



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 63577-12-22 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

לפני כב' השופט הבכיר רון סוקול

המבקשים

1. יאיר ארד

2. חנה ארד

ע"י ב"כ עוה"ד מ' סופר

נגד

המשיבה

רשות המיסים - חיפה

ע"י עו"ד ע' רזניק מפרקליטות מחוז חיפה - אזורחי

פסק דין

1. בין המבקשים, יאיר וחנה ארד, לבין מנהל מיסוי מקרקעין התעוררה מחלוקת בנוגע לחישוב מס הרכישה שעל חברי קיבוץ מתחדש לשלם על פי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג - 1963, בתום הליך של "שיוך דירות" בקיבוץ. במוקד המחלוקת עמדה השאלה האם יש לסווג את עסקת שיוך הדירות כרכישת "דירת מגורים" כטענת המבקשים, או שמא כרכישת "זכות במקרקעין" כטענת מנהל מיסוי מקרקעין. להכרעה במחלוקת זו ישנה השפעה על גובה המס בו יחויבו חברי קיבוץ בהליכי שיוך.

2. המבקשים הגישו בקשה לאישור תובענה כייצוגית, במסגרתה עתרו להורות לרשות המסים להשיב להם וליתר חברי הקבוצה תשלומי מס רכישה ששולמו על ידם לכאורה ביתר, לאחר שעסקאות שיוך דירות בקיבוץ בהן התקשרו סווגו על ידי רשות המסים כרכישת "זכות במקרקעין", ולא כרכישה של "דירת מגורים". כן עתרו להורות כי המשיבה אינה רשאית להמשיך ולגבות מס רכישה בהתאם לסיווג האמור.

3. לאחר משא ומתן ממושך, הגישו הצדדים ביום 2/6/2026 בקשה לאישור הסדר פשרה. בהחלטתי מיום 17/6/2026 קבעתי כי אין מקום לדחות את ההסדר המוצע על הסף וכי יש להורות על פרסומו; הצדדים פעלו לפי החלטתי, וכעת, מאחר שלא הוגשו התנגדויות כלשהן, הגיעה העת להכריע בבקשה לגופה.

למען הסדר הטוב יוער כי הבקשה כללה גם הסתלקות חלקית, שאושרה בהחלטתי מיום 17/6/2026 ואינה מונחת עוד להכרעה.

רקע

4. כפי שצינתי בהחלטתי מיום 17/6/2026, ההליך הנוכחי עוסק בחבויות המס ב"שיוך דירות" לחברי קיבוץ; הרקע להחלטות השיוך פורט בהחלטה ואין צורך לשוב על הדברים גם כעת. לצורך ההכרעה אציין בתמצית, כי כיום מוכרות שתי חלופות עיקריות לשיוך דירות בקיבוצים; האחת,



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

חלופת השיוך הישיר שבגדרה מוקנות לחבר הקיבוץ זכויות בחלקת המגורים המשויכת לו, ולאחר מכן חבר הקיבוץ מתקשר בהסכם חכירה ישירות עם רשות מקרקעי ישראל (להלן: רמ"י) בהתאם לתנאים שנקבעו בהחלטות השונות; השנייה, חלופת האגודה במסגרתה מתקשרת האגודה עם רמ"י בהסכם חכירה של כל שטחי המגורים ומשלמת את התמורה הנדרשת בגין כך; ולאחר מכן מתקשרת עם החברים בהסכמי חכירת משנה.

כל אחת מהחלופות כוללת אפוא שני שלבים; בשלב הראשון מתקשר החבר עם הקיבוץ בהסכם ל"שיוך" יחידת מגורים ספציפית ("השיוך החוזי"); ובשלב הנוסף מתקשר החבר בהסכם חכירה - או חכירה ישירה מרמ"י בחלופת השיוך הישיר, או חכירת משנה מהקיבוץ בחלופת האגודה ("שיוך הקנייני").

5. קיבוץ אלונים, בו מתגוררים המבקשים והעומד במרכז בקשת האישור הנוכחית, הוגדר כקיבוץ מתחדש, כהגדרת מונח זה בתקנות האגודות השיתופיות (סוגי אגודות), התשנ"ו-1995. בשנת 2003 קיבל הקיבוץ החלטה לשייך דירות לחבריו. תחילה, בחר הקיבוץ במסלול של "שיוך ישיר" (סעיף 2 להחלטה בהשגה, נספח 10 לבקשת האישור). בשנת 2021 אישרה רמ"י לקיבוץ לשייך את בתי המגורים לחברים במסלול "חלופת האגודה", במסגרתו הקיבוץ הוא כאמור זה שמתקשר עם רמ"י בהסכם חכירה ראשי, ולאחר מכן מתקשר עם חברי הקיבוץ בהסכם חכירת משנה (סעיף 6 להחלטה בהשגה).

