



ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963  
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

בפני כבוד השופטת עירית הוד – יו"ר הוועדה  
עו"ד חיים שטרן – חבר הוועדה  
עו"ד ד"ר נתן מולכו – חבר הוועדה

עוררת בו"ע 50582-11-18 1. עמותת אלזהור  
ע"י ב"כ עו"ד חוסין אבו חוסין ועו"ד עבד אלעזיז אברהים

עוררים בו"ע 65077-11-18 2. וחידה ח'טיב  
3. מאזן ח'טיב  
ע"י ב"כ עו"ד הישאם נעאמנה

נגד

משיב מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ע"י ב"כ עו"ד שגית כחלון פרקליטות מחוז צפון (אזרחי)

פסק דין

עו"ד ד"ר נתן מולכו – חבר הוועדה:

- 1  
2  
3 רקע  
4 1. לפנינו 2 עררים אשר הוגשו מכח סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג –  
5 1963 (להלן- "חוק מיסוי מקרקעין"), אשר הוחלט לדון בהם במאוחד.  
6  
7 2. בערר וע 50582-11-18, העוררת, עמותת אלזהור (עמותה רשומה) (להלן- "העמותה"),  
8 הגישה ערר על החלטת מנהל מס שבח מקרקעין מיום 15.10.18 בעניין קביעתו הן ביחס  
9 למועד הרכישה והן ביחס לשווי הרכישה, בנוגע לשומת מס רכישה.  
10  
11 3. בערר וע 65077-11-18, העוררים, וחידה ח'טיב ומאזן ח'טיב (להלן יחדיו- "ח'טיב" ובנפרד  
12 "העוררת 2" ו- "העורר 3"), הגישו ערר על החלטת מנהל מס שבח מקרקעין מיום 15.10.18  
13 בעניין קביעתו הן ביחס למועד העסקה והן ביחס לשווי העסקה, בנוגע לשומת מס שבח.  
14  
15 4. שני העררים מתייחסים לקרקע בשטח 1500 מ"ר, במושע, בגוש 18565 חלקה 13, בישוב  
16 טמרה (להלן- "המקרקעין").  
17



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 26. המקרקעין רשומים בבעלות, במושע, ע"ש העורר 3 וקיימת הערת אזהרה לפי סעיף 126  
2 לטובת העוררת 2 על זכויות העורר 3 מיום 28/1/2009 וכן צו מניעה מביהמ"ש לענייני  
3 משפחה בקריות על זכויות העורר 3 מיום 31.1.2010, עפ"י נסח מלשכת רשם המקרקעין  
4 שצורף לכתב התביעה לפינוי ו/או סילוק יד בתיק 10-10-22481, אשר צורף כנספח לתצהיר  
5 המשיב.  
6  
7 6. ביום 21.6.1998 אישרה ועדת הפרויקטים של משרד הבריאות לפתוח מוסד סיעודי הכולל  
8 3 מחלקות ובסה"כ 90 מיטות וכן ביום 31.1.2002 אישרה הוועדה הסבת האישור לעמותה.  
9  
10 7. ביום 24.4.2001 ניתן היתר לבניית בית אבות סיעודי בשטח בנוי בהיקף 3862 מ"ר לבקשת  
11 העורר 3.  
12

### השומות

- 13  
14  
15 8. העמותה הגישה למנהל מיסוי מקרקעין הצהרות (שומה מס' 117111146) לפיהן מועד  
16 הרכישה הינו 8.7.2017 והשווי המוצהר הינו 800,000 ₪ ובהתאם מס הרכישה החל עליה  
17 הינו בסך 48,000 ₪.  
18  
19 9. המשיב לעומתה, קבע בשומה 117111146, כי מועד הרכישה הינו 31.12.2001 (לאחר תיקון  
20 קביעתו הקודמת לאחר קבלת מסמכים נוספים) ושווי הרכישה הועמד ע"ס 2,950,000 ₪  
21 ובהתאם העמותה חוייבה במס רכישה בסך 132,750 ₪ ובתוספת קנס אי הצהרה ופיגור  
22 בתשלום בסך 789,719 ₪.  
23  
24 10. עוד קבע מנהל מיסוי מקרקעין, כי לצורך חיוב במס רכישה מופחת בשיעור 0.5%, עפ"י  
25 סעיף 61(ד) לחוק, על העמותה להמציא אישור בדבר היותה מוסד ציבורי שהוא מלכ"ר.  
26  
27 11. ח'טיב הגישו למנהל מיסוי מקרקעין הצהרה לפיה מועד המכירה הינו 8.7.2017 וכי שווי  
28 התמורה הינו 800,000 ₪.  
29  
30 12. תחילה מנהל מיסוי מקרקעין קבע, לפי מיטב השפיטה, כי מועד העסקה הינו 1.6.2002 וכי  
31 שווי העסקה הינו 1,800,000 ₪.  
32



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1 13. לאחר המצאת מסמכים ולאחר ההשגה, החליט מנהל מיסוי מקרקעין, כי יום העסקה הינו  
2 31.12.2001 בהסתמך על טופס יא של העמותה ולאחר שהומצא בפניו פסק הבוררות, קבע  
3 כי שווי העסקה הינו 2,950,000 ₪.

### טענות העוררות בתמצית

### טענות העמותה

9 14. לטענת העמותה, אחיו של העורר 3 החזיק בשנת 2001 בהיתר להקמת בית חולים גריאטרי  
10 בטמרה מועדת הפרויקטים של משרד הבריאות ואילו העורר 3 החזיק בהיתר בנייה  
11 מהועדה המקומית לתכנון ולבנייה "שפלת הגליל" מיום 1.5.2001 ואולם בשל חוסר יכולת  
12 כלכלית למימון הבנייה, הציעו לעמותה, לאור מטרותיה הציבוריות, לממן את בניית בית  
13 החולים ובהתאם הם יסבו את רישיון הפעלת בית החולים לטובת העמותה.

15 15. לטענת העמותה, ביום 6.2.2002 העורר 3 טען בפני בית הדין השרעי, כי הוא הבעלים  
16 והמתחזק היחיד של המקרקעין וכי הוא מוותר על המקרקעין לצורך יצירת וואקף לטובת  
17 אלוהים ועניי המוסלמים לשם הקמת בית חולים גריאטרי תוך מינוי 3 נאמנים ובהם אחיו,  
18 כנאמנים על הוואקף.

20 16. עוד נטען, כי מטרת הצהרה זו הייתה כדי שהעמותה תוכל לממן הקמת המבנה שלא על  
21 קרקע פרטית אלא על קרקע וואקף.

23 17. לטעמה של העמותה, הנעבר הינו אלוהים ולפיכך היא לא רוכשת המקרקעין אלא רק  
24 מימנה בניית בית החולים ותפעולו בפיקוח נאמני הוואקף.

26 18. עוד טוענת העמותה, כי היות ולא ניתן לרשום מקרקעין ע"ש הוואקף הרי העסקה הינה  
27 בטלה VOID.

29 19. ביום 31.1.2007, במהלך הבנייה, הסכימו וחתמו, העמותה והעורר 3, על הסכם שימוש  
30 ורישיון לפיו העמותה תישא במלוא עלויות הבנייה להקמת בית חולים וכי המקרקעין  
31 והזכויות בהן יהיו של הוואקף וכי העורר 3 יהיה זכאי ל-15% מיתרות הזכות של העמותה,  
32 מתפעול בית החולים בניכוי הוצאותיהן (להלן בזיקה למונחי העוררת 1- "הסכם  
33 השימוש").



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1  
2 20. בשנת 2010, הגישה העוררת 2 תביעה כנגד העמותה, בתיק 10-01-33704, בטענה, כי לא  
3 ידעה על העמדת המקרקעין לטובת הוואקף וכי היא זכאית להירשם כבעלים על מחצית  
4 מהזכויות במקרקעין. בית המשפט נעתר לבקשתה ובהתאם נרשמו הן צו מניעה והן הערת  
5 אזהרה לטובת העוררת 2, על זכויות העורר 3, כמפורט בנסח מלשכת רישום המקרקעין.  
6  
7 21. בהמשך, העוררים 2 ו-3 הגישו תביעה לביטול העברת הזכויות במקרקעין לוואקף בטענה,  
8 כי אין תוקף להליך זה ובסופו של יום הועבר התיק לבירור המחלוקת בפני בורר.  
9  
10 22. ביום 2.11.2015 נחתם הסכם בוררות בתלתא, בין ח'טיב לבין העמותה, לפיו ח'טיב  
11 והעמותה הגיעו להסכמות עקרוניות ביניהם לפיהן המקרקעין יועברו לעמותה וכן יבוטל  
12 פסק הדין השרעי שלפיו העורר 3 העביר המקרקעין לוואקף וכאשר על הבוררים לקבוע את  
13 התמורה להעברה זו לרבות התמורה בגין העברת היתר הבנייה והרישיונות שניתנו וכן  
14 החלטה בעניין מי ישא בתשלומי המס.  
15  
16 23. ביום 8.7.2017 ניתן פסק בורר בהרכב תלתא. בהתאם לפסק הבוררים נקבע, כי ח'טיב  
17 יעבירו את המקרקעין לעמותה תמורת תשלום בסך 800,000 ₪ בשים לב שהעמותה בנתה  
18 את בית החולים וכן הצדדים חויבו לדווח לרשויות המס בתוך 30 יום. כן נקבע בפסק  
19 הבוררים חיובים נוספים, לרבות ציון תשלומים שכבר בוצעו בין הצדדים.  
20  
21 24. בו ביום, בו ניתן פסק הבוררים, נחתם הסכם מכר בין ח'טיב לבין העמותה, אשר צורף  
22 כנספח ח' לערר ח'טיב.  
23  
24 25. ביום 13.7.17 ניתן תוקף של פסק דין לפסק הבורר בתיק 17-07-21797.  
25  
26 26. לפיכך ולשיטתה של העמותה המועד הקובע הינו מועד חתימת ההסכם ביום 8.7.2017  
27 ושווי הרכישה הינו 800,000 ₪.  
28  
29 **טענות ח'טיב בתמצית**  
30  
31 27. העוררים 2 ו-3 טוענים, כי הינם הבעלים במשותף של המקרקעין מתוקף פסק דינו של בית  
32 המשפט לענייני משפחה בקריות בתיק 10-01-33704.  
33





## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 28. כי העורר 3, עוד משנת 2000, רצה להקים במקום בית אבות אך לא היה בידו המימון לכך.  
2
- 3 29. כי הוא פעל לקבלת היתר בנייה וכן לקבלת האישורים להקמת בית אבות מכספו הפרטי.  
4
- 5 30. כי הסיכום בינו לבין העמותה הייתה כי העמותה תיבנה את בית האבות וכי השקעותיו עד  
6 כה יהוו את חלקו בעלויות והם יתפעלו אותו יחדיו.  
7
- 8 31. לטענת העורר 3, העמותה הולכה אותו שולל בהציגה מצג שווא, כי בהיותה אורגן של  
9 התנועה האסלאמית בישראל והתאגדותה כעמותה, יש בידה לגייס תרומות לבנייה בארץ  
10 ובחו"ל, ואולם בכדי לאפשר גיוס התרומות על העורר 3 לפעול, למראית עין, ולהקנות את  
11 הקרקע להקדש, לטובת העמותה, בהליך שיבוצע בפני בית הדין השרעי.  
12
- 13 32. לטענת העורר 3, העברת המקרקעין הינה למראית עין ולכן גם אף צד לא פעל להעברת  
14 המקרקעין בלשכת רישום המקרקעין ואף לא דיווח על ההסכם לרשויות המס.  
15
- 16 33. לאחר הקמת בית האבות, נחתם בין העורר 3 לבין העמותה הסכם שימוש לפיו התחייב  
17 העורר 3 להתיר לעמותה לעשות שימוש בהיתרים שבידו להפעלת בית אבות.  
18
- 19 34. רק לאחר שהעורר 3 גילה, כי הסכם השימוש הינו ריק מתוכן, הגישה העוררת 2 תביעה  
20 (11578-09-13) שעניינה פינוי ו/או סילוק יד כנגד העמותה ושאליה, בהמשך, צורף העורר 3  
21 כתובע נוסף.  
22
- 23 35. לטענת העוררת 2, היא לא ידעה דבר על ההסכמות שבין העורר 3 לבין העמותה אלא רק  
24 בסמוך להגשת תביעתה.  
25
- 26 36. לטענת ח'טיב, ההתדיינות בתובענה הועברה לבוררות ובתאריך 8.7.2017 ניתן פסק בורר  
27 שקיבל תוקף של פס"ד ובמסגרתו נקבע, כי הזכויות במקרקעין יועברו לעמותה, בתמורה  
28 לסך 800,000 ₪.  
29
- 30 37. לטענת ח'טיב, יום המכירה הינו 8.7.2017 – מועד מתן פסק הדין של הבורר וחתימת הסכם  
31 המכר כאשר כל הצהרה משנת 2002 הינה בגדר הונאה ותרמית ואין לייחס לה כל מעמד.  
32



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 38. לטענת ח'טיב, העמדת הקרקע לוואקף אינה בגדר עסקה אלא רק למראית עין ולא הייתה  
2 כל כוונה, דאז, להעברת המקרקעין לעמותה.  
3
- 4 39. לטענת ח'טיב, לא ניתן לייחס לטופס יא (טופס הפחת של העמותה) כל משמעות, כי ברור  
5 כי עד מתן תוקף של פס"ד לפסק הבוררים, לא הייתה כל גמירות מצד ח'טיב להעברת  
6 הזכויות במקרקעין לעמותה.  
7
- 8 40. לטענת ח'טיב, אף אחד מהצדדים לא ראה בהענקת המקרקעין לוואקף כעסקה ועובדה, כי  
9 היא גם לא דווחה לרשויות המס ולא הוגשו טפסי העברת זכויות לרשם המקרקעין.  
10
- 11 41. לטענת ח'טיב, לאחר שבית האבות נבנה ולאחר שעורר 3 הוטעה ע"י העמותה, נחתם הסכם  
12 שימוש ורישיון לפיו העורר 3 יתיר לעמותה להשתמש בהיתרים שבידו אך בדיעבד הסכם  
13 השימוש והרישיון לא העניק לעורר 3 כל זכות שהיא.  
14
- 15 42. לטענת ח'טיב, העוררת 2 גילתה את מעשי המרמה והגישה תביעה משפטית על מנת להגן  
16 על זכויותיה אליו גם צורף, בהמשך, העורר 3.  
17
- 18 43. כי רק לאחר מספר התדיינויות הועבר התיק לבוררות וכי רק ביום 8.7.17 ניתן פסק  
19 הבוררים ושם נקבע, כי המקרקעין יועברו לעמותה כנגד תשלום בסך של 800,000 ₪ בלבד  
20 (להלן "התמורה הראויה").  
21
- 22 44. רק ביום 8.7.2017 נחתם הסכם מכר מחייב שהינו תולדה של פסק הבוררים שקיבל אישור  
23 פסק, מספר ימים לאחר מכן, ע"י בית המשפט.  
24
- 25 45. לפיכך, ח'טיב טוענים, כי יום המכירה הינו 8.7.17 וכי התמורה הינה 800,000 ₪ בלבד.  
26
- 27 46. החזקת המקרקעין ע"י העמותה בשנת 2001 אינה מהווה עסקה במקרקעין והמקרקעין  
28 הייתה בשליטת העורר 3 לאורך כל התקופה.  
29
- 30 47. לטענת ח'טיב לא ניתן לייחס שווי מקרקעין ב 2017 ויום מכירה של 2001 וכי אין להתערב  
31 בשווי המכירה/התמורה הראויה, שנקבע בפסק הבוררים, אשר אושר ע"י בית המשפט.  
32  
33



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

### טענות המשיב בתמצית

- 1
- 2
- 3 48. המשיב טוען, כי ביום 14.8.2017 הוגשה בידו הצהרה על מכירת זכות במקרקעין בין ח'טיב
- 4 לבין העמותה שהוצהר עליה בשומה עצמית מס' 117111146.
- 5
- 6 49. בהצהרה צוין כי יום המכירה הינו 8.7.17 ושווי המכירה הינו 800,000 ₪.
- 7
- 8 50. ח'טיב התבקשו להמציא הוכחות ואסמכתאות נוספות להוכחת תאריך המכירה וביום
- 9 29.3.18 יצאה שומה לפי מיטב השפיטה לפי שווי עסקה בסך 1,800,000 ₪.
- 10
- 11 51. ביום 2.5.18 הוגשה השגה ע"י ח'טיב וביום 9.7.18 הוגשה השגה ע"י העמותה.
- 12
- 13 52. ביום 2.5.18 ההשגה של ח'טיב נדחתה תוך עידכון יום המכירה ליום 31.12.2001 וזאת לאור
- 14 הכללת המקרקעין בטופס יא של העמותה המעיד, כי לפחות במועד זה העמותה כבר תפסה
- 15 חזקה במקרקעין וכן מנהל מיסוי מקרקעין עידכן את השווי לסך 2,950,000 ₪ בהתאם
- 16 למסמכים שהומצאו ע"י ח'טיב בשלב זה לרבות פסק הבוררים.
- 17
- 18 53. ביום 15.10.18 ניתנה החלטה בהשגת העמותה לפיה נדחתה ההשגה ומועד העסקה תוקן
- 19 ליום 31.12.2001 ולשווי עסקה בסך 2,950,000 ₪.
- 20
- 21 54. לטענת המשיב, העוררים לא הצליחו להציג מסמכים סותרים ולא הצליחו לשכנע באמינות
- 22 הצהרתם ולא הוכיחו כנדרש ובאסמכתאות את טיעוניהם.
- 23
- 24 55. לטענת המשיב, בשנת 2001 ויתר העורר 3 על המקרקעין לטובת העמותה.
- 25
- 26 56. לטענת המשיב, בשנת 2007 נערך הסכם שימוש ונקבע כי העורר 3 יהיה זכאי ל-15% מיתרת
- 27 הזכות השנתית של העמותה.
- 28
- 29 57. בשנת 2010, לאחר סיום בניית בית החולים, הגישה העוררת 2 תביעה לביהמ"ש לעניין
- 30 זכויותיה וכי היו הליכים משפטיים לביטול הוואקף וכי נחתם הסכם בוררות ביום 2.11.15
- 31 וביום 13.7.17 ניתן תוקף של פסק דין לפסק הבוררות.



