהتובענה תוכרע לטובעת הקבוצה, הקבוע בסעיף 8(א)(1)  
 14 לחוק תובענות ייצוגיות.

15  
 16 טעם נוסף לדחיתת הבקשה נועז בכך שהمبرקים לא פעלו על פי סעיף 88 לחוק מיסוי  
 17 מקרקעין ולא הגיעו ערך על החלטות המנהל לחיבם בכספי גראוון.

18  
 19  
 20 המברקים ישלמו למשיבים הוצאות ושכר טרחת ע"ד בסכום כולל של 9,000 ש"ח, אשר  
 21 ישולם תוך 45 ימים מהיום. לאחר מועד זה, יתווסף לסכום החיבור הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית  
 22 כחוק, עד ליום התשלומים בפועל.

23  
 24 המזכירות תשליך את ההחלטה לב"כ הצדדים.

25  
 26 ניתנה היום, כ"ג סיון תש"פ, 15 يونيو 2020, בהעדר הצדדים.

27

**אבייגדור דורות, שופט**

28