



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 פרקליטות מחוז חיפה - אזרחי

החלטה בקשה מס' 38

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.

2. בבקשה לאישור הגשת תובענה כייצוגית עתרו המבקשים לאשר להם להגיש תביעה להשבת תשלומי מס הרכישה ששולמו ביתר על ידי כל חברי הקיבוצים שרכשו דירות בהליך שיוך ואשר חויבו לשלם מס רכישה המחושב על פי שיעור המס ברכישת זכות במקרקעין. כן עתרו להורות כי המשיבה אינה רשאית להמשיך ולגבות מס רכישה בהתאם לסיווג האמור.

בבקשתם טענו המבקשים כי תשלומי מס הרכישה נגבו ביתר גם במסלול שיוך הדירות המוכר כ"שיוך ישיר" וגם במסלול המוכר כ"שיוך בחלופת האגודה", כפי שמסלולים אלו יתוארו להלן.

3. בבקשה המונחת להכרעה כעת עותרים הצדדים לאשר הסדר פשרה שיחול על כל חברי הקבוצה להם שויכו יחידות מגורים במסלול המוכר כ"חלופת האגודה", ולאשר הסתלקותם מהבקשה לאישור בשם חברי הקבוצה להם שויכו יחידות מגורים במסלול "שיוך ישיר".

4. בשים לב לשאלות שבמחלוקת אפתח את הדיון במספר הערות כלליות על הליך שיוך הדירות בקיבוצים, ולאחר מכן אדון בבקשה.

שיוך דירות בקיבוצים

5. ההליך הנוכחי עוסק בחבויות המס ב"שיוך דירות" לחברי קיבוץ, ועל כן ראוי להבין את מהותו של הקיבוץ ומהותו של הליך השיוך. כידוע, קיבוץ הוא יישוב שיתופי המאוגד כאגודה שיתופית להתיישבות. עקרונות היסוד של הקיבוץ כללו שיתוף, עזרה הדדית, שוויון וקידום אינטרסים כלכליים שיתופיים (ראו ע"א 524/88 "פרי העמק" - אגודה חקלאית שיתופית בע"מ נ' שדה יעקב - מושב עובדים של הפועל המזרחי להתיישבות, פ"ד מה(4) 529 (1991)). בהתאם לעקרונות אלו נקבע כי



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

הבעלות בנכסי הקיבוץ תהא של הכלל וכי לחברי הקיבוץ לא יהיו זכויות קניין אישיות בנכסי הקיבוץ (ראו ד"נ 24/81 חנוביץ נ' כהן, פ"ד לח(1) 413 (1984); ת"א (תל אביב-יפו) 1645/05 דוכמן ואח' נ' קיבוץ מענית, פסקה 3 (30/6/2008)).

6. עקרון זה מצא את ביטויו גם בהחלטה מס' 1 של מועצת מקרקעי ישראל אשר קבעה כי בקיבוצים יוחכרו הקרקעות לקיבוץ בלבד ולא לחבריו (ראו סעיף 4(א) להחלטה).

בהתאם להחלטה זו החכירה רשות מקרקעי ישראל (או בשמה הקודם מינהל מקרקעי ישראל) את הקרקעות במשבצת הקיבוץ לאגודה השיתופית, ונאסר על האגודה (הקיבוץ) להעביר את הזכויות במקרקעין, לרבות בחלקות המגורים, לחברי הקיבוץ (ראו בר"מ 7560/22 קיבוץ שדה נחמיה נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבניה גליל עליון (12/2/2025)).

7. במהלך השנים חלו שינויים במבנה החברתי ובמרקם החיים בקיבוצים, התפתחו מגמות אינדיבידואליות ובקיבוצים רבים הובע רצון לאפשר העברת נכסים מהכלל לפרט.

מבלי להלאות בכל הפרטים נציין, כי בעקבות מגמות אלו של חברי הקיבוצים והרצון לאפשר הפרטה של השירותים והנכסים בקיבוצים, התקבלו במועצת מקרקעי ישראל החלטות שונות המאפשרות לחברי הקיבוצים לקבל זכויות קנייניות בחלקות המגורים, בין בחכירה ישירה מרשות מקרקעי ישראל ובין בחכירת משנה (ראו סקירה של השינויים בהחלטות מועצת מקרקעי ישראל בבג"צ 1027/04 פורום הערים העצמאיות נ' מועצת מקרקעי ישראל (9/6/2011); בר"מ 7560/22 הנ"ל).