6. בהתאם, כלל גם הליך השיוך של יחידות המגורים למבקשים שני שלבים; שלב חוזי, בו התקשרו המבקשים עם הקיבוץ בהסכם מיום 9/7/2019 לשיוך בית המגורים הבנוי על מגרש מס' 241, כהגדרתו בהסכם (נספח 1 לבקשת האישור), שהוא בית המגורים בו מתגוררים המבקשים מאז שנות ה-80. בשלב השני (ולאחר שינוי מסלול השיוך) התקשרו המבקשים עם הקיבוץ בהסכם חכירת משנה של בית המגורים (ההסכם מיום 13/10/2021 צורף כנספח 4 לבקשת האישור). יוער, כי הנספח החמישי להסכם חכירת המשנה כונה "הסכם נאמנות - חכירת מגרשים", בו הוגדר הקיבוץ כנאמן והמבקשים כנהנים.

החייב במס הרכישה

7. חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: חוק מיסוי מקרקעין), מטיל חיוב במס שבח ובמס רכישה על ביצוע "עסקה במקרקעין". העסקה הרווחת ביותר היא מכירת זכות במקרקעין, הגוררת אחריה חיוב במס שבח (מקום בו עלה ערכו של הנכס), וחיוב במס רכישה לקונה (ע"א 7933/01 סלובר בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין באר שבע (11/06/2008)); פסק דיני בו"ע (חיפה) 61916-11-14 מרכזי מסחר (אז-ריט) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (3/11/2019)). מס הרכישה הוא מס עקיף, המוטל על "צריכת" הנכס (שם).



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

8. הסעיף המרכזי בחוק העוסק במס הרכישה הוא סעיף 9, הקובע את החבות העקרונית במס; סעיף זה, יחד עם תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), תשל"ה-1974 (להלן: תקנות מס רכישה) קובעים כי על רכישת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים חל מס רכישה בשיעור אחיד (6%), בכפוף לחריגים מסוימים). לעומת זאת, מס הרכישה החל ברכישת דירת מגורים מחושב באופן מדורג כך שהמס נמוך יותר.

בבסיס חישוב מס הרכישה המדורג החל ברכישת דירת מגורים עומדת תכלית חברתית-כלכלית שעיקרה להקל את נטל המס המוטל על דירות זולות והגדלתו על דירות יקרות. הקלה מיוחדת, הכוללת פטור משמעותי, ניתנת ליחיד תושב ישראל הרוכש את דירתו היחידה (ו"ע (תל אביב-יפו) 29881-03-18 אלל נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב (24/12/2018)).

9. הליך שיוך הדירות לחברי הקיבוץ על כל חלקיו מהווה עסקה במקרקעין בהתאם לחוק מיסוי מקרקעין, ועל כן על הרוכש (חבר הקיבוץ), לשאת בתשלומי מס הרכישה כמתחייב על פי הדין. אין חולק גם על כך שיש לראות ב"שיוך החוזי" כוויתור של הקיבוץ על יחידת המגורים לטובת החבר, ועל כן יש לראות בכך עסקה למכירת זכויות במקרקעין הגוררת חובת תשלום מס רכישה (כפי שנקבע בו"ע 49180-11-18 קיבוץ גזר נ' מנהל מיסוי מקרקעין רחובות (22/7/2021)).

10. ה"שיוך הקנייני" מעורר שאלות נוספות מתחום דיני המס; ובענייננו - מחלוקת הנוגעת לשיוך בחלופת האגודה, המתמקדת בשאלה האם רכישת הזכויות בחלקות המגורים על ידי הקיבוץ היא רכישה בנאמנות עבור כל אחד מהחברים להם שויכה דירת מגורים, או שמא רכישה עצמאית של הקיבוץ; שאלה נוספת שמתעוררת בהקשר זה היא האם בעת חכירת המשנה מבוצעת עסקה בדירת המגורים ששויכה לחבר, או שמא מדובר בעסקה לרכישת זכות במקרקעין בהתאם לחלקו היחסי של החבר בחלקת המגורים שרכש הקיבוץ מרמ"י.

11. בענייננו, לאחר השלמת שלב ה"שיוך החוזי" כלומר החתימה על ההסכם מיום 9/7/2019, הגישו המבקשים, כמו חברי קיבוץ נוספים, הצהרה למנהל מיסוי מקרקעין על ביצוע עסקה לרכישת "דירת מגורים" יחידה תמורת סך של 250,000 ₪ (נספח 2 לבקשה). מנהל מיסוי מקרקעין קיבל את השומה העצמית שהגישו המבקשים, ופטור אותם מתשלום מס רכישה (נספח 3 לבקשה).

