

### מעקב פסיקה

ת"צ (מנהליים ת"א) 42666-01-20 עו"ד רשף חן נ' מדינת ישראל- רשות המיסים (נבו 28.4.2021):

בית המשפט המחוזי בתל אביב בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, מפי סגן הנשיא השופט חגי ברנר, קיבל את בקשתו של המבקש לאישור תובענה ייצוגית לפי סעיף 3(א) לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006 (להלן: "חוק תובענות ייצוגיות"),<sup>1</sup> שעניינה בשאלת החוקיות של ניכויי הפחת שערכה המשיבה בבואה לחשב מס שבח בגין מכירת דירות מושכרות לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963.

המבקש רכש דירה לצורך השכרתה למגורים תמורת דמי שכירות בסכום הנמוך מתקרת הפטור ממס הקבועה בחוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן-1990 (להלן: "חוק הפטור"), ולכן היה פטור מתשלום מס הכנסה בגינה. המבקש חישב את השומה העצמית ללא הפחתה של רכיב הפחת משווי הרכישה, בעוד המשיבה טענה כי יש להפחיתו.<sup>2</sup> על רקע הדברים, הגיש המבקש בקשה לאישור התובענה כייצוגית, בהתאם לפריט 11 לתוספת השנייה לחוק תובענות ייצוגיות.

השאלה שעמדה במרכז הדיון היא האם לצורך חישוב מס שבח על מכירה של דירת מגורים, אשר הושכרה בפטור מלא ממס הכנסה לפי חוק הפטור ולא נוכה בגינה פחת, יש לנכות פחת משווי הרכישה (ואגב כך להגדיל את סכום השבח וממילא גם את סכומו של מס השבח) או שמא הניכוי איננו מותר.<sup>3</sup> בית המשפט דחה את עמדתה של המשיבה לפיה יש לנכות פחת משווי הרכישה בעת שמחשבים את גובה השבח שהתקבל בעת מכירתה של הדירה הפטורה, וקבע כי המבקש הצביע על עילת תביעה בגין גביה שלא כדין שביצעה המשיבה.<sup>4</sup>

בנוסף, בית המשפט בחן את השאלה האם התובענה הייצוגית אכן מהווה את הדרך היעילה וההוגנת להכרעה במחלוקת בנסיבות העניין<sup>5</sup> וקבע כי תנאי זה מתקיים.<sup>6</sup> התנאי, הקבוע בסעיף 8(א)(2) לחוק תובענות ייצוגיות, מאפשר לבית המשפט לשקול את היתרונות והחסרונות באישור התובענה כייצוגית בהשוואה לחלופות הקיימות בסדרי הדין - ניהול תובענות נפרדות וצירוף תובעים בדרך הקבועה בתקנות סדר הדין האזרחי.<sup>7</sup> במסגרת זו, נבחנת שאלת השונויות בין חברי הקבוצה וכן מקומו של ההליך הייצוגי כאמצעי לאיחוד תביעות אישיות בעלות ערך אינדיבידואלי נמוך. בעניין חן, עשוי היה להתעורר קושי בניהול תובענה ייצוגית, שכן אמנם היה בסיס תביעה משותף לחברי הקבוצה הפוטנציאלית, אך לצדו התקיים שוני עובדתי המצריך בדיקה פרטנית לגבי כל אחד מחברי הקבוצה, לטענת המשיבה.<sup>8</sup> השוני נגע לסכום הפיצוי, שמתבטא בשיעור הפחת שנוכה על ידי רשות המיסים מתוך שווי הרכישה של כל אחד מחברי הקבוצה במסגרת חישוב השבח במקרקעין, המושפע מנתונים שונים כגון משך ההחזקה בדירה, שווי הרכישה וכולי.<sup>9</sup>

<sup>1</sup> ת"צ (מנהליים ת"א) 42666-01-20 עו"ד רשף חן נ' מדינת ישראל- רשות המיסים (נבו 28.4.2021) (להלן: "עניין חן").

<sup>2</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס" 3.

<sup>3</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס" 46.

<sup>4</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס" 3, 81.

<sup>5</sup> סעיף 8(א)(2) לחוק תובענות ייצוגיות, התשס"ו-2006.

<sup>6</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס" 81.

<sup>7</sup> אלון קלמנט "קווים מנחים לפרשנות חוק התובענות הייצוגיות, התשס"ו-2006" הפרקליט מט 131, 145-146 (2006) (להלן: "קלמנט" "קווים מנחים").

<sup>8</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס" 34.

<sup>9</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס" 63.