8. ככלל הכירה מועצת מקרקעי ישראל בשתי חלופות עיקריות לשיוך דירות; האחת, חלופת השיוך הישיר (החלטת מועצת מקרקעי ישראל 692, 751, 979, 1411 ועוד), שבגדרה מוקנות לחבר הקיבוץ זכויות בחלקת המגורים המשויכת לו, וחבר הקיבוץ מתקשר בהסכם חכירה ישירות עם רשות מקרקעי ישראל בהתאם לתנאים שנקבעו בהחלטות השונות; השנייה, חלופת האגודה (כאמור בהחלטות 1447, 1488, 1524 של מועצת מקרקעי ישראל) במסגרתה חוכרת האגודה השיתופית (הקיבוץ) את כל חלקות המגורים מרשות מקרקעי ישראל (בין חלקות מבונות ובין כאלו שטרם נבנו), ומשלמת לרשות את התמורה הנדרשת. לאגודה ניתנת אפשרות לשייך ולהחכיר חלקים מחלקת המגורים לחברי הקיבוץ בהתאם לתנאים שנקבעו בהחלטות מועצת מקרקעי ישראל. האגודה רשאית גם לקבוע תנאים נוספים, לרבות מגבלות על עבירות הזכות, משכונה או העברתה בירושה (ראו סעיף 8 להחלטה 1447). השיוך בחלופת האגודה נעשה בשני חלקים; תחילה מתקשר הקיבוץ עם רמ"י בהסכם חכירה של כל שטחי המגורים (בין אלו שנבנו ובין אלו שמתוכננים להיבנות בעתיד) ורק לאחר מכן הוא מתקשר עם החברים בהסכמי חכירת משנה. ביצוע השיוך במסלול חלופת האגודה טומן בחובו יתרונות מסוימים עבור האגודה השיתופית, לרבות שליטה מסוימת על יחידת המגורים ששויכה לו והטלת מגבלות על זכויותיו הקנייניות, וכרוך גם בתשלום



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

דמי היוון נמוכים יותר מאשר במסלול הישיר (סעיף 17.2.4 להחלטה בהשגה, נספח 10 לבקשת האישור).

9. עוד צריך לזכור כי בכל אחת מהחלופות כולל הליך השיוך לפחות שני שלבים. הראשון, שלב חוזי בגדרו מתקשר החבר עם הקיבוץ בהסכם ולפיו מסכימים הצדדים על "שיוך" יחידת מגורים לחבר. שלב זה מכונה גם "השיוך החוזי". בשלב השני, מתקשר החבר בהסכם חכירה, בין חכירה ישירה מרמ"י ובין חכירת משנה מהקיבוץ. שלב זה מכונה גם "שיוך הקנייני".

10. עוד נספר כי במקביל לשינויים בהחלטות מועצת מקרקעי ישראל בוצעו גם שינויים בדין. בשנת 2002 הורתה ממשלת ישראל על הקמת ועדה ציבורית לבחינת השינויים שחלו בקיבוצים בראשות פרופ' אליעזר בן רפאל. הוועדה הציעה להמיר את הסיווג המסורתי של "קיבוץ" בשלושה סיווגים חדשים: קיבוץ שיתופי, קיבוץ מתחדש וקיבוץ עירוני. הסיווג של "קיבוץ מתחדש" ביקש לתת ביטוי לשינויים הרבים שהתרחשו בקיבוצים, ולאפשר בגדר כך הכרה בזכות לקניין פרטי, בכפוף לשמירה על עקרונות הערבות ההדדית והשוויון שאפיינו את הקיבוץ המסורתי. אחד הביטויים המובהקים שניתנו לעניין זה הוא האפשרות שניתנה לקיבוצים שיחליטו על כך לשייך דירות לחבריהם. המלצות הוועדה אומצו על ידי הממשלה, ובעקבותיהן הותקנו תקנות האגודות השיתופיות (שיוך דירות בקיבוץ מתחדש), התשס"ו-2005, וכן תקנות האגודות השיתופיות (ערבות הדדית בקיבוץ מתחדש), התשס"ו-2006, שבהן נקבעו תנאים שיאפשרו לשייך דירות בקיבוצים המקיימים את הקריטריונים של "קיבוץ מתחדש" (להרחבה ראו: בג"ץ 1027/04 הנ"ל).

