



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

לפני כבוד השופט שמואל בורנשטין

מבקשים  
1. גיל יחיאל אלמליח  
2. מישל פיי אלמליח  
ע"י ב"כ עוה"ד אברהם שהין ושלמה אשכנזי

נגד

משיבה  
מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים  
ע"י ב"כ עו"ד מורן סילס

### פסק דין

#### פתח דבר

- 1
- 2 1. בפניי בקשה לאישור תובענה כייצוגית לפי חוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו – 2006
- 3 (להלן: "חוק תובענות ייצוגיות"). עניינה של הבקשה הוא בטענת המבקשים לפיה
- 4 המשיבה, מדינת ישראל - רשות המיסים ומשרד האוצר, גבתה כספים שלא כדין
- 5 מאת רוכשים של דירות להשקעה, וזאת בנסיבות שבהן רכישת הדירה בוצעה בין
- 6 יום 12.7.2020 לבין יום 29.7.2020.
- 7 על פי הנטען, אותם רוכשים נדרשו לשלם מס רכישה בשיעור גבוה, במקום מס
- 8 רכישה בשיעור מופחת, וזאת נוכח תיקון לחוק מיום 29.7.2020 שנכנס לתוקף
- 9 במועד זה והחיל את שיעור המס המופחת.
- 10 לטענת המבקשים, העובדה כי המשיבה לא גילתה לציבור מראש, באמצעי הפרסום
- 11 הרשמיים, כי היא פועלת לשינוי החקיקה ולא "פיזרה את הערפל" אף לאחר שהדבר
- 12 "דלף" לתקשורת ביום 12.7.2020, מנעה מציבור הנישומים לקבל החלטה מושכלת,
- 13 באופן שהסב לרוכשים, חברי הקבוצה, נזק ישיר, בגינו עליה לפצות אותם בדרך של
- 14 השבה.
- 15



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

1 המשיבה, מנגד, טוענת כי דין בקשת האישור להידחות משום שאין מדובר בגבייה  
2 שלא כדין, אלא בגבייה שנעשתה על פי מצב חוקי מפורש וברור. לטענתה, המבקשים  
3 טוענים הלכה למעשה לשינוי מועד תחולתו של תיקון בחוק, טענה שבמהותה אינה  
4 מתאימה להתברר בהליך ייצוגי.

5 עוד טוענת המשיבה, כי קיים בנסיבות העניין מסלול סטטוטורי חלופי לבירור טענות  
6 המבקשים - הגשת ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין, וכי המבקשים אכן נקטו  
7 במקביל בהליך זה והוא טרם הוכרע.

### 8 העובדות הצריכות לעניין

9 3. המבקשים הם בני זוג אשר רכשו ביום 20.7.2020 דירה להשקעה, דהיינו דירה  
10 שאינה "דירה יחידה" כהגדרתה בחוק מיסוי מקרקעין, תשכ"ג-1963 (להלן: "חוק  
11 מיסוי מקרקעין"), וזאת בשווי של 2,290,000 ₪.

12 4. ביום 28.7.2020 הגישו המבקשים למשרדי מיסוי מקרקעין טופס הצהרה על העסקה  
13 וצירפו לה שומה עצמית, במסגרתה חושב מס הרכישה החל על העסקה בשיעור של  
14 8% משווי הרכישה, בהתאם לשיעור המס על פי הדין החל באותה עת.

15 5. ביום 29.7.2020 נחקקה הוראת השעה חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה  
16 החדש – מענק חד-פעמי) (הוראת שעה ותיקוני חקיקה), התש"ף-2020 (להלן:  
17 "תיקון החוק"), כך שהחל ממועד זה הוחלו מדרגות מס מופחתות, החל משיעור של  
18 5% משווי הרכישה.

19 6. ביום 10.8.2020, לאחר שנודע למבקשים על אודות תיקון החוק, שילמו הם מס  
20 רכישה בגובה 124,477 ₪, המשקף שיעור של 5% משווי הרכישה.

21 7. ביום 28.8.2020 הגישו המבקשים השגה ובמסגרתה טענו כי יש להחיל עליהם את  
22 שיעור המס המופחת כפי שנקבע בתיקון החוק. לצד זאת, ביום 17.9.2020 שילמו  
23 המבקשים את הפרש המס בסך של 58,712 ₪, המשלים למס רכישה בשיעור של 8%  
24 משווי הדירה.





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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 בהמשך, לאחר שביום 14.2.2021 נדחתה ההשגה, הגישו המבקשים ביום 16.3.2021  
2 ערר על ההחלטה בהשגה. ערר זה התברר בפני ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי  
3 בירושלים (ו"ע (ירושלים) 34243-03-21 אלמליח נ' מנהל מיסוי מקרקעין (להלן:  
4 "הערר")), ונכון למועד זה הוא טרם הוכרע.
- 5 8. ביום 24.7.2022 הגישו המבקשים את בקשת האישור דנן.

### 6 תמצית טענות המבקשים

- 7 9. לאחר שהמבקשים חתמו על הסכם רכישת הדירה בהתבסס על הוראת השעה  
8 הקובעת לגביהם שיעור מס של 8%, שהייתה בתוקף באותה עת, התברר להם כי  
9 מספר ימים טרם חתימת ההסכם, קודם על ידי המשיבה הליך חקיקה, לפיו הוראת  
10 השעה תשונה, כך ששיעור המס יופחת.

- 11 קידום הליך חקיקתי זה נעשה שלא כדין, תוך ניסיון להסתירו מעיני הציבור, בין  
12 היתר במובן זה שאף שהדבר נחשף בידיעות תקשורתיות לא מבוקרות החל מיום  
13 12.7.2020, המשיבה מיאנה לפרסם ידיעה רשמית אודות הליך החקיקה, וכך מנעה  
14 מציבור הנישומים לקבל החלטה מושכלת.

- 15 כתוצאה מההתנהלות האמורה, נוצרה הפליה בין נישומים שידעו על הכוונה  
16 להפחית את שיעור המס, ולפיכך השוה את הליך רכישת הדירות שבכוונתם היה  
17 לרכוש באותה עת, לבין קבוצת הנישומים נשוא בקשת האישור, שלא ידעו על כך,  
18 ולפיכך ניזוקו עקב תשלום המס בשיעור הגבוה בגין עסקאותיהם.