12. ביום 13/10/2021 נערך ונחתם בין המבקשים לקיבוץ הסכם לחכירת משנה של יחידת הדיוור ששויכה להם; כלומר - הושלם גם שלב השיוך הקנייני. לאחר חתימת הסכם חכירת המשנה הגישו המבקשים והקיבוץ הצהרות למנהל מיסוי מקרקעין (נספחים 5 ו-6 לבקשה). הקיבוץ הצהיר על רכישת זכויות החכירה מרמ"י בשטחים המיועדים ליחידות הדיוור בנאמנות עבור החברים וצירף הודעה על רכישה בנאמנות כנדרש לפי סעיף 74 לחוק. הקיבוץ חישב את מס הרכישה בהתאם למצבם של המגרשים וערך שומה עצמית לגבי כל המגרשים שלא שויכו.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

לגבי יחידות הדיור המבונות ששויכו לחברים, נערך חישוב מס הרכישה על פי התנאים הקבועים בחוק מיסוי מקרקעין לרכישת דירת מגורים. לגבי כל חבר שלו שויכה דירה המהווה "דירה יחידה" התבקש פטור על פי סעיף 9 (ג1ג2) לחוק מיסוי מקרקעין, עד לסכום הקבוע, או תשלום מס על פי החוק לגבי היתרה.

13. המבקשים עצמם הגישו גם הם הצהרה על רכישת הזכויות בהעברה מנאמן לנהנה וביקשו פטור על העברה זו בהתאם לסעיף 69 לחוק מיסוי מקרקעין (נספח 5 לבקשה).

14. השומות העצמיות שהגישו הקיבוץ והחברים בעקבות השיוך הקנייני (חכירת המשנה) נדחו על ידי מנהל מיסוי מקרקעין. בנימוקי הדחייה צוין, כי "מאחר והשיוך הקנייני בקיבוץ אלוניס הוא בהתאם לחלופת האגודה - הנאמנות של הקיבוץ עבור התושבים איננה מתקבלת ועל כן ההעברה מנאמן לנהנה אינה פטורה ממס לעניין העסקאות" (נספח 7 לבקשת האישור). בהמשך, שלח מנהל מיסוי מקרקעין שומה חדשה לפי מיטב השפיטה, בה הטיל על המבקשים חיוב במס רכישה עבור רכישת "זכות במקרקעין" (בשיעור של 6%) ולא עבור רכישת זכות בדירת מגורים (יחידה או שאינה יחידה) (סעיף 52 להשגה). המנהל ראה בעסקות חכירת המשנה כעסקאות לחכירת חלק יחסי מהמקרקעין שנרכשו על ידי הקיבוץ מרמ"י.

15. הקיבוץ והחברים הגישו השגה על הקביעה (נספח 8 לבקשה), בה נטען שהשומות העצמיות שערכו האגודה והחברים חושבו בהתאם למדיניות הכללית של רשות המסים בעניין שיוך דירות בקיבוצים, הרואה בנכס מבונה כדירת מגורים - הן בשלב החוזי והן בשלב הקנייני. בהתאם, עתרו הקיבוץ והחברים לקבוע שהאגודה רכשה את הזכויות במקרקעי השיוך בנאמנות עבור חברה וכי יש לסווג את יחידות הדיור המבונות ששויכו לחברים כדירות מגורים. כן נטען כי מאחר שהאגודה רכשה את המקרקעין בנאמנות עבור החברים, היא זכאית לפטור ממס שבח לפי סעיף 69 לחוק, וכי החברים זכאים לפטור ממס רכישה בהתאם לתקנה 27 לתקנות מס רכישה, כלומר פטור ברכישה בעת העברה מנאמן לנהנה. יוער כי הקיבוץ והחברים העלו בהשגתם טענות נוספות, שאינן רלוונטיות בעיקרן להליך הנוכחי.

16. ביום 10/11/2022 דחה מנהל מיסוי מקרקעין את ההשגה שהוגשה, לאחר דיון שנערך בה. נקבע, כי אין לראות בעסקת החכירה על ידי הקיבוץ כרכישה בנאמנות עבור החברים, אלא יש לראות בשיוך הקנייני כביצוע של שתי עסקאות שונות; באחת, הקיבוץ רוכש מרשות מקרקעי ישראל זכויות חכירה בחלקות המגורים של הקיבוץ; ובשנייה, הוא מעניק לחבריו זכויות חכירת משנה ביחס לחלק מהמקרקעין - המגרשים ששויכו להם (סעיף 19.1 להחלטה בהשגה). המנהל קבע כי מהותה של העסקה היא רכישת זכות במקרקעין של "דירת מגורים". מנהל מיסוי מקרקעין הוסיף ופירט נימוקים נוספים בגינם דחה את טענת הרכישה בנאמנות. בהתאם, נשלחה למבקשים שומת מס רכישה בסך של כ- 12,000 ₪, ששולמה על ידם (נספח 11 לבקשת האישור).