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 58. לטענת המשיב, פסק הבורר קבע תשלום סך 4,600,000 ₪ לחיטיב כאשר 800,000 ₪ מתוכו  
2 הינו עבור העברת הבעלות במקרקעין ואולם יש לכלול את כלל הסכומים הרלוונטיים כחלק  
3 מהתמורה.  
4
- 5 59. לטענת המשיב פסק הבוררות קובע פיצויים ושווי מכירה מבלי לתת כל נימוק ו/או חישוב  
6 לקביעת אותם סכומים וממילא הבוררים אינם מהווים מקור מוסמך לקביעת שווי  
7 מקרקעין וכי הסכום שנפסק כעוגמת נפש הינו תמוה.  
8
- 9 60. לטענת המשיב, הועברו המקרקעין ללא תמורה בשנת 2000 וכי מועד תשלום המס הינו  
10 במועד בו החזקה במקרקעין הועמדה לזכות הקונה או לפקודתו.  
11
- 12 61. לטענת המשיב, התקיים התנאי של גמירות דעת מצד העוררים וכי החזקה במקרקעין  
13 הועמדה לטובת העמותה, לכל המאוחר, ביום 31.12.2001.  
14
- 15 62. לטענת המשיב, רק 13 שנה לאחר העסקה, ולאחר שהתגלעו חילוקי דיעות, פעלו חיטיב נגד  
16 העמותה. ללמדך על הסכמה ביניהם עד אז.  
17
- 18 63. לטענת המשיב, ההליכים המשפטיים שהתקיימו מהווים ניסיון חיטיב לחזור בהם  
19 מההסכם וכי תוצאות ההליכים המשפטיים רק היוו אישור המכירה שהייתה דאז ב 2001  
20 וקבע רק תשלומים נוספים שלהם זכאים חיטיב.  
21
- 22 64. החלטת המשיב בהשגה התקבלה עפ"י עסקאות להשוואה.  
23
- 24 65. לטענת המשיב, המחיר שהוצהר ע"י חיטיב אינו מחיר העסקה הנכון היות וחיטיב היה זכאי  
25 גם לתשלום נוסף בצורת 15% מהרווחים המופקים מהפעלת בית החולים הגריאטרי.  
26
- 27 66. הסכסוך שפרץ בין העוררת 2 לבין העורר 3 נבע מכך שהעמותה לא שילמה לעורר 3 את  
28 הרווחים כפי שהתחייבה לעשות ולאחר שחלפו 7 שנים ממועד התחלת השימוש במקרקעין.  
29
- 30 67. חיטיב לא ציינו בהצהרתם, כי בנוסף לסך 800,000 ₪ כנקבע בפסק הבוררות נקבעו סכומים  
31 נוספים: 1,150,000 ₪ עבור עלויות היתרים ורישיונות בנייה והחזר הוצאות, 400,000 ₪  
32 עבור יעוץ וליווי מקצועי, 1,900,000 ₪ עבור עוגמת נפש ו- 350,000 ₪ החזר שכ"ט עו"ד.  
33







## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

### הראיות

1

2

3 68. מטעם העמותה הוגשו תצהיריהם של מר אנואר דיאב, מנהל העמותה דהיום ומי שעבד בה

4 מאז שנת 2008 (להלן- "דיאב"), וכן מר זאהר המאם, חשבונאי ויועץ מס ומי שכיהן כמנהל

5 החשבונות של העמותה משנת 2000-1999, שימש כמנהל העמותה מאז ועד שנת 2007, כיהן

6 כמנהל ביה"ח הראשון, מעת הקמתה בשנת 2008 עד לחודש 11/2013 ומאז ועד 8/2014

7 כיהן כמנהל חשבונות בשכר, בעמותה (להלן- "המאם").

8

9 69. מטעם ח'טיב הוגשו תצהירי עדות ראשית של מר מאזן ח'טיב ושל אשתו, הגב' וחיידה ח'טיב

10 (להלן "מר ח'טיב" ו- "גב' ח'טיב" בהתאמה).

11

12 70. מטעם המשיב הוגש תצהיר עדות ראשית של מר ראיך שחיבר (להלן- "שחיבר")- שמאי

13 מחוזי במשרדי מיסוי מקרקעין נצרת.

14

15 71. לא מיותר לציין כי עדות הצדדים לא סייעה באשר מר ח'טיב עצמו לא זכר פרטים רבים

16 ואילו העדים האחרים לא היו מצויים במידע הרלוונטי ו/או הועסקו בתקופת הזמן

17 הרלוונטית ומצאנו את עצמנו מסתמכים בעיקר על המסמכים שהומצאו ע"י הצדדים.

18

19

### מהות המבנה

20

21 72. כלל כתבי הטענות והתצהירים דנו בעניין בית האבות וביה"ח הגריאטרי וביה"ח סיעודי,

22 זה קורא בשם אחד וזה בשם אחר עד התבלבלו המושגים להם יחדיו.

23

24 73. לפיכך, ובכדי לקיים סדר, השמות מבטאים את אותו מבנה ואותו שימוש ואין בשמות

25 דלעיל כדי לשנות את מהות ההחלטה בפסק דין זה. לשם הנוחות אנו נכנה את המבנה

26 כבי"ח סיעודי.

27

28

### תמצית המחלוקות

29

30 74. המחלוקות בין הצדדים מתמקדות בשתי סוגיות בלבד: סוגיה ראשונה: מתי הוא יום

31 העסקה, כאשר לטענת העוררים יום העסקה הינו מועד כריתת ההסכם בעקבות מתן תוקף

32 ע"י בית המשפט לפסק הבורר ואילו לדעת מנהל מיסוי מקרקעין המועד הקובע הינו

33 31.12.2001 וזאת בהסתמך על טופס יא (טופס חישוב פחת המצורף לדוחו"ת הכספיים) של



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1 העמותה. הסוגיה השנייה היא: מהו שווי העסקה, האם לפי קביעת הבוררים בסך 800,000  
2 שו ו/או כולל הוא סכומים נוספים שנקבעו באותו פסק בורר ו/או לפי עסקאות השוואה  
3 שערך המשיב.

4

5 75. פועל יוצא מקביעות אלו יקבע גם האם חל קנס הגירעון וחיובי הריבית וההצמדה.

6

7

### דיון והכרעה

8

9

### האם החלטת בית הדין השרעי משנת 2002 מהווה עסקה במקרקעין

10

11 76. הצדדים חלוקים ביניהם לעניין מועד ביצוע העסקה והאם אכן פסק הדין הקאדי, בבית  
12 הדין השרעי, מיום 6.2.2002, שניתן לבקשת העורר 3 לפיו הקנה את המקרקעין ל"אלוהים  
13 ולעניי המוסלמים" מהווה הקצאת המקרקעין לעמותה, כעמדת המשיב.

14

15 77. מנגד, טוענים העוררים, כי אין כל הסכם במועד זה וכי ההסכם הראשון שנחתם הינו  
16 בעקבות פסק דינו של בית המשפט שנתן תוקף לפסק הבוררים משנת 2017, אשר דווח  
17 למנהל מיסוי מקרקעין.

18

19 78. מקובלת עלי טענת המשיב, כי אין חובה, לצורכי מיסוי (והפסיקה הרחיבה גם בעניינים  
20 אחרים), כי ייחתם הסכם במקרקעין כמצוות סעיף 8 לחוק המקרקעין, התשכ"ט 1969-  
21 (להלן- "חוק המקרקעין").

22

23 79. ההלכה היא, כי הצורה הפורמאלית אינה קובעת את תוצאות המס והיא רק נקודת  
24 ההתחלה. תוצאות המס נגזרות על פי מהותה הכלכלית האמיתית של העסקה. **תוכנה**  
25 **הכלכלי ומהותה האמיתית של העסקה הם שעומדים בבסיס חיוב המס** ולפיהם יש לפרש  
26 את המונח 'מכירת זכות במקרקעין' בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין (ראה לעניין זה ע"א  
27 2330/04 מנהל מס שבח אזור ירושלים נ' מלונות צרפת ירושלים). הגישה האמורה עולה  
28 בקנה אחד עם עיקרון העל של גביית מס אמת.

29

30 80. מהותה האמיתית של העסקה נלמדת ממכלול תנאיה ומחומר הראיות בכללותו (ע"א  
31 4071/02 קיבוץ מפלסים נ' מנהל משרד מיסוי מקרקעין, פ"ד סא(3), 290). עסקה מוגדרת  
32 בהתאם למהותה הכלכלית ולא על פי צורתה החיצונית.

33



ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963  
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 81. בית המשפט העליון ציין, כי כלל הוא בחקיקה פיסקאלית, כי יש להתמקד במהותה  
2 ובתוצאתה הכלכלית של העסקה. נקבע, כי לצורך הטלת מס, האופן בו הציגו הצדדים את  
3 העסקה, הוא ראיה לכאורית לטיבה, אולם, בית המשפט, לא יפנה ללבוש, שהעניקו  
4 הצדדים לעסקה, במקרה שבו תוכנה הכלכלי הוא אחר (ע"א 3815/99 עמרים טובי נ' מנהל  
5 מס שבח מקרקעין, פ"ד נז(6) 108).
- 6  
7 82. לפיכך, אין די בכך שאין הסכם, כטענת העוררים, בכדי לקבוע, כי אין הסכם במקרקעין  
8 בפנינו וכי אין לחייב במס אמת בגין אותה עסקה.  
9
- 10 83. ואולם האם אכן הייתה עסקה ?  
11
- 12 84. בהתאם למוכח לפנינו, ביום 6.2.2002 נדונה בקשת העורר 3 בפני בית הדין השרעי בעכו  
13 בתיק ווקף 165/2010 לפיו מבקש העורר 3 להקדיש, הקדש נצחי לטובת העמותה וכן למנות  
14 ועד נאמנים המונה 3 אנשים ובהם אח העורר 3 (ראה נספח ד' לערר 18-11-65077),  
15 ובהתאם ניתנה החלטה ע"י בית הדין השרעי לפיה תבוטל בעלות המבקש (העורר 3)  
16 במקרקעין והמקרקעין ירשמו כווקף.  
17
- 18 85. חוק החוזים (פרק כללי) התשכ"ג – 1973 (להלן- "חוק החוזים") קובע, כי:  
19 **"כריתת חוזה - כיצד**  
20 1. חוזה נכרת בדרך של הצעה וקיבול לפי הוראות פרק זה.  
21 **הצעה**  
22 2. פנייתו של אדם לחברו היא בגדר הצעה, אם היא מעידה  
23 על גמירת דעתו של המציע להתקשר עם הניצע בחוזה והיא  
24 מסויימת כדי אפשרות לכרות את החוזה בקיבול ההצעה;  
25 הפניה יכול שתהיה לציבור."  
26
- 27 86. כבר כאן אומר, כי מקובלת עלי טענת העוררים, כי אין בהחלטת בית הדין השרעי משום  
28 ביצוע עסקה.  
29
- 30 87. כבר נקבע, כי בבוא בית המשפט לבחון, האם הצדדים אכן התכוונו לחתום על המסמך  
31 והאם הינו בגדר הסכם שהצדדים התכוונו להיות מחויבים על פיו, עליו לבחון זאת  
32 באמצעות גילויים חיצוניים, וביטא זאת בית המשפט העליון, בשגיאה! **ההפניה להיפר-**  
33 **קישור אינה חוקית.**, פ"ד נ(5) 820, 831 כדלקמן:



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 "בית המשפט אינו בוחן כליות ולב, והתשובה לשאלה האם ומתי בדיוק  
2 התגבשה אצל הצדדים גמירות דעת ליצור קשר חוזי מחייב, נבחנת על פי  
3 גילויים חיצוניים המבטאים גמירות דעת ומאפשרים לעמוד על הלוך הנפש של  
4 הצדדים לעסקה".
- 5  
6 88. בבחינת העובדות שבמקרינו, הרי לפנינו הצהרה בלבד אשר ניתן לה תוקף של החלטה ע"י  
7 בית הדין הרעי.  
8
- 9 89. אין הצעה ואין קיבול מנגד, ההחלטה מעניקה את המקרקעין להקדש.  
10
- 11 90. אין בהחלטה האמורה משום הסכמה על צעדים אופרטיביים להפעלת או קיום אותה הצעה  
12 ואף לא קביעת מחיר לעסקה, הגם שאין באחרון, כשלעצמו, כדי לאיין הסכמה ו/או חוזה  
13 ואין בהיעדר פרטים להסכמה משום העדה על חוסר מסוימות באשר חוק החוזים מתיר  
14 בסעיף 26 לחוק החוזים השלמת פרטים שלא נקבעו בהסכם.  
15
- 16 91. צעד זה מקבל חיזוק נוסף עת העורר 3 ואף לא העמותה לא פועלים להעברת המקרקעין  
17 לידי הווקף או כל גורם אחר וזאת במשך כל אותה תקופה, למעלה מעשור.  
18
- 19 92. לכל היותר ניתן לראות בהחלטת בית הדין הרעי כהצהרת כוונות ותו לא.  
20
- 21 93. אכן, העמותה עולה על הקרקע, אך אין כל רישום הערת אזהרה או אחרת לטובת העמותה  
22 מה שהיה צפוי ככל שהעמותה התכוונה לרכוש את הבעלות במקרקעין ו/או ככל שח'טיב  
23 התכוונו להעביר את הבעלות לטובת העמותה.  
24
- 25 94. ח'טיב טוענים, כי מדובר בחוזה למראית עין ובהתאם לסעיף 13 לחוק החוזים – הרי חוזה  
26 שכזה – הינו בטל.  
27
- 28 95. איני נדרש לטענה זו ולו מהסיבה הפשוטה, כי קבעתי, כי אין לפני חוזה ואף לא הצעה  
29 באשר כל שלפנינו וכל שניתן ללמוד מהבקשה של עורר 3 ומהחלטת בית הדין הרעי, כי  
30 ברצון העורר 3 להעניק את המקרקעין לטובת נאמנות ולא ניתן ללמוד מאותה בקשה, כי  
31 מדובר בהקצאה ו/או כי ברצון העורר 3 להעביר הבעלות במקרקעין לצד ג', יהא אשר יהא.  
32
- 33 96. גם ככל שלא הייתי קובע, כי לפני אין כלל חוזה ואין צד שני לעסקה, הרי עדיין בחינת  
34 הטענה לחוזה, הייתה מביאה אותנו לאותה תוצאה.





## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 97. בהתאם לחוק החוזים, הצעה צריכה להעיד על גמירות דעת של המציע להתקשר עם הניצע  
2 וכן על מסוימות כדי אפשרות לכריתת ההסכם.  
3
- 4 98. גמירות-דעת נקבעת על ידי התחקות אחר כוונת הצדדים ליצור קשר חוזי מחייב ביניהם.  
5
- 6 99. על כוונה כזו ניתן ללמוד מתוך זיכרון דברים, מהתרחשויות ומהתנהגות שקדמו לחתימתו  
7 ומאלה שהתרחשו במהלך החתימה ולאחריה.  
8
- 9 100. אין גמירות הדעת תלויה בתחושותיהם הסובייקטיביות של הצדדים, והיא נבחנת על-פי  
10 אמת מידה של האדם הסביר (ראה ע"א 3102/95 כהן נ' כהן, פד"י מט(5), 739 וכן  
11 ע"א 342/89 ג.ז. רכסים בע"מ נ' גרופר, פד"י מו(2)).  
12
- 13 101. לצורך בחינת גמירות הדעת אין בוחנים מה אדם התכוון אלא איך הוא נהג בפועל.  
14
- 15 102. ניתן לראות, כי העורר 3 פנה בבקשה להקים הקדש ואף מינה ועד נאמנים כאשר דאג לא  
16 רק, כי אחיו יהיה אחד מהנאמנים אלא אף קבע הוראות לעניין ועד הנאמנים בהמשך,  
17 לאחר מות מי מהנאמנים שמונו על ידו וכן, כי הנאמנים נועדו לשרת את הציבור ולא אדם  
18 כזה או אחר ובכלל זה אף לא העמותה.  
19
- 20 103. גם בעניין המסוימות, כבר נקבע בפסיקה, כי על חוזה לכלול את כלל הפרטים העקרוניים  
21 לקיומו של הסכם, כי אחרת, השלמת הפרטים ע"י ביהמ"ש עלולה לכפות חוזה על צדדים,  
22 שאליו לא כיוונו ולא פיללו (ראה ע"א 579/83 זונשטיין נ' אחים גמסו בע"מ, פד"י מב(2),  
23 278).
- 24 104. במקרינו לא ניתן לקבל את טענת המשיב לפיה הצהרת העורר 3 בפני בית הדין השרעי יש  
25 בה בכדי לצקת תוכן חוזי והתחייבות חוזית, הכוללת גמירות דעת ומסוימות, בין שני  
26 צדדים ואין לומר, כי נכרת הסכם וזאת מעבר לעובדה, כי בהצהרה אף לא מוקנית הזכות  
27 במקרקעין לעמותה אלא רק המונח הקדשתה, ללמדך על כוונת העורר 3.  
28
- 29 **טופס יא' – פחת**
- 30 105. המשיב בקביעותיו בהשגה נותן חשיבות לעניין טופס יא' של העמותה ולפיכך מצאתי לנכון  
31 להתייחס אף לנתון זה.  
32



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 106. טופס יא מוגש כחלק מהדוחו"ת הכספיים מכח תקנות מס הכנסה (פחת), 1941 (להלן –  
2 "טופס יא" ו- "תקנות מ"ה" בהתאמה).  
3  
4 107. עפ"י תקנות מ"ה, כל אימת שחייב במס תובע ניכוי עפ"י סעיף 11(1)(ט) של פקודת מ"ה  
5 בשל פחת בבניינים, ציוד, מכונות, המשמשים לצורך עסקו או מקצועו, עליו לצרף לו הודעה  
6 1342 (טופס יא) המובא בתוספת א' לתקנות מ"ה.  
7  
8 108. טופס יא כולל פרטים לגבי כל נכס, לרבות עלותו המקורית, מועד רכישתו, שיעור הפחת  
9 לפי התקנות או לפי השיעור שהותר, סכום הפחת השנתי והמצטבר וקיים נוהג, כי מידי  
10 שנה רואי החשבון של החברה/העוסק מבצעים התאמה בין שווי הרכוש המופיע בספרי  
11 החברה לשווי הרכוש המופיע בטופס יא (להלן "טופס יא" או "טופס הפחת").  
12  
13 109. טופס הפחת מוגש יחד עם יתר הדוחו"ת הכספיים של החברה/העוסק לרשויות מס הכנסה  
14 ונתון לביקורת פקיד השומה.  
15  
16 110. ועדות ערר מצאו לנכון להסתמך על טופס יא באשר לא ניתן לצפות מעוסק להחזיק  
17 מסמכים תקופה העולה על הקבוע בהוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג  
18 – 1973, הקובע תקופה של 7 שנים מתום שנת המס אליה היא מתייחסת או 6 שנים מיום  
19 הגשת הדו"ח לאותה שנת מס, לפי המאוחר.  
20  
21 111. בהתאם לכך נקבע, כי ניתן, במקרים מסוימים, להסתמך על טופס יא והנתונים המופיעים  
22 בו כנתונים המחייבים לעניין חוק מיסוי מקרקעין.  
23  
24 112. כך בפס"ד וע (ת"א) 1136/02 בנק קונטיננטל נ' מס שבח ת"א (מאגר נבו, 21.10.04), הועדה  
25 הסתמכה על מועדים שנקבעו בהסכמי פשרה שעה שהעוררים לא הגישו טופס י"א, תוך  
26 ציון שטופס י"א יכל להעיד על ניכויי הפחת ומכאן על מועד עקירת הפרדס, שהיוותה סוגיה  
27 שם.  
28  
29 113. כך גם בפס"ד וע (מרכז) 14742-09-16 שיכון אזרחי בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז  
30 (מאגר נבו, 14.9.2018) נקבע מועד הרכישה לפי נתוני טופס יא של העוררת, בניגוד לעמדת  
31 מנהל מיסוי מקרקעין, לאחר שהעוררת לא הצליחה למצוא את החוזה המקורי אך מצאה  
32 את טופס יא ההיסטורי.  
33



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1 114. לפיכך, דרישתו של המשיב לקבל את טופס יא הינה לגיטימית ומהווה כלי מסייע לצורך  
2 בחינת העסקה ולהשתכנעות המנהל להיעדר יחסים מיוחדים ו/או היעדר תום לב וכן  
3 לאמינות הדיווח שלפניו.  
4