- 19 רק ביום 28.7.2020, במסגרת דיון בוועדת הכספים במסגרת ההכנה לקריאה שנייה  
20 ושלישית של הצעת החוק, ניתן ביטוי פומבי על ידי המשיבה לקידום הליך החקיקה.  
21 תיקון החוק אושר בכנסת ביום 29.7.2020 ושיעור המס המקל הוחל משלב זה  
22 ואילך.

- 23 10. הקבוצה מושא בקשת האישור מונה כ-1,000 רוכשים של דירות שאינן דירות  
24 יחידות כהגדרת חוק מיסוי מקרקעין, ששילמו בתקופה שבין יום 12.7.2020 ליום  
25 29.7.2020 מס מצטבר, לפי מדרגות מס המתחילות בשיעור של 8%, בסך כולל של  
26 כ-84 מיליון ₪. זאת במקום תשלום סכום הנמוך בכ-30 מיליון ₪, שהיה משולם על



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 ידם לו היה נודע להם אודות הליך החקיקה, ולפיכך הם היו משהים עסקאותיהם  
2 על מנת לשלם מס בשיעור נמוך יותר.
- 3 11. בנסיבות העניין, משלא נוהל הליך החקיקה בשקיפות כנדרש, כי אם במחשכים,  
4 הפרה המדינה חובות חקוקות החלות עליה, דוגמת הנחיית היועץ המשפטי  
5 לממשלה לטיפול בהצעות חוק ממשלתיות. משכך, המדובר בגביה שנעשתה שלא  
6 כדין, לפי פרט 11 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות.
- 7 לקבוצה נשוא בקשת האישור, ששילמה מס רכישה ביתר, קמות עילות תביעה מכוח  
8 חוק עשיית עושר ולא במשפט, תשל"ט-1979, הפרת חובה חקוקה ורשלנות,  
9 שהתבטאו הן בניהול הליך חקיקה בסתר, באופן לא תקין, והן בתרומה ליצירת  
10 הפליה, שכן על אף שלחלק מהציבור נודע אודות תיקון החוק העתידי, היא לא פעלה  
11 להחלת המס המקל עליו, ובכך גרמה בהתנהלותה לנזק המתואר.
- 12 המשיבה פגעה באינטרס ההסתמכות של נישומים שציפו כי הוראת השעה תפקע  
13 ביום 31.12.2020, כפי שנקבע במקור טרם התיקון, ולא כלכלו את צעדיהם כהלכה,  
14 שכן לא ידעו אודות הליך החקיקה שהתגבש במהלך חודש יולי.
- 15 12. הסעד המבוקש הוא השבה לכל אחד מרוכשי הדירות, שאינן דירות יחידות כהגדרתן  
16 לפי חוק מיסוי מקרקעין, שנרכשו בין יום 12.7.2020 ליום 29.7.2020, בסכום  
17 ההפרש שבין סכום המס לפי שיעור המס הגבוה על פי הוראת השעה, לסכום המס  
18 לפי שיעור המס הנמוך לאחר תיקון החוק.
- 19 המבקשים מדגישים, כי אינם עותרים לביטול החוק, אלא טוענים כנגד האופן בו  
20 בוצע הליך החקיקה, באופן שגרם לחברי הקבוצה נזק ממשי, כך שראוי לפצות  
21 אותם חברי קבוצה על דרך השבה.
- 22 13. בניגוד לטענת המשיבה, התאריך 12.7.2020 לא נבחר באופן אקראי, שכן זה המועד  
23 בו ניתן ביטוי פומבי, אף כי לא רשמי, בפעם הראשונה בתקשורת לכוונת המדינה  
24 לשנות את מועד פקיעת הוראת השעה. למן מועד זה, מצופה היה מהמשיבה לחשוף  
25 את כוונותיה בערוצים רשמיים, עליהם מסתמכים ציבור הנישומים. העובדה כי  
26 המשיבה לא עשתה כן, העצימה את פערי המידע בקרב הציבור ותרמה להגדלת





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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

1 ההפליה בין אותם נישומים שנחשפו לפרסומים הלא רשמיים, לבין אלו שלא נחשפו  
2 אליהם.

3 14. בנסיבות העניין קיימת שאלה משותפת של עובדה ומשפט, והתובענה הייצוגית היא  
4 הדרך הנכונה והיעילה לבירור המחלוקת.

5 15. המבקשים הגישו בקשתם לאישור התובענה כייצוגית יחד או לחוד כנגד מדינת  
6 ישראל - משרד האוצר ורשות המיסים, ואין לקבל את ניסיונה של המשיבה לבדל  
7 את התובענה והבקשה לאשרה אך כנגד רשות המיסים.

8 **תמצית טענות המשיבה**

9 16. בעקבות התפרצות מגפת הקורונה במחצית הראשונה של שנת 2020, והחשש שמא  
10 תחול האטה משמעותית במספר עסקאות המקרקעין וכתוצאה מכך הפחתה  
11 בבנייה, ביקש שר האוצר דאז לקצר את תחולת הוראת השעה ולהפחית את שיעור  
12 מס הרכישה החל על רכישת דירות להשקעה.

13 בעוד שהוראת השעה הקיימת הייתה עתידה לפקוע ביום 31.12.2020 הוחלט  
14 להקדים במסגרת חוק התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף קורונה החדשה - מענק חד פעמי)  
15 (הוראת שעה ותיקוני חקיקה), התש"ף-2020 את מועד פקיעתה ליום 29.7.2020, כך  
16 שהחל ממועד זה חזרו לתוקף מדרגות מס הרכישה המופחתות, שהיו קבועות בדין  
17 טרם נחקקה הוראת השעה.

18 בקשת האישור דנן אינה נכנסת תחת פרט 11 לחוק תובענות ייצוגיות ואינה מעוררת  
19 שאלה של "גבייה שלא כדין", שכן בנסיבות העניין המשיבה פעלה בהתאם למצב  
20 חוקי ברור, בהתאם למועד התחולה של התיקון לחקיקה.