התובענה הייצוגית מאפשרת ניהול יעיל וחסכוני של תביעות רבות בהליך אחד ותוצאה אחידה בכל התביעות.<sup>10</sup> אחד השיקולים המרכזיים בהקשר זה הוא היחס בין התועלת בניהול השאלות המשותפות לקבוצת התובעים יחדיו, לבין העלות הכרוכה בדיון בשאלות שאינן משותפות.<sup>11</sup> אם קיימת שונות רבה בין חברי הקבוצה, כך שהדיון באמצעות ההליך הייצוגי מצריך בירור פרטני בעניינו של כל אחד מחברי הקבוצה, הדבר עשוי להוליך אל המסקנה כי אין לאשר את התובענה כייצוגית.<sup>12</sup>

בהקשר זה, פלינט וויניצקי מצביעים על הבחנה חשובה – כאשר הבירור הפרטני נוגע לעצם קיומה של עילת התביעה, בדרך כלל התובענה הייצוגית לא תהיה הדרך היעילה וההוגנת לדון בעניין ולא יהיה ניתן לבררה במסלול זה.<sup>13</sup> זאת, בשונה ממצב בו הבירור הפרטני נדרש לעניין גובה הנזק אשר נגרם לכל חבר בקבוצה.<sup>14</sup> הבחנה זו עלתה בעניין שלומוביץ',<sup>15</sup> שם בית המשפט העליון ציין כי שוני בהיקף הנזק אינו מונע אישור התביעה כייצוגית.<sup>16</sup> באותו עניין, השוני נבע מכך שלגבי חלק מחברי הקבוצה מתקיימת עילת תביעה ולגבי חלקם לא, ולכן ביהמ"ש קבע שלא יהיה יעיל או הוגן לברר את התביעה כייצוגית.<sup>17</sup>

גם בעניין רזניק<sup>18</sup> ובעניין תנובה<sup>19</sup> עמד ביהמ"ש העליון על ההבחנה שבין מקרים שבהם השוני בין חברי הקבוצה משפיע על שאלת קיומה של עילת תביעה לבין מקרים שבהם השוני משפיע על גובה הנזק. בעניין רזניק, הובהר כי לעיתים יכולה להיות עילת תביעה משותפת לחברי הקבוצה על כל יסודותיה, ושאלת גובה הפיצוי הינה השאלה היחידה המבחינה ביניהם.<sup>20</sup> זאת, להבדיל ממצב בו ישנן שאלות שאינן משותפות הנוגעות ליסודות העילה עצמם.<sup>21</sup> כלומר, השוני בין חברי הקבוצה יכול להשליך על עצם הזכות של כל חבר בקבוצה לקבל סעד ולא

<sup>10</sup> אביאל פלינט וחגי וויניצקי תובענות ייצוגיות 80 (2017) (להלן: "פלינט וויניצקי").

<sup>11</sup> פלינט וויניצקי, בעמ' 210-211.

<sup>12</sup> שם, בעמ' 213.

<sup>13</sup> שם, בעמ' 214.

<sup>14</sup> שם.

<sup>15</sup> רע"א 8851/02 ישראל כרם בע"מ נ' יצחק שלומוביץ', נט(3) 422 (2004) (להלן: "עניין שלומוביץ'").

<sup>16</sup> עניין שלומוביץ', לעיל ה"ש 14, בפס' 22.

<sup>17</sup> שם.

<sup>18</sup> ע"א 6887/03 רזניק נ' ניר שיתופי אגודה ארצית שיתופית להתיישבות עובדים (נבו 20.7.2010) (להלן: "עניין רזניק"). ערעור על פסק דינו של ביהמ"ש המחוזי ת"א אשר דחה את בקשת האישור לתובענה ייצוגית של אדם שרכש מניה של אגודה שיתופית ולאחר מכן האסיפה הכללית החליטה על שינוי התקנון כך שרק תאגידים יכולים להיות בעלי מניות. ביהמ"ש העליון דחה את הערעור בשל שאלת התיישנות התביעה אשר ההכרעה בה לא הייתה בהכרח זהה לגבי כל חברי הקבוצה ומטעם זה סבר בית המשפט כי אין מקום לאשר את התובענה כייצוגית. בית המשפט קבע כי הוא אינו נדרש להכריע בשאלה מהם המקרים בהם יש לאשר תובענה ייצוגית על אף קיומם של נושאים פרטניים, תוך שימוש במנגנונים הקבועים בסעיף 20 לחוק תובענות ייצוגיות או בפתרונות אחרים, אך ראה להדגיש כי קיימים מקרים בהם "קצרה ידם של פתרונות אלו מלהושיע" ועל-כן אין לאשר לגביהם הגשתה של תובענה ייצוגית.