5 115. בצדק דרש המנהל לקבל לידיו את טופס יא בנסיבות המיוחדות של שומה זו.  
6

7 116. אכן, טופס זה יכול ללמד, בהיעדרם של מסמכים אחרים, על הוצאות פחת שביקשה  
8 העמותה, ובהתאם למועד בו ביצעה פעולות במקרקעין שאחת ממשמעותן, יכול שיהיה  
9 כדוגמא - קבלת חזקה במקרקעין.  
10

11 117. יחד עם זאת, טופס זה אינו עומד בחלל ריק והינו מהווה רק ראיה מחזקת לשם קבלת  
12 החלטה שקולה ואין להכניס לתוכה את מה שאין בה.  
13

14 118. בשעה שקבעתי, כי לא הייתה עסקה ולאחר שלפנינו מסכת של יחסים מעוררים בין  
15 העמותה לבין ח'טיב, שדרכה כללה אף הליכים משפטיים לפניו וסילוק יד העמותה וסיומה  
16 בפסק בוררות, הרי לא מצאתי בנתון זה, פחת שנדרש ע"י העמותה, בכדי לשנות מקביעותיי  
17 דלעיל לעניין מועד העסקה.  
18

### פסק הבוררים

19  
20 119. היות וקבענו, כי הצהרת העורר 3 לפני בית הדין השרעי אינו מהווה עסקה במקרקעין ואינו  
21 חב במס, נותר לבדוק מתי אכן מועד ביצוע העסקה והאם כטענת העוררים, המועד הקובע  
22 הינו מועד כריתת ההסכם בעקבות מתן פסק הבוררים.  
23

24 120. ניתן ללמוד מהעובדות שלפנינו, כי הייתה כנראה כוונה, כזו או אחרת, לקיום עסקים  
25 משותפים, לפיו יעמיד העורר 3 את המקרקעין לבניית בית החולים ואילו העמותה תבצע  
26 את הבנייה אך לא השתכנעתי, כי במסגרת אותה כוונה לעסק משותף, אכן הועברו זכויות  
27 במקרקעין ואכן הכוונה יצאה אל הפועל.  
28

29 121. חזקה לכך ניתן לראות גם ב"הסכם שימוש ורישיון" מיום 31.1.2007 (נספח א לערר ח'טיב)  
30 לפיו במבוא להסכם שימוש ורישיון נקבע, כי הבעלות הינה הקדש ולא למי מהצדדים וכי  
31 ניתנת לעמותה זכות השימוש והרישיון להפעיל את ביה"ח וכנגד יהיה זכאי העורר 3 ל 15%



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 מהרווח השנתי של ביה"ח. גם כוונה זו לא יצאה לפועל ולראייה ההליכים המשפטיים בין  
2 הצדדים.  
3  
4 122. כן נקבע, כי העורר 3 לא יהיה זכאי להעביר זכויות הבעלות לאחר.  
5  
6 123. גם הסכם שימוש ורישיון נתפס ע"י העורר 3 כהונאה כלפיו ולבסוף הוגש ע"י העוררת 2  
7 תובענה להכרה בזכויותיה במקרקעין.  
8  
9 124. בעקבות תביעה זו (תמ"ש 33704-01-10) נקבע, כי העוררת 2 הינה הבעלים של מחצית  
10 מהזכויות במקרקעין.  
11  
12 125. בעקבות קביעה זו, הגישה העוררת 2 תביעה לסילוק יד, כנגד העמותה (תיק 11578-09-  
13 13) אשר בעקבותיה נחתם הסכם בוררות בין ח'טיב לבין העמותה, מיום 2.11.2015 (להלן-  
14 "הסכם הבוררות").  
15  
16 126. בהתאם להסכם הבוררות, הצדדים הסכימו, עקרונית, לאחר מו"מ ארוך, כי ח'טיב יעבירו  
17 הזכויות במקרקעין לעמותה, כי פסד הדין של בית הדין השרעי לעניין ההצהרה על העברת  
18 המקרקעין להקדש, יבוטל, וכי נושא התמורה לרבות פיצויים, עוגמת נפש והוצאות, נותרו  
19 במחלוקת ומועברים להכרעת הבוררים.  
20  
21 127. הבוררות נקבעה בהרכב תלתא והשאלה שהועמדה להכרעתם הינה מה התמורה הראויה  
22 כנגד מלוא זכויות ח'טיב במקרקעין.  
23  
24 128. הבוררות התנהלה בפני מר עאדל מחמוד אבו אלהיג'א, מר עאדל תאופיק אבו דבוס ושיך  
25 האשם עבד אלרחמאן (להלן- "הבוררים").  
26  
27 129. ביום 8.7.2017 ניתן פסק הבוררים וביום 13.7.2017 אישר בית המשפט המחוזי בחיפה את  
28 פסק הבוררים (תיק 21979-07-17) (להלן- "פסק הבוררות").  
29  
30 130. הבוררים לא נשמעו לפנינו.  
31





## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 131. יחד עם זאת, מדובר בפסק בוררות המשתרע על פני 6 דפים, ונראה, כי הבוררים נתנו דעתם  
2 על מלוא הסוגיות שנדונו בפניהם, הגם שאין בכך כדי לחייב ועדה זו בסכומים שנפסקו על  
3 דם ו/או במהות שניתנה להם.  
4
- 5 132. בסעיף 3 בפסק הבוררות, מציינים הבוררים, כי העמותה כבר שילמה סך של 50,000 דולר  
6 המהווים 190,000 ₪ על חשבון הסכום שטרם הוכרע (להלן- "התשלום הראשון").  
7
- 8 133. בסעיף 8א בפסק הבוררות, קובעים הבוררים, כי סכום של 1,000,000 ₪ הועבר מהעמותה  
9 לח'טיב כבר ביום 8.6.16 בהמלצת הבוררים, ע"ח הפסק שינתן ע"י הבוררים (להלן-  
10 "התשלום השני").  
11
- 12 134. בהתאם לפסק הבוררות, הבנייה במקרקעין בוצעה רק ע"י העמותה ועל חשבונה ומנגד  
13 ההיתרים והרישיונות הושגו ע"י העורר 3.  
14
- 15 135. בסעיף 10א בפסק הבוררות, קובעים הבוררים, כי התמורה הראויה הינה סך של 800,000  
16 ₪ (להלן- "התמורה הראויה").  
17
- 18 136. בסעיף 10ז' בפסק הבוררות נקבע, כי העמותה תשלם סך של 1,150,000 ₪ בגין עלות  
19 ההיתרים, רישיונות בניה ורישיונות משרד הבריאות (להלן- "עלויות הרישיונות").  
20
- 21 137. בסעיף 10 ח' בפסק הבוררות, קובעים הבוררים, כי העמותה תשלם סך של 400,000 ₪  
22 לח'טיב כיעוץ וליווי מקצועי (להלן- "החזר הוצאות ליווי").  
23
- 24 138. בסעיף 10 ט' בפסק הבוררות, נקבע, כי על העמותה לשלם עוגמת נפש בסך 1,900,000 ₪  
25 (להלן- "פיצוי עוגמת נפש").  
26
- 27 139. בסעיף 10 י' בפסק הבוררות, נקבע, כי העמותה תשלם לח'טיב שכ"ט עו"ד בסך 350,000  
28 ₪ (להלן- "שכ"ט עו"ד").  
29
- 30 140. בסה"כ, נקבע, כי על העמותה לשלם לח'טיב סך של 4,600,000 ₪, מהם שולמו כבר תשלום  
31 ראשון ושני בסך 1,190,000 ₪.  
32
- 33 141. פסק הדין אינו מנומק וזאת בהתאם להסכמת הצדדים בהסכם הבוררות.



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1

2

### מועד ביצוע העסקה

3 142. פסק הבוררות סתם את הגולל על כל מחלוקות הצדדים ולמעשה היווה את המועד הקובע  
4 לגמירות דעת ומסוימות בעסקה.

5

6 143. לפיכך אני קובע, כי מועד מתן פסק הבוררות, דהיינו 8.7.2017, הוא מועד ביצוע העסקה.

7

8 144. בהערת אגב אומר, כי העמותה והעוררים חתמו בו ביום שניתן פסק הבוררות, על הסכם  
9 מכר.

10

11 145. נראה תמוה, כי בהסכם המכר כלל לא הוזכר ולו במילה אחת פסק הבוררות.

12

13 146. יחד עם זאת, היות ופסק הבוררות סיים את המחלוקות בין הצדדים, הרי איני נדרש כלל  
14 להסכם שנחתם ואין כל משמעות למועד חתימתו.

15

16 147. המועד הקובע הינו המועד הראשון בו יש מחויבות ומסוימות.

17

18 148. לא נעלם מעיני, כי התשלום הראשון והשני בוצעו קודם למתן פסק הבורר ע"ח החוב  
19 שבמחלוקת ואולם שעה שעדיין התנהלו הליכים משפטיים ולא היה ידוע מה התמורה  
20 שתיפסק, הרי לא ניתן לראות תשלומים אלו כהסכמה כלשהיא.

21

22 149. לכך יש להוסיף, כי עפ"י סעיף 51 לחוק מיסוי מקרקעין המועד לתשלום המס הינו בעת  
23 תשלום סכום העולה על 50% לעניין מס רכישה ו- 40% לעניין מס שבח וככל שדעתי תתקבל  
24 על חברי לועדה – הרי התשלום הראשון והשני לא מגיעים לשיעורים אלו משווי העסקה  
25 כפי שקבעתי בפסק דין זה.

26

27 150. גם עצם ההסכמות העקרוניות שעלו על הסכם הבוררות – המעידים על רצון לביצוע העסקה  
28 – חסר בהם את הפרט של שווי העסקה אשר בלתי – אין מסוימות.

29

30 151. אין מדובר בהשלמת פרט בעסקה – שוויה, אלא בהכרעה מהי שוויה – ולפיכך איני רואה  
31 בתשלומי ביניים אלו כמועד כריתת העסקה.

32



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

152. יש לציין, כי אין לראות בקביעה זו, שהינה יחודית למקרינו בשל נסיבותיה, כתקדים  
למקרים אחרים.