21 גם אם, כטענת המבקשים, נפלו פגמים מנהליים בהליך החקיקה, ולא כך הדבר, הרי  
22 שהמשמעות תהא ביטול התיקון שקבע שיעור מס מקל והחזרת שיעור המס המכביד  
23 לתוקף, כך שממילא אין מקום להשבה בנסיבות העניין.

24



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

17. טענת המבקשים, לפיה יש להחיל את התיקון לחוק על עסקאות למכירת דירות שבוצעו לפני מועד תחולתו, מנוגדת לדין. ביטול הוראת שעה במסגרת התיקון אינו יכול להשפיע על חיוב במס רכישה של עסקאות שנכרתו קודם לכן. המבקשים, שלמעשה נמצאים מחוץ לתחולת החוק, מבקשים לשנות את הוראת התחולה הקבועה בתיקון החוק בדרך של חקיקה שיפוטית. בקשה זו אינה אפשרית בגדר תביעת השבה בהליך ייצוגי, והיא אף אינה סבירה בנסיבות העניין.
18. מרכז הכובד של טענת המבקשים הוא בהליך החקיקה המנהלי וזאת במסגרת תקיפה עקיפה, אלא שטענות שכאלו אינן מתאימות לתובענה ייצוגית, בפרט בנסיבות בהן מדובר בחקיקה ראשית. המבקשים אף לא הצביעו על פגם היורד לשורשו של ההליך, שבגיננו יש להורות על ביטול החקיקה.
19. רשות המיסים אינה אחראית על הליך החקיקה, אלא הרשות המחוקקת. המבקשים טוענים כי בקשתם מופנית כנגד מדינת ישראל - משרד האוצר ורשות המיסים, הגם שלאורך הבקשה התייחסו למשיבה בלשון יחיד, ועל אף שלא ניתן להגיש נגד משרד האוצר תובענה ייצוגית בעילה של גבייה שלא כדין.
20. לתובעים לא קמה הסתמכות בנסיבות העניין, שכן אין לכולי עלמא זכות קנויה לכך שמדיניות המס לא תשתנה. בנוסף, בעניינים פסיקאליים תחולת החוק היא מיידית ובכך אין פסול.
21. בנסיבות העניין קיים מסלול סטטוטורי חלופי לבירור טענות המבקשים, בו פעלו הם במקביל, ערר בפני ועדת הערר. מאחר שטרם ניתנה החלטה בערר, הרי שקיים חשש להכרעות שיפוטיות סותרות.
22. הגדרת המבקשים את הקבוצה ככוללת רוכשי דירות שבין יום 12.7.2020 ליום 29.7.2020 היא שרירותית, ואף בהפנייתם של המבקשים לידיעות שפורסמו באתרים "כלכליסט" ו"דה-מרקר" מיום 12.7.2020 אין כדי להועיל. משהוגדרה הקבוצה באופן שרירותי, נשמטת הקרקע תחת התנאי שעניינו קיום שאלות מהותיות משותפות לקבוצה.



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

### דיון והכרעה

#### התנאים הנדרשים לעניין אישורה של בקשה כייצוגית

- 1
- 2
- 3 23. אחת התכליות המרכזיות העומדות בבסיס התובענה הייצוגית, כפי שמבהיר סעיף
- 4 1(2) לחוק תובענות ייצוגיות, היא "אכיפת הדין והרתעה מפני הפרתו". בהקשר זה
- 5 הבהירו בתי המשפט כי לתובענה הייצוגית ערך מרתיע, המשרת את המטרה של
- 6 פיקוח ואכיפה של נורמות התנהגות הקבועות בחוק (ראו: דנ"א 5712/01 **ברזני נ'**
- 7 **בזק**, פ"ד נז(6) 385 (2003); ע"א 1338/97 **תנובה מרכז שיתופי לשווק תוצרת**
- 8 **חקלאית בישראל בע"מ נ' ראבי פ"ד נז(4) 673, 692 (2003)**; ת"צ (מחוזי מרכז)
- 9 14-01-7217 **זוהר נ' כמיפל בע"מ** (29.3.2017); ת"צ (מחוזי ת"א) 1335-08 **נוה נ'**
- 10 **קלאב הוטלס אינטרנשיונל (א.ק.ה.) בע"מ** (19.10.2011)).
- 11 24. ההליך של בקשה לאישור תובענה כייצוגית הוא הליך מקדמי במסגרתו נדרש בית
- 12 המשפט להכריע בשאלה, האם יש מקום לדון בתובענה שהוגשה במסגרת הדיונית
- 13 של תובענה ייצוגית. חוק תובענות ייצוגיות מסדיר את התנאים להגשת תובענה
- 14 כייצוגית, וכן את הדרישות שעל התובע לעמוד בהן, כדי לאשר את תביעתו כתובענה
- 15 ייצוגית.
- 16 25. סעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות קובע כי "**לא תוגש תובענה ייצוגית אלא בתביעה**
- 17 **כמפורט בתוספת השניה או בענין שנקבע בהוראת חוק מפורשת כי ניתן להגיש בו**
- 18 **תובענה ייצוגית; ...**"
- 19 בסעיף 11 לתוספת השנייה נקבע כי בין התביעות אותן ניתן להגיש כתובענה ייצוגית
- 20 נמנית "**תביעה נגד רשות להשבת סכומים שגבתה שלא כדין, כמס, אגרה או**
- 21 **תשלום חובה אחר**".
- 22 26. הגשת תובענה ייצוגית כנגד רשות המס איננה עניין של מה בכך. שימוש בכלי
- 23 התובענה הייצוגית צריך להיות שימוש מושכל וזהיר, בפרט עת מדובר באישור
- 24 תביעה כייצוגית נגד רשות שלטונית. בעת בחינת בקשה לאישור תביעה ייצוגית כנגד
- 25 רשות, אל מול התועלת שעשויה לנבוע מההליך הייצוגי לקבוצה אותה מתיימר
- 26 המבקש לייצג, יש לשקול את הפגיעה שעלולה להיגרם לציבור בכללותו כתוצאה
- 27 משימוש בכלי עוצמתי זה. מגוון רחב של שיקולים, כגון: חזקת התקינות המנהלית



