



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

לפני כבוד הסגן נשיא רם וינוגרד

תובעים 1. מוחמד חוסאם חירבאוי
2. מיראל רזק

נגד

נתבעים 1. מנהל מס שבח
2. פקיד הסדר מחוז ירושלים
3. משטרת ישראל/ מחוז ירושלים

העתק החלטה מפרוטוקול שניתנה בבית משפט מיום 23 דצמבר 2025, ג' טבת תשפ"ו

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21

פסק-דין

בבקשת האישור טענו המבקשים שהמשיבה מחייבת נישומים המבקשים לרשום את זכויותיהם בנכסי מקרקעין בתשלום מס רכוש גם בגין נכסים שלא היו רשומים במערכת המס לפני שנת 2000. לשיטתם, מדובר בתשלום מס רטרואקטיבי, ובפרקטיקה העומדת בניגוד "להחלטות ועדות הערר וההלכות הפסוקות". המבקשים טוענים שהשתת החיוב במס מבוצעת תוך חריגה מסמכות, אגב הפרת חובת ההגיונות ותום הלב המוטלת על הרשויות, ותוך ביצוע עוולות נזיקיות. בבקשת האישור, שהיא לקונית במיוחד ואינה כוללת את מרבית הרכיבים הנדרשים על פי סעיף 8 לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן: חוק תובענות ייצוגיות), הוגדרה הקבוצה התובעת כ"כל אזרח אשר נדרש לשלם מס רכוש בגין נכס אשר לא היה רשום במערכת המס לפני שנת 2000, וכל אזרח שנדרש לשלם מס רטרואקטיבי בניגוד להחלטות ועדות הערר וההלכות הפסוקות".

בכתב התביעה שצורף לבקשת האישור נטען שמאחר שבתחילת שנת 2000 הוחלט על ביטול החיוב במס רכוש, היה המשיב 1 (להלן: המשיב) מנוע מלדרוש תשלום מס רכוש במועד שהוא מאוחר לתקופה זו. הטענות המשפטיות – שהובאו אך בכתב התביעה – נשענו על הוראות סעיף 19(א)

**** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

1 לחוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן: חוק מס רכוש), ממנו עולה שניתן לגבות את
2 המס לתקופה שאינה עולה על חמש שנים הקודמות למועד השומה. על בסיס הוראה זו סבור ב"כ
3 המבקשים שלא ניתן לחייב במס בגין תקופה הקודמת לכך, גם אם בעל הקרקע לא הצהיר בכל עת
4 שהיא על כך שהועברו אליו זכויות במקרקעין. בבקשת האישור ובתגובה לתשובה התעלמו
5 המבקשים מהוראות סעיפים 17 ו-22 לחוק מס רכוש ולפסיקה הסובבת אותם, על אף שהמשיבים
6 הפנו במפורש ובמפורט להוראות אלה. טענת המבקשים בהקשר זה אינה אלא שמהחלטת ועדת
7 הערר בתל-אביב מיום 25.12.2011 בעניין סלמי נ' מנהל מס רכוש ירושלים (נספח 2 לתובענה,
8 להלן: החלטת ועדת הערר), עולה שהמשיב אינו מוסמך כלל לדרוש מס לתקופה הקודמת לשנת
9 2000, וכל דרישה מעין זו היא בגדר גביית מס רטרואקטיבית ואסורה.

10
11
12
13 כפי שיובהר להלן, טענות המבקשים עומדות בסתירה להוראות החוק; לפסיקתו של בית המשפט
14 המחוזי שפירשה את הוראות חוק מס רכוש; ואף להחלטת ועדת הערר עליה הן נשענות.

15
16
17
18 אקדים ואציין שהבקשה והתובענה נוסחו בלשון שאינה ראויה. הן שזורות באמירות לפיהן
19 המשיבים נקטו בפעולות של סחיטה באיומים, רימו ושיקרו, העלו טענות "מזעזעות" וביצעו
20 פעולות פליליות. דומה שדי היה בדרך התבטאות לא ראויה זו כדי להביא לדחיית בקשת האישור,
21 מאחר שהתנהלות מעין זו אינה עולה בקנה אחד עם הוראות סעיף 8(א)(3) לחוק תובענות
22 ייצוגיות.