153. כך גם אין לראות במועד אישור פסק הבורר בבית המשפט כמועד ביצוע העסקה היות  
ומדובר בפרט טכני שאף הוסכם במסגרת הסכם הבוררות.

### מהו שווי העסקה

154. השאלה השנייה שנותרה במחלוקת הינה מה שווי העסקה.

155. סעיף 9(א) לחוק מיסוי מקרקעין קובע את מס הרכישה שישולם:

9" (א) במכירת זכות במקרקעין יהא הרוכש חייב במס רכישת מקרקעין  
(להלן – מס רכישה); מס הרכישה יהיה בשיעור משווי המכירה או בסכום  
קבוע, לפי סוג המכירה או המקרקעין, הכל כפי שיקבע שר האוצר באישור  
ועדת הכספים של הכנסת...."

156. סעיף 17(א) קובע את שווי המכירה:

17" (א) שווי המכירה הוא שווי ביום המכירה של הזכות במקרקעין  
הנמכרת כשהיא נקיה מכל שעבוד הבא להבטיח חוב, משכנתה או זכות  
אחרת הבאה להבטיח תשלום."

157. סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין מגדיר "שוויה של זכות" כדלקמן:

"שווי" של זכות פלונית – הסכום שיש לצפות לו ממכירת אותה זכות על  
ידי מוכר מרצון לקונה מרצון, ובלבד שבמכירות –  
(1) שנעשו בכתב ושבהן שוכנע המנהל כי התמורה בעד הזכות במקרקעין או  
בעד זכות באיגוד נקבעה בתום לב ובלי שהושפעה מקיום יחסים מיוחדים  
בין המוכר לקונה, בין במישרין ובין בעקיפין – התמורה כאמור;  
(2) שלגביהן נקבע בחוק זה אחרת – השווי כפי שנקבע בחוק זה;"

158. בבסיס הקביעה לפיו יחושב "שווי המכירה" על בסיס התמורה החוזית  
המוסכמת, בפריג לכלל המורה על קביעת "שווי המכירה" על-סמך שווי השוק של הזכות  
הנמכרת, עומדת תכלית המבקשת "...להרחיב את רשת המס ולא לצמצמה...ולאפשר  
למינהל מס שבח לא לראות עצמו כבול בסכום הנקוב בהסכם שבין הצדדים ובכך למנוע  
מן הצדדים לעסקה הימנעות מתשלום מס הולם". 197, 203 **מינהל מס שבח מקרקעין**  
**באר-שבע נ' א.ר. אלירם בע"מ** (פורסם במאגר נבו, 24.10.2006 שם בפסקה 9).



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

159. תכלית זו הינה נגזרת של תכליתם הרחבה יותר של דיני המסים - קביעת גובהו של מס אמת המתחייב בגין ביצועה של עסקה פלונית, בשים לב לתוכנה הכלכלי הממשי ומהותה "האמיתית" של אותה עסקה, ולא לפי הכותרת שהעניקו הצדדים להסכם שכרתו ביניהם, או לאופן עיצובו על-ידם (ראה **מינהל מיסוי מקרקעין איזור תל-אביב נ' אורלי חברה לבנין ופיתוח בע"מ** (פורסם במאגר נבו, 16.8.2006) שם בפסקה 7 לפס"ד הש' חיות.
160. נקודת המוצא של המחוקק היא, כי שוויה של זכות יקבע על פי מבחן אובייקטיבי, המתעלם מהתמורה המוסכמת ומרצון הצדדים לעסקה (ראה גם ד"נ 22/71 **דנקנר נ' מנהל מס שבח מקרקעין, איזור תל-אביב, פ"ד כח(1) 105 (1973)**; וכן י" הדרי מיסוי מקרקעין כרך א' 408 (מהדורה שלישית, 2012)). קביעת שווי השוק, דהיינו המחיר שהיה מתקבל בעסקה בין קונה מרצון למוכר מרצון, היא עניין של שמאות.
161. ניתן לסטות מהמבחן האובייקטיבי ולאמץ את התמורה החוזית המוסכמת, בהתקיימם של התנאים הקבועים בהסכם בכתב: תום לב, והעדרם של יחסים מיוחדים (ראה גם ע"א 664/80 **מנהל מס שבח מקרקעין, איזור המרכז נ' ברכת חביב בע"מ**, פ"ד לז(3) 449 (1983); ע"א 4005/03 **מנהל מס שבח מקרקעין חיפה נ' קבוצת עונאללה לייזום והשקעות בע"מ** (5/6/2005); וכן י" הדרי לעיל בעמ' 408).
162. הואיל והכלל הוא קביעת שווי לפי מבחן אובייקטיבי והחריג הוא השווי המוסכם, נקבע בפסיקה, כי הנטל להחלת החריג מוטל על כתפי הטוען זאת, בין אם מדובר במוכר ובין אם מדובר במנהל מיסוי המקרקעין (ראה ע"א 3433/00 **ליטנפלד נ' מנהל מס שבח מקרקעין חיפה**, פ"ד נו(5) 245, 241 (2002); וכן ע"א 218/78 **ליננברג נ' מנהל מס שבח, תל-אביב**, פ"ד לג(2) 426, 423 (1979); וכן י" הדרי לעיל, בעמ' 417).
163. קביעת שווי שוק כברירת המחדל להערכת שווי הזכות נועדה לכמה תכליות: ראשית, הטלת המס על הרווח האמיתי שנוצר למוכר, גם אם המוכר מסיבותיו שלו החליט לוותר על חלק מרווח זה. ההנחה היא, כי אם התמורה החוזית נופלת מערך השוק, נהנה המוכר מעליית ערך הקרקע בדרכים אחרות. שנית, חישוב השווי לפי ערך שוק מונע התחמקות ממס, רישומים כוזבים של התמורה וכדומה. לבעלי דין היודעים, כי השווי יקבע לפי מחיר השוק ולא לפי המחיר המוסכם, אין תמריץ לקבוע מחיר שאינו משקף את התמורה האמיתית בהסכם, או לכל הפחות ישנו תמריץ מופחת. שלישית, קביעת שווי הזכות לפי



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 שווי שוק מבטיחה הטלת החיובים על מי שייחנה מעליית הערך ומונעת הסטת החיובים  
2 מהמוכר.  
3  
4 164. החרג לכלל חל רק אם הוכח, כי התמורה המוסכמת, סוכמה בכתב, נקבעה בתום לב ואינה  
5 מושפעת מיחסים מיוחדים.  
6  
7 165. הטעם לכך הוא פשוט, מקום שבו התמורה נקבעה בתום לב, ללא יחסים מיוחדים, הרי  
8 שהתמורה המוסכמת משקפת את מלוא עליית הערך עבור המוכר. לעומת זאת, כאשר  
9 התמורה הושפעה מיחסים מיוחדים, ההנחה הייתה, כי טובת ההנאה מעליית הערך מצאה  
10 ביטוייה במסגרת היחסים המיוחדים ולא בתמורה המוסכמת (צריך לזכור, כי התמורה  
11 המוסכמת כוללת את כל טובות ההנאה שניתנו למוכר ולא רק את המחיר החוזי (ראה י'  
12 הדרי לעיל עמ' 413, הערת שוליים 19 והאסמכתאות שם)).  
13  
14 166. קביעת שווי שלא על פי המוסכם, גם כשהתמורה המוסכמת נקבעה בתום לב ולא הושפעה  
15 מיחסים מיוחדים, חותרת תחת העיקרון ולפיו מס רווח הון יוטל רק על רווח ממומש (ראה  
16 א' נמדר לעיל כרך ב' - חישוב המס ותשלומו עמ' 67, וכן ע"א 6126/98 **חברת חלקה 510**  
17 **בגוש 6043 בע"מ נ' הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה**, חולון, פ"ד נה(4) 769, 778 (2001)).  
18  
19 167. כלל נוסף שמקורו בהלכה הפסוקה, הינו "עיקרון צירוף כל התמורות".  
20  
21 168. על פי עיקרון זה, "שווי המכירה יכלול את כל התמורות הישירות והעקיפות שהקונה  
22 מתחייב לשלם למוכר או למי מטעמו. כך, למשל אם הקונה מתחייב לשלם בעבור המוכר,  
23 חובות לצד ג', או תשלומי היטל השבחה או מס שבח שהוטלו על המוכר, סכומים אלה  
24 ייכללו בגדר שווי המכירה, שכן הן [כך במקור] מהווים את התמורה האמיתית שהקונה  
25 משלם בעבור המימכר" (ראה אהרן נמדר, מיסוי מקרקעין כרך ד (חישוב המס ותשלומו)  
26 303 (מהדורה חמישית, 2007) (להלן: נמדר, חישוב המס)) וכן ע"א 6340/08 **וילאור נכסים**  
27 **1985) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה** (מאגר נבו, 10.6.2010) (להלן - "פס"ד  
28 **וילאור**".)  
29  
30 169. עיקרון זה קיבל ביטוי גם בספרו של י. הדרי **מיסוי מקרקעין**.  
31  
32 170. עפ"י עיקרון צירוף כל התמורות, יש לקבוע את גובה התמורה בשים לב לתוכנה הכלכלי  
33 האמיתי של העסקה ללא ביצוע אבחנה מלאכותית בין רכיבים שונים ולפיכך שווי



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1 המקרקעין יכללו גם את הפוטנציאל הטמון בהם מבחינה תכנונית ולפיכך ובהתאם  
2 לעיקרון צירוף כל התמורות, שווי התמורה יכלול גם עלויות הוכחת הזכות וכן עלויות תכנון  
3 ועלויות הוצאת היתר בנייה וכן עלויות פיתוח שבוצעו בפועל, עלויות השבחת המקרקעין  
4 וכיוצ"ב. עלויות אלו, אף מותרים בניכוי בהתאם לקבוע בסעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין.