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 לפיה ניתן להניח לטובתה של הרשות שהיא נוהגת כדין, העדר כוונת זדון בפעולת  
2 הרשות, עצם היותה כפופה לכלי בקרה מנהליים ובהם הליכי השגה וערעור  
3 ייחודיים, והחשש מפגיעה בניהול התקציבי של הרשות - צריכים לשמש תמרורי  
4 אזהרה, בבואנו לדון בבקשה לאישור תובענה כייצוגית כנגד רשות.
- 5 27. עם זאת, ברור הוא כי לא נכון להעניק לרשות ציבורית חסינות מפני ניהול תובענה  
6 ייצוגית כנגדה, ובכך להכשיר התנהלות לא תקינה. לפיכך, ונוכח האינטרסים  
7 המנוגדים, יש חשיבות רבה לקיום התנאים הדרושים לשם קבלת בקשה לאישור  
8 תובענה ייצוגית. אלה קבועים בסעיף 4 ובסעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות.
- 9 28. סעיף 4(א) לחוק תובענות ייצוגיות קובע תנאי מקדמי, לפיו התביעה תוגש על ידי  
10 "אדם שיש לו עילה בתביעה או בעניין..." דהיינו - נדרש כי התובע המייצג יהיה  
11 אדם שיש לו עילת תביעה אישית.
- 12 29. סעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות קובע את התנאים לאישורה של התובענה הייצוגית,  
13 כדלקמן:
- 14 "א) בית המשפט רשאי לאשר תובענה ייצוגית, אם מצא  
15 שהתקיימו כל אלה:  
16 התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות  
17 לכלל חברי הקבוצה, ויש אפשרות סבירה שהן יוכרעו בתובענה  
18 לטובת הקבוצה;  
19 תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת  
20 בנסיבות הענין;  
21 קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל  
22 בדרך הולמת; הנתבע לא רשאי לערער או לבקש לערער על החלטה  
23 בענין זה;  
24 קיים יסוד סביר להניח כי ענינם של כלל חברי הקבוצה ייוצג וינוהל  
25 בתום לב."
- 26 30. מהאמור לעיל עולה, כי על מנת שיאושר ניהול תובענה כייצוגית, על המבקשים דגן  
27 להוכיח שני תנאים מרכזיים והם: כי קיימת להם עילת תביעה אישית, וכן כי  
28 התובענה מעוררת שאלות מהותיות של עובדה או משפט המשותפות לכלל חברי  
29 הקבוצה, וקיימת אפשרות סבירה ששאלות אלו תוכרענה לטובת הקבוצה. זאת,  
30 בנוסף לתנאים האחרים הנקובים בסעיף 8, לרבות בכל הנוגע להיות התביעה  
31 הייצוגית הדרך היעילה לבירור העניין.





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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

31. הגם שהבקשה לאישור תביעה כייצוגית היא בבחינת "פרוזדור" שבאמצעותו ניתן להיכנס ל"טרקלין", ואין להפכו לטרקלין עצמו ולברר בו את כל השאלות שבירורן יפה במהלך בירור התביעה עצמה, ראוי לעבור "פרוזדור" זה בזהירות מרובה ולדקדק בכל התנאים הדרושים מכוח חוק תובענות ייצוגיות (ראו: ת"צ (מחוזי מרכז) 3285-09-18 סמוחה נ' בנק דיסקונט לישראל בע"מ (27.6.2023); ת"צ (מחוזי מרכז) 21247-07-14 כהן נ' המועצה להסדר ההימורים בספורט (11.1.2017)).

לפיכך, לצורך בירור סיכויי התביעה להתקבל, נדרשים המבקשים להוכיח, כבר בשלב המקדמי של אישור התובענה כייצוגית, כי קיימת להם עילת תביעה טובה, וכי קיימת תשתית ראייתית ומשפטית מספקת, המקימה סיכוי סביר להכרעה בתביעה לטובתם.

### המסגרת הנורמטיבית הנוגעת למחלוקת שבין הצדדים

32. עניינו של סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין בקביעת ההוראות הרלוונטיות לעניין החיוב במס רכישה ושיעורו, אשר מעת לעת משתנה ומתעדכן על ידי המחוקק.

33. ביום 5.8.2013 נכנס לתוקפו תיקון מס' 76 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר כלל, בין היתר, הוראה בעניין שיעורי מס רכישה בהם יחויבו רוכשי דירות שאינן בגדר "דירה יחידה".

להלן לשונה של הוראת סעיף 9(ג1) לחוק מיסוי מקרקעין:

"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%."



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

1 34. ביום 22.6.2015 התקבל בכנסת תיקון מס' 81 לחוק מיסוי מקרקעין, שכלל הוראת  
2 שעה שתחולתה עד ליום 31.12.2020, במסגרתה נקבע, בין היתר, כי יוגדל שיעור מס  
3 הרכישה שעל רוכש דירת מגורים, שזו אינה לו "דירה יחידה", לשלם. כך לפי לשון  
4 סעיף 9(ג1ה):

5 "על אף האמור בפסקה (1) של סעיף קטן (ג1ג), במכירת זכות  
6 במקרקעין, שהם בניין או חלק ממנו שהוא דירת מגורים, שלא חלות  
7 לגביה הוראת פסקה (2) של הסעיף הקטן האמור שנעשה מיום ז'  
8 בתמוז התשע"ה (24 ביוני 2015) עד יום ט"ז בטבת התשפ"א (31  
9 בדצמבר 2020) ישולם מס רכישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת  
10 כקבוע להלן:  
11 (1) על חלק השווי שעד 4,800,605 שקלים חדשים – 8%;  
12 (2) על חלק השווי העולה על 4,800,605 שקלים חדשים – 10%."

13 מדברי ההסבר להצעת החוק הנ"ל עלה, כי מטרת המחוקק הייתה לנקוט צעדים  
14 הממתנים את הביקוש להשקעה בדירות מגורים, באמצעות קביעת שיעורי מס  
15 רכישה גבוהים יותר שיוטלו על רוכשי דירת מגורים שאינה דירת מגורים יחידה  
16 (ראו: הצעות חוק הממשלה-919, כ"ח בסיוון התשע"ה (15.6.2015)).