שיוך הדירות למבקשים

11. 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 רשות מקרקעי ישראל לקיבוץ לשייך את בתי המגורים לחברים במסלול "חלופת האגודה", במסגרתו הקיבוץ הוא כאמור זה שמתקשר עם רשות מקרקעי ישראל בהסכם חכירה ראשי, ולאחר מכן מתקשר עם חברי הקיבוץ בהסכם חכירת משנה (סעיף 6 להחלטה בהשגה).

12. בהתאם כלל הליך השיוך של יחידות המגורים למבקשים שני שלבים; שלב חוזי, בו התקשרו המבקשים עם הקיבוץ בהסכם מיום 9/7/2019 בדבר קביעת זכותם לשיוך בבית המגורים הבנוי על מגרש מס' 241, כהגדרתו בהסכם (נספח 1 לבקשת האישור), שהנו בית המגורים בו מתגוררים המבקשים מאז שנות ה-80. בשלב השני (ולאחר שינוי מסלול השיוך) התקשרו המבקשים עם הקיבוץ בהסכם חכירת משנה של דירת 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.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

13. בטרם נפרט את שומות המס שהגישו המבקשים והקיבוץ בעקבות הסכמי הרכישה שפורטו לעיל, נקדים מספר מילים על מס הרכישה, העומד במרכז בקשת האישור. ככלל, 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 תשלום מס שבח למוכר (מקום בו עלה ערכו של הנכס), ותשלום מס רכישה לקונה (ע"א 7933/01 סלובר בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין בארד שבע (11/06/2008); פסק דיני בו"ע (חיפה) 11-61916-14 מרכזי מסחר (אזו-ריט) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (3/11/2019)). מס הרכישה הוא מס עקיף, המוטל על "צריכת" הנכס (שם).

14. הסעיף המרכזי בחוק 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 לחרגים מסוימים). לעומת זאת, מס הרכישה החל ברכישת דירת מגורים מחושב באופן נמוך ומדורג.

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) 18-03-29881 אלל נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב (24/12/2018)).

15. אין חולק כי 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.

על פי עמדת המשיבה, עליה אין חולק בהליך זה, כבר בעת ה"שיוך החוזי" חלה חובת תשלום מס רכישה. סוגיה זו נדונה והוכרעה בו"ע 18-11-49180 קיבוץ גזר נ' מנהל מיסוי מקרקעין רחובות (22/7/2021), ונקבע על ידי ועדת הערר כי יש לראות ב"שיוך החוזי" כוויתור של הקיבוץ על יחידת המגורים לטובת החבר, ועל כן יש לראות בכך עסקה למכירת זכויות במקרקעין.

16. ה"שיוך הקנייני" מעורר שאלות נוספות מתחום דיני המס. בגדרו של ה"שיוך הישיר", חוכר החבר את יחידת המגורים מרמ"י ובכך משלים את רכישת הזכויות במקרקעין. בשל עסקה זו מחויב חבר הקיבוץ בתשלום מס רכישה, וכפי שנראה להלן אין צורך בהחלטה זו לדון בסוגיות מס הרכישה בחלופה זו.

ה"שיוך בחלופת האגודה" הוא שמעורר את המחלוקת בתיק זה. המחלוקת התמקדה 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, והאם בעת חכירת המשנה מבוצעת



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

עסקה בדירת המגורים ששויכה לחבר, או שמא מדובר בעסקה לרכישת זכות במקרקעין בהתאם לחלקו היחסי של החבר בחלקת המגורים שרכש הקיבוץ מרמ"י.

שומות מס הרכישה

17. ומכאן לענייננו. לאחר השלמת 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, ופטר אותם מתשלום מס רכישה (נספח 3 לבקשה).