23
24
25
26 יתרה מזו, הבקשה נעדרת יסודות רבים הנדרשים מבקשה לאישור תובענה כתובענה ייצוגית,
27 באופן שהיה מצדיק את דחייתה בשל אי העמידה בתנאי הסף שנקבעו בסעיף 8 לחוק תובענות
28 הייצוגיות ובפסיקה הסובבת אותו. לעניין זה ניתן להפנות לטענות הסף שהועלו בתשובה לבקשת
29 האישור, שיש בהן טעם רב ושהמבקשים כלל לא טרחו להתייחס להן בתגובתם לתשובה. לאלה
30 ניתן לצרף גם את העובדה שב"כ המבקשים הוא המצהיר בתצהיר שצורף כתמיכה בנטען בבקשת
31 האישור (תצהיר מפורט צורף לראשונה כנספח לתגובה לבקשה), ואף בכך יש כדי לחתור תחת
32 הוראות חוק תובענות ייצוגיות.

33
**** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

1
2
3
4
5
6
7
8
9
10
11
12
13
14
15
16
17
18
19
20
21
22
23
24
25
26
27
28
29
30
31
32
33

בהצטברותן של אלה היה למעלה מהדרוש כדי להביא לדחיית בקשת האישור. אלא שדין הבקשה והתובענה להידחות גם לגוף העניין, מהטעם שהן נשענות על תפיסה מוטעית של הוראות החוק וסמכויות המשיב. לעניינים אלה אדרש להלן.

אין חולק שלא ניתן לרשום פעולה בפנקס המקרקעין לפני "שיומצא אישור מהמנהל על תשלום המס המגיע מבעל הקרקע" (סעיף 54(א) לחוק מס רכוש; וראו גם תקנה 9(ג)(3) לתקנות המקרקעין (ניהול ורישום), התשע"ב-2011). בהקשר זה הסבירו המלומדים חווה אברמזון ושמואל בורנשטיין, שמטרת סעיף 54 היא "לאכוף את תשלום המס וזאת על ידי אילוצו של המבקש לרשום 'פעולה' שנעשתה בקרקע, לשלם את המס המגיע מאת בעלי הקרקע"; וכי הדבר נעשה באמצעות חיובם להמציא הן אישור ששולם המס המגיע מבעל המקרקעין הן אישור ששולם המס החל לגבי הקרקע (אברמזון ובורנשטיין מס רכוש 414 (1989)). יוער שבפסיקת בית המשפט העליון נקבע כי המס ישולם על ידי מי שמבקש את הפעולה, אף אם החב במס הוא אדם אחר (ראו ע"א 585/78 וינרוט נ' מנהל מס רכוש, פ"ד (3) 792, 794 (1979)).

סעיף 19(א) לחוק מס רכוש, עליו נשענים המבקשים והעוסק במגבלה לחיוב רטרואקטיבי במס, חל רק שעה שניתנה כבר הצהרה בהתאם להוראת סעיף 17 לחוק מס רכוש על ידי בעל המקרקעין או הטוען לזכויות במקרקעין בנוגע לזכויות שרכש בהם. לעניין זה קבע כבוד הנשיא אורי גורן בע"ש (מחוזי ת"א) 3945/98 חברת אחוזת יונה הנביא בע"מ נ' מנהל מס רכוש תל-אביב, מיום 13.12.00 (להלן: עניין אחוזת יונה הנביא), כי כאשר לא נמסרה על ידי בעל קרקע ההודעה הנדרשת לפיה סעיף 17 לחוק מס רכוש, הרי שאין כל מניעה מלדרוש ממנו את המס גם כחלוף שנים רבות. בעניין אחוזת יונה הנביא הובהר שמסקנה זו נובעת מהוראת סעיף 22(א) לחוק מס רכוש, הקובעת כי "לא מסר בעל קרקע הצהרה לפי סעיף 17, רשאי המנהל לשום לפי מידע שיפוטו את שווי הקרקע ואת המס המגיע לפי זה". מכאן שכאשר השינוי בבעלות בזכויות במקרקעין לא הובא לידיעתו של המשיב, לא יכול בעל הקרקע לטעון נגד חיובו במס. הטעמים שזכרו בפסיקה בהקשר זה עניינם בכך שמתן פטור למי שנמנע במפגיע מחובתו להצהיר על העברת הזכויות אליו על אף הוראת סעיף 17 לחוק מס רכוש, יביא לכך שבעל המקרקעין שנמנע מלדווח ייהנה מפרי עוולתו; והדבר אף יגרום לאפליה בין נישומים (עניין אחוזת יונה הנביא; על קביעות אלה חזרה

**** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

1 גם כבוד השופטת דניה קרת מאיר בע"מ (מחוזי ת"א) 1030/07 מרגוט פוס ז"ל נ' מנהל מס רכוש
2 מרכז, מיום 8.6.2010).

3
4
5
6 לא למותר לציין שהטענה שהעלו המבקשים בשולי התובענה ובתגובתם לתשובה, לפיה על
7 המשיבים לבחון את ספרי המקרקעין ולבדוק אם נעשו שינויים בזהות המחזיקים, נדחתה הן
8 בפסק-הדין בעניין אחוזת יונה הנביא; הן בפסק-דין של השופט איתן אורנשטיין בע"מ (מחוזי
9 ת"א) 41997-02-13 ריימר נ' מנהל מס רכוש חדרה, מיום 15.7.2013, בו נקבע שהמשיב "אינו נדרש
10 להתחקות אחר מחזיקי קרקע ולשלוח להם חיובי מס רכוש, שכן החובה לעשות כן היא על בעל
11 הקרקע ואם הוא אינו עושה כן, עליו לשאת בתוצאות הכרוכות בכך".

12
13
14
15 על יסוד קביעות אלה הבהירו המשיבים כי שעה שאדם הטוען לזכויות במקרקעין פונה לרישום
16 הזכויות או לביצוע פעולה אחרת, נערך בירור אם הוא נמסרה הצהרה על רכישת הזכויות. שעה
17 שמתברר כי בעל המקרקעין רכש זכויות במקרקעין לפני שנת 2000 ולא דיווח על רכישת הזכויות,
18 על אף החובה לעשות כן מכוח סעיף 17 לחוק מס רכוש, הרי שהמשיב מחויב להטיל עליו חיוב
19 במס לנוכח הוראת סעיף 22(א) לחוק מס רכוש. אם לא יעשה כן, ייהנה רוכש הזכויות מתוצאות
20 עולתו, ואי-אכיפת הוראות החוק נגדו תהווה משום אפליה כלפי אחרים. במצב דברים מעין זה
21 פועל המשיב לחייב את מבקש הרישום בתשלום מס רכוש לשנים 1995-1999, קרי: חמש השנים
22 שקדמו לשנת 2000. מאחר שהחיוב נעשה על יסוד הוראותיו המפורשות של חוק מס רכוש, לא
23 ניתן לטעון שמדובר בחיוב רטרואקטיבי.

24
25
26
27 טענות אלה של המשיבים מעוגנות היטב בהוראות סעיפים 17 ו-22(א) לחוק מס רכוש ולפסיקה
28 שהובאה לעיל. למותר לציין כי שעה שנישום נדרש לשלם מס המעוגן בהוראות הדין ומשקף את
29 החיוב במועד בו היה עליו להצהיר על זכותו, לא ניתן לטעון כי חיוב מעין זה הוא "רטרואקטיבי".

30
31
32
33 לא למותר לציין כי לאחר הגשת בקשת האישור פרסם המשיב נוהל העוסק ב"אופן הטיפול בפניות

*** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

1 לקבל אישור העדר חוב מס רכוש בגין קרקעות שאינן רשומות במרשמי מס רכוש" (הנוהל פורסם
2 ביום 30.7.2025 – נספח 2 לתשובה לבקשת האישור). נוהל זה עולה בקנה אחד עם הוראות החוק
3 והפרשנות שניתנה להן, וקובע מספר מקרים בהם על אף הוראות החוק לא יחול חיוב במס (כאשר
4 הוכח שעל המקרקעין הוקם מבנה שגודלו בשיעור המתאים; כאשר דווחה עסקה בעבר ולא ננקטו
5 הליכים לשומת מס רכוש; או כאשר לא בוצעו עסקאות במקרקעין והם לא עברו בירושה, אך
6 מדובר בשטחי מזרח ירושלים ובאותם בעלים שהחזיקו בהם מלפני שנת 1967 (סעיפים 4.3 ו-4.4
7 לנוהל).