17 35. לאחר פרוץ מגפת הקורונה, ביולי 2020, חוקק המחוקק הוראה שעה זמנית – חוק  
18 התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש - מענק חד-פעמי) (הוראת שעה ותיקוני  
19 חקיקה), התש"ף-2020. במסגרת זו נקבע, בין היתר, בסעיף 17, כי סעיף 9(ג1ה) הנ"ל  
20 יבוטל. הוראה שעה זו פורסמה בספר החוקים ביום 29.7.2020.

21 משמעות הדבר הינה שבמקום שהוראת השעה תפקע ביום 31.12.2020, כפי שנקבע  
22 מלכתחילה במסגרת תיקון מס' 81 בשנת 2015, זו פקעה בפועל כבר ביום 29.7.2020,  
23 ולמן שלב זה עמדו בתוקפם שיעורי המס הנמוכים יותר כפי שהיו טרם הוראת  
24 השעה.

25 36. טענתם המרכזית של המבקשים היא, כי הליך החקיקה "הוסתר" מעיני ציבור  
26 הנישומים וכפועל יוצא מכך הם לא יכלו לכלכל את צעדיהם כהלכה, ולהמתין עם  
27 עסקאות הרכישה מספר ימים, עד למועד חזרתו של שיעור המס הנמוך יותר, עם  
28 ביטולו של סעיף 9(ג1ה). לפיכך, לשיטתם, על המשיבה לפצות אותם רוכשי דירות  
29 להשקעה שביצעו עסקאות מיום 12.7.2020, עת פורסמו ידיעות תקשורתית



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 ראשונית בעניין, ועד ליום 29.7.2020, מועד כניסתו של השינוי החקיקתי לתוקף,  
2 בשיעור ההפרש בין שיעור המס הגבוה, לבין שיעור המס הנמוך.
- 3 37. אומר כבר עתה - אין בידי לקבל את עמדת המבקשים. סבורני כי דין הבקשה  
4 לאישור התובענה כייצוגית להידחות על הסף, ואף לגופה. הכל כפי שיפורט להלן.
- 5 תקיפה עקיפה של חקיקה ראשית במסגרת בקשת האישור
- 6 38. טענת המבקשים, המכוונת כנגד אי תקינות ההליך החקיקתי, היא סוגיה שעל פניה  
7 אין מקום לדון בה במסגרת הליך של בקשה לאישור תובענה כייצוגית.
- 8 39. בעניין ת"צ (מחוזי מרכז) 54977-01-15 פומרנץ נ' מדינת ישראל- רשות המיסים  
9 (14.4.2017) (להלן: "עניין פומרנץ") עמדתי על כך שהמדיניות השיפוטית הנוהגת  
10 היא שלא לעודד תקיפה עקיפה כאשר קיימת אפשרות לתקיפה ישירה בפני הערכאה  
11 המוסמכת. זאת מטעמים של יעילות וודאות משפטית, ולאור העובדה שבמסגרת  
12 התקיפה הישירה ניתן ליתן ביטוי למגוון רב יותר של שיקולי רוחב.
- 13 אשר לתקיפה עקיפה במסגרת הליך ייצוגי הבהרתי שם כי "בשונה מהמקרה הרגיל  
14 שבו תקיפה עקיפה של מעשה חקיקה עשויה ליצור מעשה בית דין בעל נפקות  
15 מצומצמת לצדדים להליך, הרי במקרה של תובענה ייצוגית, ונוכח אופייה, תוצאת  
16 ההכרעה עשויה להיות, מבחינה מהותית ומעשית, שוות ערך לתקיפה ישירה.  
17 הכרעה זו תחול על כלל חברי הקבוצה הייצוגית, אלא שכל אותם חברי הקבוצה  
18 עשויים להיות אלו (ואולי רק אלו, או כמעט רק אלו) שדבר החקיקה הנתקף  
19 רלוונטי לעניינם" (פסקה 66 לעניין פומרנץ).
- 20 40. פסיקת בית המשפט העליון היא עקבית בסוגיה ולפיה, אף שאין מניעה עקרונית  
21 לתקוף דבר חקיקה בתקיפה עקיפה במסגרת תובענה ייצוגית, הרי שאין זה הכלל,  
22 והדבר ייעשה רק במקרים חריגים (ראו למשל: דנ"מ 5519/15 יונס נ' מי הגליל  
23 תאגיד המים והביוב האזורי בע"מ (17.12.2019); ע"א 4191/17 עו"ד אלפריח נ'  
24 עיריית חיפה (6.3.2019); בר"מ 1418/15 מדינת ישראל נ' סלם (23.11.2015); רע"א  
25 729/04 מדינת ישראל נ' קו מחשבה בע"מ (25.4.2010)).
- 26 41. בענייננו, התקיפה העקיפה מופנית כלפי דבר חקיקה ראשית, כאשר הנזק הנטען  
27 למבקשים, סכום התביעה האישית, עומד לדבריהם על סך 58,712 ₪. בנסיבות אלו,  
28 נראה כי אין מקום לראות את עניינם של המבקשים כמצדיק חריגה מהכלל הרגיל



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

1 תוך מתן אפשרות לתקיפה עקיפה של דבר החקיקה במסגרת תובענה מנהלית  
2 ייצוגית. ראשית, מפני שמדובר, כאמור, בדבר חקיקה ראשית. שנית, בהתחשב  
3 בעובדה כי הנזק האישי הנטען הוא בסכום לא מבוטל. כידוע, הליך התובענה  
4 הייצוגית מיועד למצבים בהם, בשל ההיקף המצומצם של הפגיעה האישית, ניתן  
5 להניח כי הפרט הנפגע לא יביא את עניינו בפני הערכאות. על אחת כמה וכמה הוא  
6 לא יעשה כן בדרך של עתירה לבג"ץ, במסגרתה יעתור כי בית המשפט יצהיר על  
7 הפגם שנפל בהליך החקיקה. אין זאת אלא שעל פני הדברים, וגם אם צודקים  
8 המבקשים כי נפל פגם כאמור, תובענה ייצוגית בוודאי שאינה ההליך המתאים  
9 לתקיפת דבר החקיקה.