18. ביום 13/10/2021 נערך ונחתם בין המבקשים לקיבוץ הסכם לחכירת משנה של יחידת הדיור ששויכה להם (כלומר הושלם 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 הדיור 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.

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 (ג1) (2) לחוק מיסוי מקרקעין, עד לסכום הקבוע, או תשלום מס על פי החוק לגבי היתרה.

19. 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).

20. השומות העצמיות שהגישו הקיבוץ והחברים בעקבות השיוך הקנייני (חכירת המשנה) נדחתה על ידי מנהל מיסוי מקרקעין. בנימוקי הדחייה צוין, כי "מאחר והשיוך הקנייני בקיבוץ אלונים הוא בהתאם לחלופת האגודה – הנאמנות של הקיבוץ עבור התושבים איננה מתקבלת ועל כן ההעברה מנאמן לנהנה אינה פטורה ממש 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.

21. 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 במקרקעין השיוך בנאמנות עבור חבריה וכי יש



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

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.

22. 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 להתבונן על השיוך הקנייני כשתי 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 הקיבוץ ולא רכישה 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).

בקשת האישור

23. 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 שיוורה על הפסקת הגבייה מכאן ולהבא. בבקשה נטען כי זכויות חברי הקיבוץ דומות לזכויותיהם של דיירים מוגנים, והן 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 ששויכו להם דירות במסלול האגודה וגם חברים ששויכו 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).



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

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 ₪).

24. בד בבד עם הגשת הבקשה לאישור התביעה כייצוגית, הגיש הקיבוץ לבית משפט זה ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין בהשגה שפורטה לעיל (ו"ע 35969-12-22). בערר שהתברר לפני כבי' 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 42345-01-23).

ההליכים

25. 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. משלא הוגשה על ידי הצדדים הודעה על הסכמה חרף הודעות רבות על כוונתם לעשות כן, קיימתי ביום 26/1/2026 דיון בבקשת האישור. בדיון פירטו הצדדים את הקשיים בהם נתקלו בהגעה להסדר, וביקשו שהות נוספת על מנת לנסות ולהגיע להבנות, וזו ניתנה להם.

ביום 2/6/2026 הגישו הצדדים את הבקשה המונחת להכרעה כעת, לאישור הסדר פשרה ולהסתלקות חלקית מבקשת האישור, ולסקירתה אפנה כעת.

הבקשה לאישור הסדר הפשרה וההסתלקות החלקית מבקשת האישור

26. 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, ותחויב במס בהתאם. הצדדים לא הגיעו להסכמות לגבי מי שרכשו זכויות במקרקעין במסגרת שיוך במסלול השיוך הישיר וגם לא לגבי הטענה החלופית בדבר שיעור מס הרכישה, והמבקשים ביקשו להסתלק מטענות אלה בגדרי ההליך הנוכחי.

חברי הקבוצה הזכאים לפי הוראות הסדר הפשרה לשינוי סיווג הממכר באופן שיחול עליהם מס עבור רכישת "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



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

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.

27. 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".

28. הצדדים הוסיפו והסכימו שככל שלמעלה מ-5% ממספר חברי הקבוצה יבקשו לצאת מן הקבוצה לפי סעיף 18(ו) לחוק תובענות ייצוגיות, המשיבה תהיה רשאית (אך לא חייבת) להודיע על ביטולו של ההסכם.

29. הצדדים טענו בבקשתם כי מדובר בהסדר פשרה ראוי, הוגן וסביר, וכי סיוס 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 ממוקדת, וכי מינוי בודק עלול לעכב את ההליך שלא לצורך.