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

בקשת האישור וההליכים

17. ביום 29/12/2022 הגישו המבקשים את בקשת האישור מושא ההכרעה הנוכחית. בבקשה טענו כאמור, שדרישת תשלום מס רכישה מהמבקשים ומיתר חברי הקבוצה בשיעור של 6% מנוגדת לדין, ועתרו להשבת הכספים שנגבו ביתר ולמתן צו שיורה על הפסקת הגבייה מכאן ולהבא. בבקשה נטען כי זכויות חברי הקיבוץ דומות לזכויותיהם של דיירים מוגנים, כלומר זכויות למגורים בנכס. לטענתם, הזכויות הנרכשות על ידי חברי הקיבוץ במסגרת הליך השיוך הן זכויות ב"דירת מגורים", כהגדרת מונח זה בחוק מיסוי מקרקעין ובתקנות מס הרכישה, לצורך חישוב מס הרכישה. עוד נטען, כי מדיניות מנהל מיסוי מקרקעין תאמה עמדה זו כמעט בכל הקיבוצים ששייכו דירות לחברים במתכונת חלופת האגודה (סעיף 88 לבקשת האישור), ולא הובהר בהחלטה בהשגה מדוע השתנתה המדיניות.

הקבוצה הוגדרה בבקשת האישור כ"כל חבר קיבוץ אשר רכש ו/או ירכוש זכויות בדירת מגורים במסגרת הליך שיוך זכויות בדירות מגורים בקיבוצים, בין במסגרת שיוך ישיר ובין במסגרת שיוך בחלופת האגודה, אשר זו דירתו היחידה כהגדרתה בחוק, ואשר שילם ו/או נדרש לשלם למשיבה סכומים ביתר ו/או שלא כדין עקב סיווג הזכויות הנרכשות כ"זכות במקרקעין", כהגדרתה בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין ולא כזכויות ב"דירת מגורים", כהגדרתה בחוק מיסוי מקרקעין ובתקנות מס רכישה" (סעיף 44 לבקשת האישור). כלומר, הקבוצה כללה גם חברים ששייכו להם דירות במסלול האגודה וגם חברים ששייכו להם דירות במסלול הישיר.

המבקשים הוסיפו והעלו טענה חלופית, ולפיה אף אם יש מקום לסווג את הזכויות הנרכשות במסגרת הליך השיוך כ"זכות במקרקעין" ולא כ"דירת מגורים", הרי שיש לחייבם במס רכישה בשיעור של 5% בלבד ולא בשיעור של 6% (סעיף 41 לבקשה).

המבקשים העריכו כי קיימים כ- 30,000 רוכשי דירות בהליכי שיוך בקיבוצים (שלהם זו הדירה היחידה), ששילמו מס רכישה בסך של כ- 10,000 ₪ בממוצע (סעיף 51(ב) לבקשת האישור), והעמידו את סכום התביעה הייצוגית על 300,000,000 ₪ (שלוש מאות מיליון ₪).

18. יוער, כי בד בבד עם הגשת הבקשה לאישור התביעה כייצוגית, הגיש הקיבוץ לבית משפט זה ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין בהשגה שפורטה לעיל (ו"ע 22-12-35969). בערר שהתברר לפני כב' השופטת א' וינשטיין העלה הקיבוץ טענות הדומות לאלו שפורטו בבקשת האישור. הצדדים ניהלו משא ומתן כולל מחוץ לכתלי בית המשפט, ובסופו של יום הגיעו להסכמות לפיהן הם מבקשים להמשיך ולהידבר ולדון בהרחבה בשאלת הנאמנות ולהחזיר את הדיון לשלב ההשגה. בהתאם להסכמות אלה הורה בית המשפט לקיבוץ ולעוררים להגיש השגה חדשה, ולמשיב לתת בה החלטה במועד הקבוע בדיון, ומחק את הערר (החלטה מיום 21/1/2024). קיבוצים נוספים ניהלו הליכים דומים (ו"ע 23-01-42345).



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

19. בסמוך לאחר פתיחת ההליך שלפני, ובטרם הוגשה תשובה לבקשת האישור, הודיעו הצדדים על ההליכים המקבילים ועל כוונתם לנהל משא ומתן. הליכי המשא והמתן היו ממושכים מאוד, וביום 2/6/2026 הוגשה הבקשה לאישור הסדר הפשרה שהושג בין הצדדים, היא הבקשה המונחת כעת להכרעה.

אציין כי הבקשה כללה גם הסתלקות מטענות המבקשים בנוגע למי שרכשו זכויות במקרקעין במסלול השיוך הישיר ובנוגע לטענה החלופית בדבר שיעור מס הרכישה. בקשה זו אושרה במסגרת החלטתי מיום 17/6/2026, וכעת מונחת לפני להכרעה רק הבקשה לאישור הסדר הפשרה.

הסדר הפשרה

20. הצדדים הגיעו להסכמות בכל הנוגע לחבר קיבוץ שרכש זכות במקרקעין במסגרת שיוך בחלופת אגודה ולפיהן ככל שמדובר בחכירת משנה של דירת מגורים יחידה שחלים עליה התנאים המצטברים שפורטו בסעיף 8.1 להסכם הפשרה, הזכות הנרכשת תסווג לצורכי תשלום מס רכישה כרכישת זכות ב"דירת מגורים" כהגדרתה בסעיף 9(ג) לחוק מיסוי מקרקעין, והחבר יחויב במס בהתאם.