5

6 **171. ומכאן נקיש למקרה שלפנינו.**

7

8 172. העמותה וח'טיב חתמו על הסכם בוררות לפיו 3 בוררים יקבעו את שווי התמורה ביניהם.

9

10 173. לבוררים ניתנה הסמכות בסעיף 14 להסכם הבוררות להתייעץ עם כל בעל מקצוע ולמנות  
11 מומחים שיגישו להם חוות דעת.

12

13 174. הבוררים, מכח סמכותם זו, ציינו במפורש בסעיפים 6-7 לפסק הבוררות, כי אין להם ידע  
14 משפטי או בתחום המיסים והיות והם הוסמכו להתייעץ עם מומחים לרבות עם רואה  
15 חשבון המתמחה בתחום מיסוי מקרקעין, התייעצו עם עו"ד ורו"ח טארק מהאג'נה.

16

17 175. כאמור בפסיקה העניפה, ככל שיש הסכם בכתב והמנהל שוכנע, כי ההסכם אינו מושפע  
18 מיחסים מיוחדים ו/או מחוסר תום לב – הרי יש להעדיף את התמורה שנקבע בהסכם,  
19 בכתב, המשקף, הטוב ביותר, את שווי השוק, ממוכר מרצון לקונה מרצון.

20

21 176. דע עקא, ובהסכם הבוררים – הבוררים עצמם יודעים חלק מן העובדות וניכר, כי כנראה  
22 מוכרים וידועים בקרב העותרים. דבר זה קיבל איזכור בסעיף 13 להסכם הבוררות.

23

24 177. אם לא די בכך, גם עצם הודאת הבוררים, כי רשאים הם להתייעץ עם מומחה בדיני מיסוי  
25 מקרקעין מלמד על רצונם לערוך עסקה כאשר השיקול המיסויי הינו שיקול מהותי  
26 בעיניהם.

27

28 178. יש לקחת בחשבון, כי העקרונות לביצוע העסקה כבר נקבעו במעמד חתימת הסכם  
29 הבוררות והבוררים נדרשו רק לקבוע את שווי התמורה ולא מעבר לכך וברור הוא, כי  
30 במקרה זה, כאשר סוכם, כי תבצע מכירה וכל השאלה הינה סכום התמורה ודרכי  
31 תשלומה, ובמקרה ובו ניתן לבצע תכנון מס – הרי תכנון מס, כנראה יתבצע הלכה למעשה.

32



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 179. פסק הבורר, על אף שניתן בידי צדדים שאינם, על פי עדותם בפסק הבורר, בעלי ידע משפטי  
2 ו/או אחר בתחום המיסים, כלל מספר מרכיבים.  
3
- 4 180. ככל שדעתי תישמע, אציע לחברי שלא לקבל את "התמורה הראויה", שנקובה בפסק  
5 הבוררות ואולם כן לקבל במסגרת "עיקרון צירוף התמורות" את סכום הסכומים שנפקדו  
6 בו כשווי התמורה הכולל. ואסביר:  
7
- 8 181. פסק הבוררים כלל גם סכומים ששולמו טרם ביצוע ההסכם (50,000 דולר – התשלום  
9 הראשון, וכן 1,000,000 ש"ח התשלום השני אשר שולם עוד במועד שבו הבוררות התקיימה  
10 בין הצדדים).  
11
- 12 182. כתיבת סכומים אלו, הגם שניתנו כמקדמות על חשבון, מעידים על ניקיון כפיהם של  
13 הבוררים, אשר ציינו בדיוק את אשר אירע ולא ניסו להעלים מידע מהקורא.  
14
- 15 183. פסק הבוררות, עפ"י הסכם הבוררות, יוגש לבית המשפט לקבלת אישור לפסק הבוררות  
16 ולפיכך ברור הוא, כי הבוררים ידעו, כי הפסק יועבר לצדדים נוספים ויעבור גם את שבטו  
17 של בית המשפט וכי מה שיכתב בפסק הבוררות – יהיה גלוי לכל.  
18
- 19 184. מקום בו אדם רוצה להעלים מס או לשתף פעולה לצורך העלמת מס – לא היה רושם את  
20 מלוא הפרטים בהסכם ולפיכך הבוררים מוחזקים על ידי כמי שעשו עבודתם נאמנה על אף  
21 שלא הובא בפני כל ראיה ו/או טענה לעניין פסק הבוררות, לזכות או לחובה, למעט לעניין  
22 קביעות התמורה עצמה, שלשיטתו של המשיב, היות וקביעת התמורה לא נערכה ע"י  
23 מומחה – שמאי מקרקעין והיות ולבוררים עצמם אין מומחיות בתחום השומה – הרי אין  
24 מדובר בנתון מחייב תוך הפנייה לסכומים המעוררים תהייה כדוגמת פיצוי עוגמת הנפש  
25 שנקבע שם.  
26
- 27 185. אכן, הבוררים חילקו את הסכום שנפסק בפסק דינם למספר מרכיבים, המעלים תהיות  
28 רבות לדרך חלוקתם ולתוכנם הכלכלי והיגיונם הכלכלי, ואולם נראה, כי אין מחלוקת, כי  
29 סך הסכומים עולים על המבוקש ע"י המשיב עצמו עפ"י עסקאות ההשוואה שעמדו לפניו  
30 בעת ההשגה.  
31
- 32 186. כך לדוגמא נקבע בפסק הבוררות החזר הוצאות בסך 400,000 ש"ח עבור יעוץ וליווי מקצועי  
33 מבלי שהעוררים הציגו בפנינו ולו קבלה אחת ו/או הסבר להוצאות אלו.



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1  
2 187. גם אם יטען, כי מדובר בהוצאות שהוצאו בגין קידום היתר בנייה ו/או מתן רישיונות, הרי  
3 מהווים הם חלק משווי המקרקעין ולכל היותר זכאים ח'טיב, המוכרים, לניכויים במסגרת  
4 סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין. ואולם סכום זה חייב במס רכישה וכן במס שבח ככל  
5 שההוצאה לא תותר בניכוי.  
6  
7 188. אף, לעניין הרישיונות וההיתרים, קבעו הבוררים, כי העמותה תשלם סך של 1,150,000 ₪  
8 בגין הוצאות אלו. גם להוצאות אלו לא הוצגו אסמכתאות הגם שהעורר 3 העיד בחקירתו,  
9 כי הוציא סכום של 486 אש"ח בשנת 1999 (ש' 21 בדף 8 בחקירתו של העורר 3 בפרוטוקול  
10 מיום 30.1.2020) כך שברור, כי היעוץ והליווי המקצועי כנראה נוצרו רק למראית עין  
11 ולצרכי צורכי תכנון מס לא קביל, ותו לא.  
12  
13 189. כאמור, לא הובאו לפנינו כל אסמכתאות להוצאות וגם, למרבה הפלא, דווקא לאור סכומן,  
14 לא נדרשה כל הכרה בהוצאתן, במסגרת ניכויים מותרים עפ"י סעיף 39 לחוק מיסוי  
15 מקרקעין.  
16  
17 190. איני קובע מסמרות לעניין הוצאות אלו, וככל שאכן ח'טיב הוציאו הוצאות המגובות  
18 באסמכתאות – הרי פתוחה בפניהם הדרך, במסגרת המועדים הקבועים בחוק ונוהלי  
19 רשויות המס, לבקש הכרה בהוצאות אלו כניכויים מותרים עפ"י סעיף 39 לחוק מיסוי  
20 מקרקעין וכך אף המשיב הודיע בסיכומיו.  
21  
22 191. כך לדוגמא, פסקו הבוררים עוגמת נפש בסכום של 1,900,000 ₪ שאין לו אח ורע בישראל.  
23  
24 192. הפיצויים הניתנים על עוגמת נפש הינם זעומים באשר מדובר בנזק לא ממוני שיש קושי  
25 בהערכתו.  
26  
27 193. העותרים לא טענו בפנינו על ראש נזק זה (עוגמת נפש) וגם לא הביאו כל ראיות לנזק כלשהו  
28 וגם בדין הישראלי, גם אם נקבל את פסק הבוררות, ככתבו ולשונו, הרי שווי התמורה  
29 הראויה עבור המקרקעין, לשיטת הבוררים, הינו 800,000 ₪ ולא יעלה על הדעת, כי גם אם  
30 נגרם נזק לא ממוני, הרי הוא יהיה למעלה מכפול, משווי התמורה הראויה, כפי שנקבעה  
31 ע"י הבוררים עצמם.  
32





## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

194. כך גם פסקו הבוררים הוצאות משפט בסך 350,000 ₪ כאשר עניינינו בהליכי בוררות. ככל שהוצא סכום שכזה והרי עניינינו בהוצאה להוכחת זכות ו/או לעמידה על הזכויות לשימור הזכות, הרי יש להגישו במסגרת חשבוניות מס וקבלה המעידות על ההוצאה כחלק מניכויים מותרים עפ"י סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין.

195. קביעת הסכומים של כל מרכיב, ע"י הבוררים, ככל שנתעלם מהחלוקה, שכנראה בוצעה לצורך תכנון מס לא קביל – הינם בתחום הסביר גם באם נתייחס לנתונים שהובאו כעסקאות השוואה ע"י המשיב עצמו.

196. בבואנו לקבוע את "שווי המכירה" על-בסיס פסק הבוררות שניתן, יש להביא בחשבון את כלל התמורות הישירות והעקיפות שהתחייבה העמותה, עפ"י פסק הבוררות, להעביר לח'טיב, כפועל יוצא מ"עקרון צירוף כל התמורות" עליו עמדתי.

197. בענייננו, סבור אני, כי יש לראות את כלל הסכומים שנפסקו בפסק הבוררות כמהווים את התמורה בגין העברת הזכויות לעמותה, כחלק מקבלת מלוא הזכויות במקרקעין.