10 אי מיצוי המסלול הסטטוטורי

11 42. לקביעתי דלעיל, לפיה אין מקום לאפשר למבקשים לתקוף את התיקון לחוק  
12 בתקיפה עקיפה, מתווספת העובדה כי הם הגישו ערר על החלטת מנהל מיסוי  
13 מקרקעין, אשר נדון במקביל ואשר טרם הוכרע.

14 43. כבר הבעתי בעבר את דעתי כי אין מקום לאשר בקשה לאישור תובענה ייצוגית  
15 בתחום דיני המס, בטרם מיצה המבקש את המסלול השומתי (ראו: עניין פומרנץ  
16 וכן ת"צ (מחוזי מרכז) 20306-12-13 מהילי בע"מ נ' מדינת ישראל - רשות  
17 המיסים (26.9.2016) (להלן: "עניין מהילי")). ככלל, על המבקש בהליך של תובענה  
18 ייצוגית לפתוח תחילה בהליכי ההשגה הנדרשים על פי דין המס הספציפי, ורק אם  
19 עמדתו לא תתקבל במסגרת זו - להגיש ערעור, יחד עם בקשה לאישור תובענה  
20 ייצוגית, והדיון בשניהם יאוחד. זאת, מכיוון שיעילות הדיון מחייבת כי משעה  
21 שתתקבל עמדת בית המשפט במסגרת הליך הערעור, ניתן יהיה להמשיך ולברר את  
22 בקשת האישור, ובכך יקוצרו ההליכים וימנעו הכרעות סותרות. כמו כן, בכך  
23 יתאפשר "דיאלוג הכרחי" בין הנישום לרשות, הקודם להליך השיפוטי (ראו: בש"א  
24 (מחוזי ת"א) 30602/07 מדינת ישראל - רשות המיסים נ' עו"ד אריה  
25 גבע (4.2.2009) (להלן: "עניין גבע"). לצד זאת, הובהר כי במקרים חריגים,  
26 המעוררים שאלות בעלות חשיבות עקרונית, יתכן שראוי לאפשר לנישום לפנות  
27 ישירות לבית המשפט הרגיל, אף בטרם מוצה ההליך השומתי, והודגש כי כל מקרה  
28 ייבחן לגופו.



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 44. במקרה דנן, הן מטעמי כיבוד הערכאות והן מטעמי יעילות וחשש להכרעות סותרות,  
2 אין מקום לסטות מהכלל הרגיל לפיו הבכורה תינתן להליך השומתי, ואין נכון לברר  
3 ולהכריע בסוגיה העולה בבקשת האישור, שעה שאותה סוגיה ממש עומדת להכרעה  
4 בפני וועדת הערר.
- 5 מסקנה זו נכונה הייתה אף אם הייתי סבור כי הצדק עם המבקשים בסוגיה  
6 העקרונית, וכי מבחינה לכאורית מדובר בגבייה שלא כדין; על אחת כמה וכמה שזו  
7 המסקנה המתבקשת כאשר, כפי שאבהיר להלן, יש מקום לדחות את בקשתם של  
8 המבקשים לאישור התובענה כייצוגית, אף לגופה.
- 9 האם קמה למבקשים עילת תביעה אישית והאם קיימת אפשרות סבירה שהשאלה  
10 המשפטית תוכרע לטובת הקבוצה?
- 11 45. עמדתי היא כי לא קיימת עילת תביעה אישית למבקשים, ואף לא אפשרות סבירה  
12 שהשאלה שהבקשה לאישור מעוררת, תוכרע בסופו של דבר לטובת הקבוצה, שכן  
13 אין מדובר במצב של גביית מס על ידי הרשות **שלא כדין**. ואכן, לא ניתן לומר כי  
14 גביית מס הרכישה בשיעור הקבוע בהוראת השעה נעשתה על ידי המשיבה בניגוד  
15 לדין. היפוכו של דבר הוא הנכון - המשיבה פעלה באופן התואם, ככתבו וכלשונו, את  
16 הדין שעמד בתוקפו באותה העת.
- 17 46. יש לזכור כי ניהול תובענה כייצוגית בעילה של השבת סכומי מס שנגבו שלא כדין  
18 צריך להיות שמור לאותם מקרים בהן חרף מצב חוקי ברור, גבתה הרשות את המס  
19 (ראו: ת"צ (מחוזי מרכז) 55766-07-21 **בללתי נ' רשות המיסים** (20.8.2023); ת"צ  
20 (מחוזי מרכז) 15249-11-19 **צדק פיננסי נ' רשות המיסים** (13.3.2021); ת"צ (מחוזי  
21 מרכז) 1901-05-15 **עג'מי נ' רשות המיסים** (5.7.2016) (להלן: "עניין עג'מי"). ברור  
22 כי אין זה המקרה בענייננו, עת, וכאמור, המשיבה פעלה בהתאם למצב החוקי  
23 לאשורו. משכך, לא קיימת הצדקה כלשהי להשיב את המס שנגבה.
- 24 47. דומה שדווקא דרישת המבקשים להחיל על קבוצה מצומצמת (שגבולותיה אף הם  
25 שנויים במחלוקת) חקיקת מס בעלת תחולה פרוספקטיבית, היא בלתי סבירה  
26 ומנוגדת לדין. הלכה למעשה המבקשים עותרים לכך שבית המשפט ישנה הוראת  
27 תחולה ברורה בחקיקה ראשית, ויקרא לתוכה, בדרך של חקיקה שיפוטית, מועד  
28 תחולה אחר, דהיינו 12.7.2020.