הכרעה

30. לאחר שעיינתי בבקשה ובנספחיה הגעתי למסקנה כי אין מקום לדחות את ההסדר המוצע על הסף וכי יש להורות על פרסומו. עוד הגעתי למסקנה כי יש להורות על הסתלקות המבקשים מבקשת האישור בנוגע לחבות במס רכישה בשל שיוך דירות במסלול הישיר ובכל הנוגע לטענה בדבר שיעור המס. אפתח באישור ההסדר ביחס לטענות העוסקות במס הרכישה שיחול בשיוך דירות במסלול חלופת האגודה.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

31. סעיף 18 לחוק תובענות ייצוגיות מתווה את הדרך שבה יש לפעול לצורך אישור הסדרי פשרה. הסעיף מורה כי כל הסדר פשרה טעון אישור של בית משפט וכי לבקשה לאישור הסדר יש לצרף תצהירים בנוגע לפרטי ההסדר. סעיף 18(ג) קובע כיצד ינהג בית המשפט כאשר מוגשת אליו בקשה לאישור הסדר פשרה:

הוגשה לבית המשפט בקשה לאישור הסדר פשרה ולא מצא בית המשפט טעם לדחות אותה על הסף, יורה על פרסום הודעה בדבר הגשת הבקשה לפי הוראות סעיף 25, וכן על משלוח ההודעה כאמור, בצירוף העתק מהבקשה, מההסדר ומהתובענה, ליועץ המשפטי לממשלה, למנהל בתי המשפט, ולכל גוף או בעל תפקיד אחר שיקבע השר, ורשאי בית המשפט להורות על משלוח כאמור גם לאדם אחר כפי שיוורה; הודעה לפי סעיף קטן זה תכלול את פרטי ההסדר שלגביו הוגשה הבקשה ויצוין בה האמור בסעיפים קטנים (ד) ו-(ו).

על פי הוראה זו, על בית המשפט לבחון האם יש לדחות את ההסדר על הסף; ככל שמצא שאין מקום לדחותו על הסף, עליו להורות על פרסום הודעה בדבר הגשת הבקשה ועל משלוח הבקשה לגורמים המוזכרים בסעיף. הכרעה סופית ואישור הסדר הפשרה גופו יעשו רק לאחר מתן הזדמנות לגורמים השונים להתנגד להסדר המוצע. בשלב זה ניתנת גם אפשרות לחבר קבוצה לבקש לצאת ממנה על מנת שההסדר המוצע לא יחול עליו (סעיף 18(ו)).

32. בחוק תובענות ייצוגיות אין הנחיה אלו שיקולים על בית המשפט לשקול במסגרת החלטתו האם לדחות את הבקשה לאישור ההסדר על הסף או להורות על פרסומו. בהעדר הנחייה שכזו, נדמה כי בבואו של בית המשפט לשקול האם לדחות בקשה על הסף עליו לבחון לכאורית את השאלה האם הסדר הפשרה עומד בתנאים ובעקרונות לאישור ההסדר, המפורטים בסעיף 19 לחוק וקובעים בזו הלשון:

בית המשפט לא יאשר הסדר פשרה אלא אם כן מצא, כי ההסדר 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 הענין.

(ראו דברי ההסבר לסעיף 18 לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ה 2005, ה"ח 93, עמ' 239-240; ת"א (תל אביב) 1697/06 גלניק נ' הראל בע"מ חברה לביטוח, פסקה 6, 8/11/2007; ת"צ (ירושלים) 45708-06-16 גרינפלד נ' עיריית בית שמש, פסקה 18 (14/3/2017)).

משמע, על בית המשפט לבחון, כבר בשלב הראשון, האם הסדר הפשרה המוצע, עומד לכאורה בעקרון המנחה לאישור הסדר פשרה, דהיינו כי ההסדר הוא "ראוי, הוגן וסביר, בהתחשב בעניינם של חברי הקבוצה". במסגרת זו יבחן בית המשפט האם ההסדר מיטיב עם חברי הקבוצה, האם שווי הפיצוי המוצע סביר ביחס לנוק שנגרם לחברי הקבוצה, האם ההסדר מאזן כראוי את סיכויי ההצלחה בהליך, האם קבוצת הנהנים מההסדר זהה לחברי קבוצת הנפגעים או לכל הפחות בעלת זיקה קרובה



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

לקבוצת הנפגעים, האם ניתן לאתר את קבוצת הנפגעים ולהעניק להם פיצוי ישיר ועוד (ראו בין היתר: ע"א 10085/08 תנובה - מרכז שיתופי נ' עזבון המנוח תופיק ראבי ז"ל (4/12/2011), פסקאות 59-45; רע"א 1644/15 גור נ' דור אלון אנרגיה בישראל (1998) בע"מ (27/5/2015); רע"א 9167/10 012 סמייל טלקום בע"מ נ' Myrna Mandap (26/5/2013); בר"מ 2744/19 עיריית עכו נ' בריל תעשיות נעליים בע"מ (10/3/2021); א' פלינט וחי' ויניצקי, תובענות ייצוגיות, 606-605 (2017); א' קלמנט, פשרה והסתלקות בתובענה ייצוגית, משפטים מא 5 (תשע"א)).