8
9
10
11 המבקשים טענו בתגובתם לתשובה שאין מקום או צורך להידרש לשאלת הפרשנות הנכונה של
12 הוראות החוק. לטענתם, הם "לא מבקשים כאן הכרעה באם ההתנהלות של הנתבע היא חוקית או
13 לא. הכרעה שכזו ניתנה ונעשתה במספר הזדמנויות" (סעיף 6 לתגובה לתשובה). אותן מספר
14 הזדמנויות אינן אלא החלטת ועדת הערר שנוכרה לעיל. מאליו מובן שהחלטה של ועדת ערר אינה
15 מהווה את הפירוש המוסמך לחוק ואינה מחייבת את בית המשפט הדין בפרשנות החוק. יתרה מזו:
16 עיון בהחלטת ועדת הערר מעלה שהיא דווקא תומכת בטענות המשיבים, כפי שיובהר להלן.

17
18
19
20 בהחלטת ועדת הערר פורטו טענות המשיב לפיהן ניתן לשום את שווי המקרקעין ואת המס המגיע
21 מכוח הוראות סעיפים 17 ו-22(א) לחוק מס רכוש. ועדת הערר הבהירה בהחלטתה שבנסיבות
22 המקרה שלפניה לא חלה הוראת סעיף 17 לחוק מס רכוש, מהטעם הפשוט שהן לא כללו פעולה של
23 העברת זכויות במקרקעין. באותו מקרה ביקש המשיב לחייב במס רכוש בעלים שהחזיקו
24 במקרקעין קודם לשנת 1967 ולאחריה. אלא שבאותו מקרה לא חל שינוי בזהות הבעלים או
25 המחזיק במקרקעין. כל שהשתנה הוא החלת המשפט הישראלי על המקרקעין. לעניין זה קבעה
26 ועדת הערר שסעיף 17 לחוק מס רכוש אינו מחייב בעלים של מקרקעין למסור הצהרה שכל עניינה
27 הוא בשינוי המצב החוקי של המקרקעין בשל החלת המשפט הישראלי עליהם. לפיכך נקבע
28 שבאותם מקרים בהם החזיק אדם במקרקעין קודם להחלת המשפט הישראלי עליהם, והמשיך
29 להחזיק בהם לאחר מכן, לא חלה בעניינו הוראת סעיף 17 לחוק מס רכוש וממילא לא ניתן לחייבו
30 במס מכוח סעיף 22(א) לחוק מס רכוש.

*** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

1 ההחלטה לא התיימרה לחתור תחת הפרשנות שהעניקו בתי המשפט המחוזיים לסעיף 17 לחוק
2 מס רכוש; ולא נאמר בה שהיא חולקת על פרשנותם זו. כל שנאמר בה הוא שחובת ההצהרה אינה
3 חלה על מי שהחזיק במקרקעין גם לפני שנת 1967 וגם לאחריה. מהדיון בהחלטה עולה דווקא
4 שבאותם מקרים בהם חלה על בעל הזכויות במקרקעין חובת הדיווח מכוח סעיף 17 לחוק מס
5 רכוש, תחול הוראת סעיף 22(א) לחוק מס רכוש, וזאת בניגוד גמור לנטען על ידי המבקשים.