חברי הקבוצה הזכאים לפי הוראות הסדר הפשרה לשינוי סיווג הממכר באופן שיחול עליהם מס ברכישת "דירה יחידה", יהיו זכאים לתשלום ההפרש בין הסכום שנדרש לפי הסיווג החדש לבין הסכום ששולם על ידם ביתר, ככל ששולם. חבר קיבוץ שיבקש לממש את זכותו להחזר יגיש לרשות המסים הצהרה מאומתת על ידי עורך דין בדבר התקיימות התנאים המפורטים בסעיף 8 להסכם הפשרה בתוך 45 ימים ממועד אישור ההסדר. ההשבה תבוצע בתוך 120 ימים מאישור הסדר הפשרה.

הסדר הפשרה לא יחול על חבר קבוצה שבמועד הגשת הסדר הפשרה היה תלוי ועומד בעניינו ערר בפני ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין בעילה המוסדרת בהסדר הפשרה, ביחס לחלופת האגודה, אלא אם יודיע אחרת במועד שנקב (סעיף 9(ג) לבקשה). חברי קבוצה אלה יעודכנו על ידי ב"כ המבקשים בהתאם למנגנון שנקבע בבקשה לאישור ההסכם.

21. בהתאם להסכמות אלה, עתרו הצדדים להורות על שינוי הגדרת הקבוצה כך שתוגדר כדלקמן: "תושב ישראל שבתקופה של 24 החודשים שקדמו למועד שבו הוגשה בקשת האישור ועד למועד פסק הדין המאשר הסכם זה שילם מס רכישה בהתאם לשיעור הקבוע בתקנה 2 (או 1(2)א) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה – 1974 (להלן: "תקנות מס רכישה"), בגין שיוך בחלופת האגודה, בקשר עם קרקע עליה בנויה דירת מגורים, וככל שרכישת הזכות הייתה מסווגת כ"דירת מגורים" כהגדרתה בסעיף 9(ג) לחוק מיסוי מקרקעין הייתה זו "דירה יחידה" כהגדרתה בסעיף 9(ג1)(4) לחוק מיסוי מקרקעין".



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

22. הצדדים טענו בבקשתם כי מדובר בהסדר פשרה ראוי, הוגן וסביר, וכי סיום ההליך בהסדר פשרה מהווה את הדרך היעילה וההוגנת להכריע במחלוקות. הוטעם בהקשר זה שהסדר הפשרה ייתר הליכים פרטניים רבים ושהוא משקלל את הסיכונים והסיכויים הכרוכים בניהול התובענה, וחוסך בזמן ניכר, לרבות לבית המשפט. הצדדים המליצו לפסוק להם גמול ושכר טרחה בשיעור של 14% בצירוף מע"מ מסך כל הסכומים שיושבו בפועל לחברי הקבוצה (מתוכם 20,000 ₪ כגמול והיתרה כשכר טרחה). הגמול וסך של 100,000 ₪ בתוספת מע"מ מתוך שכר הטרחה ישולמו בתוך 30 ימים מיום אישור ההסדר, ויתרת שכר הטרחה תשולם לאחר הגשת דו"ח מסכם שיוגש לבית המשפט. הצדדים עתרו לפטור אותם ממינוי בודק, וטענו כי ההסדר אינו מעורר שאלות שבמומחיות, אלא שאלה משפטיות ממוקדות, וכי מינוי בודק עלול לעכב את ההליך שלא לצורך.

23. בהחלטתי מיום 17/6/2026 קבעתי, כי אין מקום לדחות את ההסדר המוצע על הסף וכי יש להורות על פרסומו. ציינתי שעל פניו מדובר בהסדר ראוי וסביר, המקבל למעשה את טענות המבקשים ביחס לעילתם של הרוכשים זכויות במסגרת שיוך בחלופת אגודה במלואן. במסקנה זו תמכה גם העובדה שההסדר אושר, על פי האמור בו, על ידי הגורמים במשרד המשפטים האמונים על הסדרים בתובענות ייצוגיות, וכן העובדה שההסדר כלל פיצוי ישיר לחברי הקבוצה.

בשים לב לכך שהמדינה (רשות המיסים) היא צד להליך, ושהסדר הפשרה אושר כאמור על ידי הגורמים הרלוונטיים במשרד המשפטים, לא נדרש מהיועצת המשפטית לממשלה להגיש עמדתה ביחס להסדר המוצע (החלטה בבקשה מס' 39 מיום 25/6/2026); וההסדר פורסם לעיון הציבור בלבד. להסדר לא הוגשו התנגדויות כלשהן, ואף חבר קבוצה לא ביקש לצאת ממנה.

הכרעה - אישור הסדר הפשרה

24. לאחר שעיינתי בבקשת האישור, על נספחיה, ובבקשה לאישור הסדר הפשרה, הגעתי למסקנה כי יש מקום לאשר את הסדר הפשרה ולתת לו תוקף של פסק דין.