<sup>19</sup> ע"א 10085/08 תנובה - מרכז שיתופי נ' עזבון המנוח תופיק ראבי ז"ל (נבו 4.12.2011) (להלן: "עניין תנובה"). ערעור וערעור שכנגד על פסק-דינו של ביהמ"ש המחוזי בת"א, בגדרו התקבלה בחלקה תובענה ייצוגית צרכנית שעניינה בהטעיית ציבור הצרכנים ובייצור מוצר חלב בניגוד לתקן רשמי מחייב שעמד בתוקף במועדים הרלבנטיים לתביעה, בשל הוספת סיליקון לחלב עמיד דל שומן (1% אותו ייצרה תנובה ושיווקה. בהליך זה, תנובה מלינה על עצם פסיקת הפיצוי על-פי המנגנון הקבוע בסעיף 20(ג) ולגישתה בהיתן סוג הנזק (נזק לא ממוני בעל סממנים סובייקטיביים-אינדיבידואליים) וכן בהיתן העובדה כי לא ניתן היה להוכיח את נזקי הקבוצה לפרטיה בשל חוסר היכולת לזהות את חבריה, לא היה מקום לפסוק פיצוי אחיד לטובת הקבוצה אף לא בשיעור המינימאלי שנפסק (250 ש"ח לכל נזוק).

<sup>20</sup> עניין רזניק, לעיל ה"ש 17, בפס' 25.

<sup>21</sup> שם.

רק על גובה הפיצוי לו יהיה זכאי. כן נקבע כי כאשר יש צורך בבדיקה פרטנית כך שמדובר למעשה בפיצול ההליך הייצוגי להליכים פרטניים, אין לאשר את התובענה כייצוגית<sup>22</sup>.

בעניין **תנובה**, פסק בית המשפט כי במקרים שבהם קיימת שונות רבה בין חברי הקבוצה, ובפרט שונות בעילה, עשוי הדבר להוליך אל המסקנה כי העניין אינו מתאים להתברר בדרך של תובענה ייצוגית.<sup>23</sup> החשש העיקרי המתעורר בהקשר זה הוא כי תפגע זכותו של הנתבע לנהל הליך הוגן ולהעלות טענות הגנה כלפי כל אחד מחברי הקבוצה.<sup>24</sup> לעומת זאת, שונות לעניין גובה הנזק אין בה, ככלל, כדי להכשיל את בירורה של התובענה כייצוגית,<sup>25</sup> שכן בחוק תובענות ייצוגיות קיימים מנגנונים המעניקים מענה למקרים של שונות בגובה הפיצוי,<sup>26</sup> בראשם המנגנון הקבוע בסעיף 20(ג) לחוק תובענות ייצוגיות, המאפשר פסיקת סעד לטובת הקבוצה או לטובת הציבור במקרה שבו פיצוי כספי פרטני לחברי הקבוצה הוא בלתי ישים או כרוך בעלויות בלתי סבירות. מנגנונים אלה מאפשרים להבטיח ששונות בנזק בין חברי הקבוצה או קשיים אחרים בהוכחת הנזק לא יובילו לדחיית בקשות לאישור תובענות כייצוגיות.<sup>27</sup> על כן, ככלל אין בשונות לעניין גובה הנזק כדי להכשיל את בירורה של התובענה כייצוגית ואת מתן הסעד בגדרה.

ככלל, התובענה הייצוגית הינה מכשיר ראוי כאשר תביעתו של כל אחד מהתובעים המיוצגים הינה בסכום נמוך מאוד, העושה את התביעה האינדיבידואלית לבלתי כדאית.<sup>28</sup> השונות בין חברי הקבוצה עשויה לעלות כטיעון לשלילת אישור התובענה כייצוגית או כנגד פסיקת פיצוי אחיד בגדרה, כאשר יש בכך כדי לקפח זכויותיהם של חברי הקבוצה שביכולתם להוכיח את תביעתם באופן אישי ולזכות בפיצוי גדול יותר.<sup>29</sup> בעניין **תנובה**, למשל, לא ניתן היה לברר במסגרת התובענה הייצוגית את הנזק האינדיבידואלי של כל אחד מחברי הקבוצה ולא ניתן היה לזהותם ולאתרם,<sup>30</sup> ובית משפט קמא ציין כי אילו היה העניין מתברר כתביעה אישית היה מקום לפסוק פיצוי גבוה בהרבה (8,000 ש"ח לעומת 250 ש"ח בהליך המדובר).<sup>31</sup> גם בעניין **נוקראי**<sup>32</sup> נקבע כי התובענה הייצוגית אינה הדרך היעילה ביותר להכרעה במחלוקת, משום שישנה שונות רבה בין מקריהם הפרטיים של חברי הקבוצה

<sup>22</sup> עניין **רזניק**, לעיל ה"ש 17, בפס' 27.

<sup>23</sup> עניין **תנובה**, לעיל ה"ש 18, בפס' 55.

<sup>24</sup> שם.

<sup>25</sup> שם.