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 48. אף מועד התחולה האמור, שאותו מציעים המבקשים, הוא מועד שרירותי ונעדר  
2 עיגון של ממש. ברי כי לא על סמך ידיעות בעלות אופי עיתונאי, ושאינן בגדר פרסום  
3 רשמי, אף לשיטת המבקשים עצמם (פרוטוקול מיום 3.7.2023 עמ' 8 ש' 1), כגון  
4 פרסום בעיתון "כלכליסט" או ב"דה מרקר", יקום וייפול דבר, בפרט עת הדרישה  
5 היא לפעול בניגוד למצב חוקי חד משמעי וברור.
- 6 למעלה מן הצורך יש להוסיף, כי לשון הידיעות העיתונאיות, עליהן ביקשו  
7 המבקשים להסתמך, ממילא אינן חד משמעיות ואין בהן אלא התייחסות לכוונה  
8 עתידית. כך, נכתב במקום אחד כי "שר האוצר מתכוון לאשר השבוע בממשלה את  
9 הפחתת מס הרכישה למשקיעי הדירות בחזרה ל-5%" (מתוך "כלכליסט", נספח  
10 13 לבקשת האישור), ואילו במקום אחר נכתב כי "שר האוצר החדש מבקש להחזיר  
11 את המשקיעים לשוק הדירה, ולהשיב את שיעורי המס לרמה שהיתה נהוגה לפני  
12 השינויים שערך השר הקודם.... אם יאושר המהלך שמקדם כ"ץ, הוראת השעה  
13 של כחלון – שאמורה היתה לפוג בסוף 2020- תקוצר בקרוב" (מתוך "דה-מרקר",  
14 נספח 13 לבקשת האישור). המבקש 1 עצמו הודה שלא היה מקום מבחינתו לראות  
15 באותן הידיעות מה-12.7.2020 כמידע אמין, אלא בגדר "שמועות" בלבד (ראו עדות  
16 המבקש 1 בפרוטוקול הדיון מיום 3.7.2023 עמ' 8 ש' 16-20). משכך, הסתמכותם של  
17 המבקשים על נקודת זמן ספציפית זו ועל אותם שני פרסומים כ"צומת קבלת  
18 ההחלטות", היא שרירותית וסתמית. טענתם, כי בדיעבד היו צריכים להמתין עם  
19 ביצוע העסקה, הינה, על פניה, בבחינת "חוכמה בדיעבד".
- 20 49. בסופו של יום, די בסעיף 22 לחוק הפרשנות, תשמ"א-1981, לפיו "ביטולו של דין  
21 אין כוחו יפה... להשפיע על פעולה קודמת... או להשפיע על זכות או חיוב שלפי הדין  
22 המבוטל..." כדי להוביל למסקנה לפיה אין ממש בבקשת האישור. אין בכוחו של  
23 ביטול הדין, שהיה קבוע בסעיף 9(ג1ה) לחוק מיסוי מקרקעין, במסגרת הוראה שעה  
24 זמנית – חוק התכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש - מענק חד-פעמי) (הוראת  
25 שעה ותיקוני חקיקה), התש"ף-2020, כדי להשפיע על תוצאות המס העולות  
26 מעסקאות שקדמו לביטול.
- 27 כלל ידוע הוא כי מועד תחולת החקיקה הוא לעתיד לבוא ולא למפרע, אלא אם כן  
28 נקבע אחרת. ראו בהקשר זה דברי כבוד הנשיא (בדימוס) אהרן ברק בספרו **פרשנות**  
29 **החקיקה** (להלן: "ברק") עמ' 611: "**בהעדר כל הוראה בחוק, תחילתו עם פרסומו**"



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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

1 ראו גם: ע"א 1613/91 ארביב נ' מדינת ישראל פ"ד מו(2) 765 (1992)). בכך  
2 מוגשמים עקרונות של וודאות, של צדק ויציבות ושל שוויון בפני החוק.  
3 אודות הרציונליים התומכים בחזקה נגד תחולה למפרע, הרחיב ברק בספרו בעמי  
4 : 619

5 "הדעה הרווחת היא, כי רטרופקטיביות בחקיקה הינה תופעה  
6 שלילית... "המחוקק בדרך כלל אינו מחבב חוקים רטרואקטיביים..  
7 ונפשו סולדת מהם". "יהא בכך משום עול ואי-צדק לאדם אשר  
8 בתומו רכש זכויות בסמכו על הדין שהיה נוהג אותה שעה". "החלת  
9 חוק חדש על עיסקה שתמה ונשלמה לפני צאת החוק, והנוגעים  
10 בדבר עשו והשלימו אותה בסומכם על הדין שהיה הנוהג אותה  
11 שעה, עלולה לגרום עוול ואי-צדק"... עיקרון שלטון החוק דורש  
12 ודאות וביטחון ביחסים הבינאישיים, וזו נפגעת על-ידי חקיקה  
13 רטרופקטיבית. היא אינה מאפשרת תכנון מראש של התנהגות,  
14 ולפיכך פוגעת גם ביציבות של המשפט".

15 וראו גם את שנפסק בבג"צ 122/73 עבאדי נ' שר הפנים פ"ד כח (2) 253, 280 (1974):

16 "בבואנו לפרש את כוונותיו של המחוקק, עלינו לזכור כי אינטרסים  
17 חברתיים שונים משפיעים על היווצרותו של חיקוק ועוד עלינו לזכור  
18 כי האינטרס החברתי הראשון במעלה הוא שיהא החוק שווה לכל  
19 נפש. על אחת כמה וכמה כשמדובר בתחולה הרטרופקטיבית של  
20 חיקוק, כי אז האינטרס הציבורי אשר חשיבותו עולה על כל האחרים  
21 הוא האינטרס שבביטחון וביציבות המשפטים".

22 50. יישום קביעות אלו על ענייננו מוביל למסקנה לפיה, קבלת עמדת המבקשים בדבר  
23 תחולה רטרופקטיבית של התיקון החקיקתי, על עסקאות שנרקמו בימים שקדמו  
24 לחקיקתו, גם אם תיטיב באופן נקודתי עם ציבור זה או אחר של נישומים, מנוגדת  
25 לחלוטין לנורמה המקובלת בשיטת משפטנו, כפי שזכתה לביטוי בפסיקותיו של בית  
26 המשפט העליון מימים ימימה (ראו למשל: ע"א 238/53 כהן ואח' נ' היועץ המשפטי  
27 לממשלה פ"ד ח(4) 16 (1954); ע"א 245/54 לזר נ' ברגמן פ"ד י 354, 358 (1956); ע"א  
28 398/65 רימון ואח' נ' הנאמן לנכסי חנוך שפסלס, פושט רגל פד"י כ(1) 401, 405  
29 ((1966)).