25. לסיום הליך ייצוגי בדרך של פשרה יתרונות שונים, ובראשם מתן סעד מהיר וודאי לחברי הקבוצה. בנוסף, הסדר פשרה מאפשר חסכון במשאבים - הן משאבים כספיים של הצדדים, והן משאבים שיפוטניים אותם ניתן להפנות לטיפול בהליכים אחרים. ההסדר גם מאפשר לחברי הקבוצה לקנות את הסיכון שבבקשת האישור תידחה מכל סיבה שהיא, אף אם ביסודה עומדת עילת תביעה טובה (ע"א 2398/22 שולץ נ' הוט מובייל בע"מ (30/11/2022), פסקה 6 לפסק דינה של כב' הש' ברוך והאסמכתאות שם).

לצד זאת, הסדר פשרה בהליך ייצוגי מלווה בחשש מתמיד לפגיעה בטובתם של חברי הקבוצה בשל בעיית הנציג, האינהרנטיות להליך הייצוגי.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

26. על מנת לאזן בין השיקולים השונים ולהבטיח כי טובת חברי הקבוצה לא תיפגע, נקבעו בחוק תובענות ייצוגיות מנגנוני פיקוח שונים שנועדו לוודא כי ההסכם הוא לטובת הקבוצה. בין המנגנונים הללו נמנה גם המנגנון המפורט לדיון בבקשה לאישור הסדר פשרה, שעיקרו הבטחת פיקוח הדוק של בית המשפט על ההסדר המוצע לצורך שמירת טובתם של חברי הקבוצה (בר"ם 4303/12 אינסלר נ' המועצה האיזורית עמק חפר, פסקה 13 (22/11/2012); רע"א 1644/15 גור נ' דור אלון אנרגיה בישראל (1998) בע"מ, פסקאות 8-9 (27/05/2015); ע"א 7771/21 מיטב דש גמל ופנסיה בע"מ נ' גרינברג (3/7/2023)).

כך, סעיף 18(א) קובע, כי "לא ייעשה הסכם ליישוב הסכסוך שבעניינו הוגשה בקשה לאישור או שבעניינו אושרה תובענה ייצוגית (בחוק זה - הסדר פשרה), אלא באישור בית המשפט"; סעיף 19(א) לחוק מוסיף ומתווה את השיקולים שלפיהם ישקול בית המשפט בקשה לאישור הסדר פשרה, וקובע כי על ההסדר להיות "ראוי, הוגן וסביר בהתחשב בעניינם של חברי הקבוצה, ואם הבקשה לאישור הסדר הפשרה הוגשה לפני שאושרה התובענה הייצוגית – גם כי התובענה שהוגשה עומדת, לכאורה, בתנאים לאישור תובענה ייצוגית הקבועים בסעיפים 3, 4 ו-8(א) וכי סיום ההליך בהסדר פשרה הוא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת בנסיבות העניין".

בבואו להחליט אם לאשר הסדר פשרה, אם לאו, בית המשפט ייתן משקל גם לכך שהסכם הפשרה טומן בחובו חיסכון בעלויות ניהול ההליך, לעובדה שההסדר מבטיח ודאות ושיפוי מיידי לחברי הקבוצה ועוד (רע"א 4129/14 דור כימיקלים בע"מ נ' גילמן (2/4/2015)).

27. אישור הסדר פשרה בהליך ייצוגי נעשה בשני שלבים. בשלב הראשון בוחן בית המשפט האם ההסכם המוצע עומד, על פניו, בתנאים ובעקרונות לאישור הסדר פשרה (ראו בעניין זה החלטתי בת"צ 20-09-19854 סבטוב נ' גולד-פרוסט בע"מ, פסקה 16 (25/7/2023)), או שדינו לסילוק על הסף. רק אם ההסכם צולח שלב זה עובר הדיון לשלב השני - בו אנו מצויים כעת - של בחינת ההסדר לגופו.

28. השלב השני מתקיים לאחר הפעלת מנגנוני בקרה נוספים, ובהם העברת ההסכם להערות היועצת המשפטית לממשלה (שהתייטרה, כאמור, בענייננו), הגשת התנגדויות, מינוי בודק וכיוצ"ב (להרחבה ראו החלטתי בת"צ 20-12-71653 יוטיליג'נט פתרונות חכמים (2014) בע"מ נ' אופרייט ליס בע"מ (20/11/2023)).

29. בסופו של דבר, על בית המשפט לקבוע האם הסדר הפשרה הוא כזה שבו חברי הקבוצה זוכים לסעד המשקף נכונה את הסיכויים והסיכונים הגלומים בהליך אם זה היה ממשיך להתנהל עד סופו (ראו ע"א 7122/19 היועץ המשפטי לממשלה נ' ממון, פסקה 21 (11/4/2022); ע"א 2398/22 הני"ל). בהקשר זה אוסיף ואציין, כי הערכת סיכויי וסיכוני ההליך והסיכוי של חברי הקבוצה לקבלת סעד משתנה בהתאם לטיבו של ההליך ולשלב שבו מוגשת הבקשה להסדר. ככל שהבקשה לאישור ההסכם



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 63577-12-22 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

מוגשת בשלב מוקדם יותר של ההליך, כך יתקשה בית המשפט להעריך את הסיכויים והסיכונים. לעומת זאת, ככל שהדיון מצוי בשלב מתקדם יותר, או שהמחלוקת בין הצדדים מתמקדת בפרשנות משפטית של הוראות חוק או הסכם, כך יוכל בית המשפט להעריך את הסיכויים והסיכונים ביתר קלות.