33. בנסיבות העניין, נדמה כי מדובר בהסדר ראוי וסביר, המקבל למעשה את טענות המבקשים ביחס לעילתם של הרוכשים זכויות במסגרת שיוך בחלופת אגודה במלואן. ההסדר אושר, על פי האמור בו, על ידי הגורמים במשרד המשפטים האמונים על הסדרים בתובענות ייצוגיות. ההסדר כולל פיצוי ישיר לחברי הקבוצה של כל המס שנטען כי שולם ביתר, והתנאים שנקבעו להחזר הם לכאורה סבירים ולא יגרמו להכבדה על חברי הקבוצה הזכאים לכך.

בשים לב לשיקולים אלו, הגעתי למסקנה כי אין לדחות את ההסדר על הסף, וכי יש להורות על פרסומו.

34. ומכאן להסתלקות מיתר עילות בקשת האישור. רבות נכתב על השיקולים אותם נדרש בית המשפט לשקול בבואו להכריע בבקשת הסתלקות מבקשה לאישור תובענה כייצוגית על פי סעיף 16 לחוק תובענות ייצוגיות, והמקרה הנוכחי אינו מחייב חזרה עליהם בהרחבה (ראו למשל, החלטותיי בת"צ 1033-02-23 עזרא נ' עיריית חדרה (28/11/2023); ת"צ 11104-07-22 זמן נ' 6 חוצה צפון (12/7/2023)).

במקרה הנוכחי, בקשת האישור הנוכחית אינה מעניקה סעד כלשהו לחברי הקבוצה שעילתם נוגעת לתשלום המס בעת שיוך דירות במסלול השיוך הישיר ולשאלת שיעור המס שהוטל. עם זאת, השלב המוקדם שבו מצוי ההליך, בו המשיבה טרם הגישה תשובה לבקשה, העובדה כי ההסתלקות אינה מהווה מעשה בית דין והעדר תגמול בשל ההסתלקות, תומכים כולם באישור ההסתלקות, ללא צורך בפרסום וללא צו להוצאות.

סוף דבר

35. אני מורה לצדדים לפעול כאמור בסעיף 18(ג) ו-25(א)(3) לחוק תובענות ייצוגיות ובהתאם להוראת תקנה 12(ד) לתקנות תובענות ייצוגיות, התש"ע-2010, ולפרסם הודעה בדבר הבקשה לאישור הסדר פשרה בשני עיתונים יומיים נפוצים ובעיתון כלכלי נפוץ. המודעות יפורסמו בשפה העברית ובגודל פונט קריא, על חשבון המשיבה. נוסח המודעה יהיה כפי שצורף על ידי הצדדים (נספח 1 לבקשה). ההודעה תפורסם בתוך 7 ימים מהיום.

כן אני מורה על משלוח המודעה כאמור, בצירוף העתק מהבקשה, מההסדר (על נספחי הסודיים) ומהתובענה, ליועצת המשפטית לממשלה (באמצעות פרקליטות מחוז חיפה (אזרחי))



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

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

ולמנהל בתי המשפט. היועצת המשפטית לממשלה, וכל גורם אחר, יוכלו להגיש עמדתם ביחס להסדר המוצע בתוך 45 ימים מפרסום ההודעה.

עמדת היועצת המשפטית לממשלה והתנגדויות להסדר, ככל שתהיינה, יוגשו בתוך 45 ימים מיום הפרסום.

36. אני קובע את התיק לתזכורת פנימית ליום 15/8/2026.

ניתנה היום, ב' תמוז תשפ"ו, 17 יוני 2026, בהעדר הצדדים.

רון סוקול, שופט בכיר