<sup>26</sup> פירוט מסוימים למקרים של היעדר הומוגניות בין חברי הקבוצה ניתן למצוא בסעיף 20(א)-(ג) לחוק תובענות ייצוגיות, הכולל הוראות באשר לסעד שיעניק בית המשפט. פתרון אחר הוא מתן פסק דין הצהרתי בו תוכרענה השאלות המשותפות לחברי הקבוצה, תוך הותרת השאלות הפרטניות להליכים אחרים (עניין **רזניק**, לעיל ה"ש 17, בפס' 27).

<sup>27</sup> עניין **תנובה**, לעיל ה"ש 18, בפס' 55.

<sup>28</sup> אלון קלמנט "התביעה הייצוגית כמכשיר לנטרול יתרונותיו של נתבע יחיד על פני תובעים רבים" **מחקרי משפט** כא 387 (2004), בעמ' 393.

<sup>29</sup> עניין **חן**, לעיל ה"ש 1, בפס' 56.

<sup>30</sup> עניין **תנובה**, לעיל ה"ש 18, בפס' 54.

<sup>31</sup> שם.

<sup>32</sup> עמ"מ 6889/19 **אבנר נוקראי נ' מדינת ישראל – רשות המיסים בישראל** (נבו 24.5.2020), בפס' 17-15. ערעור על פס"ד של בית משפט לעניינים מנהליים, בגדרו נדחתה בקשת המערער לאישור תובענה ייצוגית נגד רשות המיסים בישראל וזאת בטענה לגביית מס שלא כדון, במסגרת הליכי גילוי מרצון אשר מקיימת המשיבה. המערער טען כי יש להורות על השבת הסכומים שגבתה המשיבה בגין שנות מס שהתיישנו לכאורה, ולתת סעד הצהרתי בדבר בטלות הדרישה לתשלום מס כאמור כתנאי לקידום של הליכי גילוי מרצון. בית המשפט סילק על הסף את התביעה והבקשה לאישור תובענה כייצוגית תוך פסיקת גמול לתובע המייצג ולבא כוחו.

הנטענת, וכן משום שחלק מחברי הקבוצה הנטענת עלולים להיפגע מהבדיקה הנוספת שתיעשה בעניינם על מנת לבדוק אם הם זכאים להחזר מס.

כך, בעניין חן, בית המשפט קיבל את טענת המבקש לפיה נזק נטען בסכום של כ- 10,000 ₪ בלבד במקרה הפרטני שלו איננו גבוה דיו על מנת שהנישום הסביר יפתח בהליכים משפטיים, וכן ציין כי ישנה חשיבות רבה לכך שנוקם של מרבית הנישומים הכלולים בקבוצה הוא קטן יחסית ואין בו תמריץ מספק מבחינתם לפנות למסלול הערר.<sup>33</sup> זאת, תוך מתן דגש לתכליות של מנגנון התובענה הייצוגית כמענה לפער המובנה שבין התמריץ הפרטי לפתוח בהליכים משפטיים לבין התמריץ החברתי שבהגשת התביעה<sup>34</sup>. עם זאת, ציין בית המשפט כי מוסד התובענה הייצוגית אינו מוגבל רק למקרים בהם נזקו של הנפגע הוא נמוך, והתובענה הייצוגית יכולה להיות כלי יעיל והוגן גם כאשר הנזק הפרטני הוא משמעותי.<sup>35</sup> כלומר, המנגנון יעיל לא רק במקרים בהם תוחלת הנזק של הפרט הבודד נמוכה, כך שאין לו תמריץ להגיש תביעה פרטנית, אלא גם כאשר תוחלת הנזק מהווה תמריץ מספק מבחינת התובע הבודד להגיש תביעה מלכתחילה.

עניין חן מעלה שאלה בעלת חשיבות ציבורית ועקרונית בעלת השלכות על אלפי נישומים. נראה כי קביעת בית המשפט בעניין זה מבטאת את המתח שבין שוני בסעד לבין שוני בעילה בהקשר תובענות ייצוגיות, תוך התייחסות לשיקולי היעילות העומדים בבסיס מוסד התובענה הייצוגית, כמו חסכון במשאבים באמצעות איחוד אלפי הליכי השגה וערר פרטניים ומניעה של חוסר אחידות בפסיקת ועדות הערר.<sup>36</sup> פסיקה זו מצטרפת למגמה הכללית בפסיקה, כך שעצם הצורך בחישוב פרטני ביחס לנזקו של כל נישום ונישום, וזה בלבד, אין בו כדי להצדיק את דחייתה של הבקשה לאישור התובענה הייצוגית.<sup>37</sup>

---

<sup>33</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס' 65. שם.

<sup>35</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס' 66.

<sup>36</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס' 72.

<sup>37</sup> עניין חן, לעיל ה"ש 1, בפס' 65.