30. ומן הכלל אל הפרט. שוכנעתי כי הסדר הפשרה המונח לפני להכרעה עומד בתנאים שפורטו לעיל; קרי, מדובר בהסדר ראוי, הוגן וסביר בהתחשב בעניינם של חברי הקבוצה, וסיום ההליך בהסדר פשרה הוא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת. על כן, יש לאשר ולתת לו תוקף של פסק דין. אנמק.

31. ראשית, התובענה עומדת לכאורה בתנאים הדרושים לצורך אישורה כייצוגית. הבקשה מעוררת שאלות משותפות של עובדה ומשפט לכל חברי הקבוצה, ובראשן השאלה כיצד יש לסווג את עסקאות שיוך הדירות לחברי קיבוץ בחלופת האגודה - כרכישת דירת מגורים או כרכישת זכות במקרקעין. תובענה ייצוגית היא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקות בנסיבות העניין, לאור העובדה שמדובר בשאלה משפטית בעיקרה, שהכרעה בה תפתור את המחלוקות ביחס לכלל חברי הקבוצה. נוסף על כך, שוכנעתי כי הייצוג הוא הולם.

שנית, הסדר הפשרה הוא הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקות בנסיבות העניין. ההסדר מפצה את חברי הקבוצה באופן מלא וישיר, בכך שהוא ישיב לחברי הקבוצה שזכאים לכך את הסכומים ששולמו על ידם ביתר, המגולם בהפרש שבין תשלום מס עבור רכישת זכות במקרקעין לבין תשלום מס עבור דירת מגורים.

32. הגדרת הקבוצה עליה יחול הסדר הפשרה היא תושב ישראל שבתקופה של 24 החודשים שקדמו למועד שבו הוגשה בקשת האישור ועד למועד פסק הדין המאשר הסכם זה שילם מס רכישה בהתאם לשיעור הקבוע בתקנה 2 (או 1(2)א) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה - 1974 (להלן: "תקנות מס רכישה"), בגין שיוך בחלופת האגודה, בקשר עם קרקע עליה בנויה דירת מגורים, וככל שרכישת הזכות הייתה מסווגת כ"דירת מגורים" כהגדרתה בסעיף 9(ג) לחוק מיסוי מקרקעין הייתה זו "דירה יחידה" כהגדרתה בסעיף 9(ג1)(4) לחוק מיסוי מקרקעין.

33. עילות התובענה הן השבת תשלומי חובה שנגבו ביתר, כמפורט בסעיפים 23-41 לבקשת האישור.

גמול ושכר טרחה

34. סעיף 19(ו) לחוק תובענות ייצוגיות קובע כדלקמן:



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

"אשר בית המשפט הסדר פשרה, יקבע גמול למבקש או לתובע המייצג, לפי העניין, בהתאם להוראות סעיף 22, ושכר טרחה לבא כוח המייצג בהתאם להוראות סעיף 23, ורשאי בית המשפט להתחשב בהמלצה מוסכמת שהוגשה לו על ידי הצדדים לעניין זה".

השיקולים השונים שעל בית המשפט להתחשב בהם בבואו לפסוק גמול ושכר טרחה מפורטים בסעיפים 22 ו-23 לחוק, ונכללים בהם הטרחה שטרחה התובע המייצג ובא כוחו והסיכון שנטלו על עצמם בהגשת התובענה הייצוגית ובניהולה וההוצאות שהוציאו לשם כך; התועלת שהביאה התובענה הייצוגית לחברי הקבוצה; מידת החשיבות הציבורית של התובענה הייצוגית; מורכבות ההליך; האופן שבו ניהל בא הכוח המייצג את ההליך והפער שבין הסעדים הנתבעים בבקשה לאישור לבין הסעדים שפסק בית המשפט בתובענה הייצוגית.

רשימת השיקולים המנחים כמפורט לעיל אינה רשימה סגורה וממצה, וניתן להוסיף עליה שיקולים בהתאם לנסיבותיו של כל מקרה ומקרה (ע"א 471/15 אברהמי נ' סלקום בישראל בע"מ (11/4/2016)).