6
7
8
9 המסקנה מכל האמור לעיל היא שבקשת האישור והתובענה מושתתות על תפיסה שגויה של
10 הוראות חוק מס רכוש. החיוב שמטיל המשיב אינו נשען על הוראת סעיף 19(א) לחוק מס רכוש.
11 אין הוא אלא חיוב הנובע מכוח הוראת סעיף 22(א) לחוק מס רכוש, שעניינה בהטלת חיוב במס
12 רכוש על מי שהמקרקעין עברו לבעלותו לפני שנת 2000 והוא נמנע מלהצהיר על כך על אף החובה
13 המוטלת עליו בסעיף 17 לחוק מס רכוש. אין כל אחיזה בחוק לטענה לפיה האפשרות להשתת המס
14 עניינה אך באותם מקרים בהם יצאה שומה או ניתנה הצהרה קודם לשנת 2000.

15
16
17
18 יתכן שניתן היה לדחות את בקשת האישור גם מהטעם שבנסיבות מעין אלה אין מקום להגשת
19 תובענה ייצוגית מינהלית, שעה שהרשות התנהלה באופן התואם את פרשנות בתי המשפט
20 המחוזיים להוראות החוק הרלוונטיות (לקביעות ברוח זו ראו ת"צ (מינהליים מרכז) 15-05-1901
21 עגימי נ' רשות המסים, מיום 5.7.16, בפסקאות 69-71 לפסק-הדין).

22
23
24
25 בשולי הדברים והרבה מעבר לנדרש, אעיר שלא ניתן היה לדון בבקשת האישור גם מהטעם שאף
26 לא לאחד מהמבקשים יש זכות תביעה כנדרש בחוק תובענות ייצוגיות:

27
28
29
30 בעניינו של המבקש 1 הוצאה שומה קודם לשנת 2000, באופן שגם לשיטת ב"כ המבקשים אמור
31 היה להביא לחיוב. אמנם, המבקש 1 ובא-כוחו טוענים שהשומה הוצאה בשל הגשת מסמכים
32 מזויפים למשיבים, אלא שמאליו מובן שבקשת אישור לתובענה ייצוגית אינה הפלטפורמה
33 המתאימה לבירור טענה עובדתית מעין זו. לגוף העניין די בכך שהמשיבים דרשו את תשלום המס

**** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

1 מכוח שומה שהוצאה קודם לשנת 2000, באופן שגם לשיטת ב"כ המבקש אמור היה להקים חיוב
2 במס.

3

4

5

6 אשר למבקשת 2, זו נמנעה מלהציג מסמכים לפני המשיבים ולא הוקם בעניינה חיוב במס. מאחר
7 שלא נגבה ממנה כל סכום בגין מס רכוש, מאליו מובן שהיא אינה יכולה לדרוש שיוחזר לה הסכום
8 שכלל לא נגבה ואין באפשרותה להציג עצמה כתובעת בתובענה שעילתה ב"השבה". מכאן שאף לא
9 לאחד מהמבקשים קמה עילת תביעה לצורך הגשת בקשה לאישור תובענה כייצוגית.

10

11

12

13 לנוכח כל האמור לעיל אני מורה על דחיית בקשת האישור ועל דחיית התביעה. זאת הן מהטעמים
14 שבקשת האישור אינה עולה בקנה אחד עם דרישות סעיף 8 לחוק תביעות ייצוגיות; הן מאחר
15 שמדיניות המשיב לחיוב נישומים בתשלום מס כאשר מתברר שהם לא הצהירו על העברת הזכויות
16 אליהם במועד שקדם לשנת 2000, תואמת להוראות סעיפים 22(א) ו-17 לחוק מס רכוש.

17

18

19

20 אבהיר כי על פני הדברים הנוהל שהוציאו המשיבים ביום 30.7.2025 (נספח 2 לתשובה לבקשת
21 האישור) תואם את הוראות החוק כפי שאלה פורשו בפסיקה.

22

23

24

25 לפיכך בקשת האישור והתביעה האישית נדחות. המבקשים יישאו בהוצאות המשיבים בסכום
26 כולל של 25,000 ₪.

27

28

29

30 המזכירות תשלח העתקים מפסק-הדין לב"כ הצדדים.

31

32

33

**** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט



בית המשפט המחוזי בירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 55766-03-25 חירבאוי ואח' נ' מנהל מס שבח ואח'

תיק חיצוני:

- 1
- 2
- 3

העותרת והחלטה

*** בכל מקרה, הנוסח המחייב הוא זה שבהחלטה החתומה על ידי השופט