30 51. תחולה רטרופקטיבית נקודתית ביחס לעסקאות שנחתמו מיום 12.7.2020 עד ליום  
31 29.7.2020 אף תוביל להפליה ולחוסר צדק ביחס לנישומים אחרים, כאשר הפגיעה  
32 באי השוויון מתעצמת בנסיבות בהן "קו הגבול" אותו קבעו המבקשים, הוא, כאמור  
33 לעיל, שרירותי ומתבסס על ידיעות עיתונאיות בדבר כוונות לשינוי חקיקה.





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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

- 1 יתרה מכך, אף אם נכון הייתי לאמץ את עמדת המבקשים, לפיה לו היו הנישומים  
2 הרלוונטיים יודעים על כוונת המחוקק להפחית, בתוך זמן קצר, את שיעור המס בגין  
3 רכישת דירות להשקעה, היו ממתנינים עם עסקאותיהם - ברור הדבר שאין כל ערובה  
4 לכך שבפרק זמן זה, קצר ככל שיהיה, לא היו מחמיצים את ההזדמנות לרכוש את  
5 הדירה בה חפצו, או שמחירה היה עולה, וכתוצאה מכך סופגים דווקא נזק כלכלי  
6 גדול עוד יותר.
- 7 אעיר בהקשר זה כי גם לפי אומד דעתם של המבקשים עצמם הם בחרו שלא להמתין  
8 מספר חודשים עד למועד שבו הייתה אמורה ממילא הוראת השעה לפוג והיו חוזרים  
9 לתוקף שיעורי המס הנמוכים, אלא הקדימו את הרכישה לתקופה שבה חלו שיעורי  
10 המס הגבוהים. אם אמנם שיעורי המס היו גורמים מכריעים בשאלת רכישת הדירה,  
11 מדוע לא המתינו אותם מספר חודשים?
- 12 52. ממילא גם אין בידי לקבל את טענת ההסתמכות של המבקשים. קל להבין כי תחושת  
13 המבקשים מביצוע עסקה, ימים ספורים טרם תחולתם של שיעורי מס מיטביים,  
14 אינה נוחה. עם זאת, כך מצבו של כל מי שרוכש מוצר או שירות וזמן קצר לאחר מכן  
15 מחירו יורד. כשם שברור שאין לאותו אדם זכות קנויה שמחיר המוצר לא יוזל לאחר  
16 רכישתו, כך גם למבקשים, חרף אי הנוחות מהשינוי החקיקתי המיטיב בסמיכות  
17 לעסקה שביצעו, לא קמה הסתמכות ראויה להגנה.
- 18 כמו כל שינוי חקיקתי, גם בתחום דיני המס, הוראות הדין עשויות להשתנות מעת  
19 לעת. המחוקק יכול להעלות או להוריד את שיעורי המס, וברור הדבר שאין נישום  
20 יכול להיאחז בטענה כי הוא הסתמך על כך ששיעור המס יישאר ללא שינוי.
- 21 53. לאור כל האמור, הגעתי לכלל מסקנה לפיה המבקשים לא עמדו בנטל ההוכחה,  
22 הנדרש לצורך שלב מקדמי זה, כי בנסיבות העניין המדובר בגביית מס "שלא כדין"  
23 מצד המשיבה כך שקמה להם עילת תביעה, וכן לא הוכיחו כי קיימת אפשרות סבירה  
24 שהסוגיות העולות ממנה תוכרענה לטובת הקבוצה.
- 25 אבהיר, כי גם לו הייתי מוכן להניח כי נפלו אי אלו פגמים מנהליים בהליך החקיקה,  
26 כגון שהיה מקום לפרסומים רשמיים נרחבים והדבר לא נעשה, עדיין אין בכך כדי  
27 לקבוע כי המדובר בגבייה שלא כדין לפי פרט 11 לחוק תובענות ייצוגיות, שעה  
28 שהגבייה נעשתה מכוח הוראת חוק מפורשת וברורה.





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

ת"צ 48112-07-22 אלמליח ואח' נ' מדינת ישראל- משרד האוצר- רשות המיסים

1 54. נוכח מסקנתי האמורה איני מוצא לנכון להידרש למחלוקת הנוגעת לזהות המשיבות  
2 - רשות המיסים בלבד, או גם משרד האוצר. כמו כן איני נדרש לשאלת התאמת  
3 התובענה להתברר כהליך ייצוגי. די שאעיר כי ממילא אין מדובר בקבוצה הומוגנית,  
4 באשר לגבי כל נישום ונישום יש לבדוק האם ידע או לא ידע על הכוונה לתקן את  
5 החוק ולהפחית את שיעור המס, ואם כן - מתי ידע על כך ובאילו נסיבות, ובנוסף -  
6 האם חרף ידיעתו זו בחר לבצע את העסקה, ואם לא ידע על הכוונה לתקן את החוק,  
7 כלום היה מבצע את העסקה בין כה וכה וזאת על מנת שלא להחמיץ את ההזדמנות  
8 לרכוש את הדירה במחיר שבו הוצעה, וכל כיוצא בכך.

### סוף דבר

9  
10 55. לאור כל האמור, הבקשה לאישור התובענה כייצוגית - נדחית.  
11 נוכח דחיית הבקשה והקביעה כי מס הרכישה נגבה כדין – אף תביעתם האישית של  
12 המבקשים נדחית.

13 56. המבקשים יישאו בהוצאות המשיבה בסך של 50,000 ₪, שישולמו בתוך 30 יום  
14 מהיום, שאם לא כן יישאו הפרשי הצמדה וריבית החל מהיום ועד למועד תשלומם  
15 בפועל.  
16

17  
18  
19  
20 ניתן היום, ט' אדר א' תשפ"ד, 18 פברואר 2024, בהעדר הצדדים.  
21

שמואל בורנשטיין, שופט

22  
23