35. בע"א 2046/10 עזבון המנוח שמש נ' רייכרט, פ"ד סה(2) 681 (2012) קבע בית המשפט העליון כי שיטה ראויה על פיה יש לפסוק את שכר טרחתו של בא הכוח המייצג היא "שיטת האחוזים", תוך העדפתה על פני "שיטת השעות". על פי שיטה זו, יש לגזור את שכר טרחתו של בא הכוח המייצג כאחוז מתוך הסעד שניתן בפועל לחברי הקבוצה, בין אם התקבל במסגרת פסק דין ובין אם במסגרת הסכם פשרה. בפסיקה מאוחרת יותר הובהר, כי בית המשפט אינו חייב לפסוק בשיטה זו, אם כי יש להעדיפה. בפסק דין רייכרט נקבעו שלוש מדרגות הולכות ויורדות לפסיקת שכר טרחה, בהתאם לסכום המשולם על ידי הנתבע לחברי הקבוצה: (1) עד 5 מיליון ש"ח – 25%; (2) מעל 5 מיליון ש"ח ועד 10 מיליון ש"ח – 20%; (3) מעל 10 מיליון ש"ח – 15%. מדרגות אלה מהוות את התקרה המקסימלית לפסיקת שכר טרחה (רע"א 2957/17 רע"א 2957/17 סופרגז חברה ישראלית להפצת גז נ' שוורצמן (17/3/2024)). הסכום מחושב בשיטת נטו, קרי מתוך ערכו הכלכלי של הסעד הניתן לטובת הקבוצה או הציבור (שם).

36. הצדדים המליצו לפסוק למבקש ולבא כוחו גמול ושכר טרחה בשיעור כולל של 14% בתוספת מע"מ מסך כלל הסכומים שיושבו בפועל לחברי הקבוצה הזכאים, לפי החלוקה הבאה: גמול למבקשים בסך של 20,000 ₪ (כולל מע"מ), שישולם בתוך 30 ימים ממועד הגשת הדוח המסכם או מיום הפיכת פסק דין לחלוט, לפי המאוחר; היתרה (כולל מע"מ) תשולם כשכר טרחה לבי"כ המבקשים; סך של 100,000 ₪ מתוכה ישולם על חשבון שכר הטרחה הכולל בתוך 30 ימים ממועד אישור הסדר הפשרה, ויתרת הסכום מיום מתן אישור בית המשפט לתשלום היתרה לאחר הגשת הדוח המסכם, או לאחר הפיכת פסק הדין לחלוט, לפי המאוחר מביניהם.

אינני מוצא לנכון לסטות מהמלצת הצדדים בעניין זה; המלצת הצדדים אינה חורגת מהשיעורים המקסימליים. בנוסף, בתיק אמנם לא התקיימו דיוני הוכחות בבית המשפט אולם



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ת"צ 22-12-63577 ארד ואח' נ' רשות המיסים - חיפה

הצדדים ניהלו הליך גישור ארוך ומורכב מחוץ לבית המשפט, והשיגו באמצעותו תועלת של ממש לחברי הקבוצה, באופן הראוי לתמרוץ.

מינוי בודק

37. המלצת הצדדים שלא למנות בודק מקובלת עלי. הסדר הפשרה אינו מעורר כל שאלה שבמומחיות, המצריך חישוב פשוט ולא מורכב. יתרה מזאת, מדובר בהשבה של כספים מרשויות המדינה וחזקה שהרשות הציבורית תערוך חישוב כדין על פי ההסדר זה. במצב דברים זה, אין כל תועלת במינוי בודק.

סוף דבר

38. הבקשה לאישור הסדר הפשרה מתקבלת בזאת, ואני נותן לו תוקף של פסק דין. הצדדים יפעלו להשבת הסכומים לחברי הקבוצה באופן ובמועדים המפורטים בסעיף 20 לעיל ובהסדר הפשרה.

אני מורה על פרסום הודעה שנייה בהתאם להוראת סעיף 25(א)(4) לחוק תובענות ייצוגיות. הצדדים יגישו את נוסח המודעה השנייה לאישור בית המשפט בתוך 14 ימים מהיום (פגרה במניין הימים).

הפרסום יבוצע בעיתון יומי אחד ובעיתון כלכלי אחד, על חשבון המשיבה, וכן באתר האינטרנט של רשות המסים. בנוסף, הרשות תשלח מכתב לכל הקיבוצים שלחבריהם שויכו דירות בתקופה של 24 החודשים שקדמו להגשת בקשת האישור ועד היום, המזמין את חברי הקיבוץ לבחון את זכאותם להחזר. בקביעה זו הבאתי בחשבון את העובדה שמספר הקיבוצים הוא מצומצם, כי הקיבוצים הם שידוורו את ההזמנה לחבריהם.

39. הצדדים ישלחו עותק מפסק הדין, מהסדר הפשרה ומנוסח ההודעה השנייה (לאחר שיאושר) למנהל בתי המשפט וליועצת המשפטית לממשלה.

אני מורה למשיבה לשלם למבקשים ולבאי כוחם גמול ושכר טרחה כמפורט בפסקה 36 לעיל.

ניתנה היום, ט"ו אלול תשפ"ו, 28 אוגוסט 2026, בהעדר הצדדים.

רון סוקול, שופט בכיר