198. לפיכך, אין לי אלא לקבוע, כי פסק הבוררות משקף לאל נכונה את הסכומים ששולמו בגין הרכישה ואולם שווי העסקה אינו כאמור בסעיף 10א לפסק הבוררות **אלא דווקא** מלוא הסכומים שנקבע כי על העמותה לשלם לח'טיב, כמפורט בסעיף 11 לפסק הבוררות.

199. **בהתאם אני קובע כי שווי העסקה הינו 4,600,000 ₪ נכון למועד העסקה 8.7.2017.**

**מספר מילים על שווי העסקה שנפסק לעיל**

200. שווי העסקה שהגעתי בניתוח דלעיל שונה הוא מהסכום שועדת הערר נדרשה לפסוק על פי העררים שהוגשו לפניו וגבוה הוא, אף מקביעתו של המשיב בהשגה ובדרישתו בסיכומיו.

201. המשיב קבע, כי שווי העסקה הינו בסך 2,900,000 ₪ וזאת ועל אף שפסק הבוררות היה לפניו ואף בסיכומיו המשיב לא ביקש לשנות את קביעתו ועל אף שעד המשיב אף נחקר בנושא זה.



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1 202. ככל שדעתי תתקבל, הרי עיקרון צירוף כלל התמורות מחייב את התוצאה אליה הגעתי  
2 לעיל, לפיה שווי התמורה הינו 4,600,000 ₪, ולפיכך נותר לבחון האם רשאית ועדת הערר  
3 לקבוע שווי תמורה הגבוה מעמדות הצדדים עצמם.

4  
5 203. סעיף 89 (ב) לחוק מיסוי מקרקעין קובע כדלהלן:

6 "הוועדה רשאית לאשר את השומה, להפחיתה, להגדילה, לבטלה או להחליט  
7 בדרך אחרת כפי שתראה לנכון, ולצורך זה רשאית הוועדה לדון לפי שיקול דעתה  
8 בכל דבר שהמנהל רשאי להחליט בו לפי חוק זה, לפי שיקול דעתו."

9  
10 204. בהתאם לסעיף 89(ב) רשאית ועדת ערר אף להגדיל את השומה.

11  
12 205. יש לציין, כי טרם תיקון 70 לחוק מיסוי מקרקעין ועדת הערר לא הייתה מוסמכת להגדיל  
13 שומה אלא רק לאשרה, להפחיתה, לבטלה או להחליט בדרך אחרת אך לא להגדילה (השווה  
14 ע"א 664/80 מנהל מיסוי מקרקעין אזור המרכז נ' ברכת חביב בע"מ, פ"ד לז(3), 449).

15  
16 206. בדברי ההסבר לתיקון 70 לחוק מיסוי מקרקעין, במסגרת הצעת החוק (ראה ה"ח הממשלה  
17 מס' 541 מיום 18.10.2010 במסגרת הצעת חוק המדיניות הכלכלית לשנים 2011 ו- 2012  
18 (תיקוני חקיקה), התשע"א-2010, עמ' 104), נקבע כי:

19 "לפי הוראת סעיף 89(ב) לחוק, ועדת ערר שהוקמה לפי סעיף 89(א) לחוק,  
20 רשאית לאשר את השומה, להפחיתה, לבטלה או להחליט בדרך אחרת, אך לא  
21 להגדילה. הוראה זו, בצירוף מרחק הזמן שבין עשיית השומה ועד לבירורה  
22 בפני ועדת ערר, יוצרת תמריץ לנישום לפתוח בהליך של ערר, שהרי אם יתגלו  
23 במהלך הערר עובדות שיש בהן כדי להגדיל את חבות המס, הוועדה לא תוכל  
24 להעמיד את השומה על דיוקה, וכן לא יוכל המנהל, בדרך כלל, לעשות כן,  
25 מפאת הוראות ההתיישנות לפיכך, מוצע להסמיך את ועדת הערר גם להגדיל  
26 את השומה, בדומה לערכאה מקבילה הדנה בערעורים לפי פקודת מס הכנסה  
27 ולפי חוק מע"מ." (הדגש אינו במקור. נ.מ.)

28  
29 207. הנה כי כן, נתונה הסמכות לוועדת הערר אף להגדיל שומה, במקרים שועדת הערר מצאה  
30 זאת לנכון ובוודאי עת מצאה ועדת ערר עובדות אשר יש בהן כדי להגדיל את חבות המס.

31  
32 208. הכלל הינו כי יש לגבות מס אמת.

33



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

- 1 209. על אף שקושי זה, לפיו הסכם הבוררות כללו סכומים נוספים, מעבר לסכום התמורה  
2 שנקבע בהחלטת המשיב ובוודאי שמעבר למרכיב הבודד שהעוררים עתרו לראותו כשווי  
3 התמורה (אותה "תמורה ראויה"), ועל אף שהדבר הוצף ע"י ועדת הערר בפני הצדדים, הרי  
4 שהעוררים העדיפו שלא להתייחס בסיכומיהם לסוגיה זו.  
5  
6 210. כל צד נשאר עם טענותיו בערר.  
7  
8 211. התייחסות הצדדים נדרשה בפרט כאשר הסכם הבוררות היווה נדבך מהותי שהעוררים  
9 הסתמכו עליו כדי להצדיק טענותיהם ולהוכיחם ואשר העוררים תלו בו את יהבם.  
10  
11 212. התייחסות הצדדים נדרשה במיוחד לאחר שגם המשיב הביע, בכתב התשובה לערר,  
12 תמיהות לעניין סכומים שנקבעו בהסכם הבוררות כעוגמת נפש בסך של 1,900,000 ₪.  
13  
14 213. בוודאי כאשר עולה תהייה לגבי טיב הסכומים והמרכיבים שנקבעו בהסכם הבוררות  
15 והחשש שנכתבו, לאור חוסר הגיונם הכלכלי, למראית עין בלבד ובפרט כאשר עדי הצדדים  
16 נחקרו גם בנושאים אלו ע"י באי כח הצד השני.  
17  
18 214. המשיב בסיכומיו ציין, כי יש לקבוע את שווי העסקה לפי סך 4.6 מיליון ₪ ואולם לשיטתו  
19 של המשיב יש להוון הסכומים למועד העסקה, לפי שיטת המשיב (31.12.2001), ובהתאם  
20 התמורה המהוונת עומדת, לפי חישוב המשיב, על סך 3.5 מיליון ₪ שהוא שווי גבוה מהשווי  
21 שנקבע ע"י המשיב בעצמו ולפיכך המשיב ביקש שלא להתערב בקביעתו, כי השווי לפי מיטב  
22 השפיטה ועפ"י עסקאות השוואה הינו 2.9 מיליון ₪, הגם ששוי זה נמוך אף מהיוון סך  
23 צירוף התמורות מהוונים למועד העסקה לשיטתו של המשיב.  
24  
25 215. העוררים עצמם נמנעו בסיכומיהם מלתת כל איזכור לסכומים הנוספים שפורטו בפסק  
26 הבוררות, מעבר לסכום "התמורה הראויה" שנקבע ע"י הבוררים.  
27  
28 216. בכדי לסבר את האוזן, סיכומי העמותה נפרסו על פני 27 עמודים. סיכומי ח'טיב נפרסו על  
29 פני 7 עמודים וסיכומי המשיב נפרסו על פני 26 עמודים.  
30  
31 217. ועדת ערר לא יכולה להתעלם מכך שהבוררים פסקו, כדוגמא, עוגמת נפש, בסכום של 1.9  
32 מיליון ₪, כאשר ידיעה שיפוטית היא, כי סכומים בגין עוגמת נפש ניתנים במסורה  
33 ובסכומים שאינם עולים על אלפי ₪ ולכל היותר, ובמקרים מיוחדים, על עשרות אלפי ₪.



## ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 18-11-65077 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 18-11-50582 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1 218. כאמור, בהיעדר התייחסות ולאחר שסוגיה זו הוצפה במהלך הדיון, ולאחר שהצדדים  
2 העדיפו להתעלם ולא להתייחס לסוגיה זו, הרי התוצאה שהתקבלה לעיל, מתחייבת היא,  
3 מעיקרון קביעת שווי העסקה כצירוף כלל התמורות.

4

5

### התוצאה

6 219. באם תשמע דעתי, אציע לחבריי לדחות חלקית את העררים כדלהלן.

7

8 220. לקבל את העררים לעניין מועד ביצוע העסקה כפי שדווחה ע"י העוררים, כיום 8.7.2017.  
9 (הוא מועד מתן פסק הבוררות).

10

11 221. לדחות את העררים לעניין שווי העסקה ולקבוע כי שווי העסקה, היא שווי התמורה הכוללת  
12 (הכולל את צירוף כלל התמורות) בסך 4,600,000 ₪.

13

14 222. לחיטיב נתונה הזכות, בהתאם למועדים הקבועים בחוק, להגיש למנהל מיסוי מקרקעין  
15 בקשה להכרה בניכויים מותרים עפ"י סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין כשהם מגובים  
16 באסמכתאות.

17

18 223. בשים לב לתוצאה שאליה הגעתי, ובשים לב כי הדיווח היה בחסר, כאשר המרכיבים  
19 שנקבעו בפסק הבוררות "זועקים" מבחינת חוסר הגיונם הכלכלי, ובשים לב לשווי העסקה  
20 שנקבעה על ידי, הרי המשיב רשאי להטיל קנס גירעון וחיובי ריבית והצמדה בהתאם  
21 לקביעות בפסק דין זה.

22

23 224. לאור כל המפורט לעיל, ובשים לב כי העררים התקבלו חלקית, ומנגד לפער העצום בדיווח  
24 שווי העסקה, אמליץ לחבריי לחייב את העוררים בהוצאות המשיב בסך 25,000 ₪ אשר  
25 ישולמו בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק הדין.

26

27

28

29

30

עו"ד ד"ר נתן מולכו – חבר הועדה

31



ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963  
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

1  
2  
3  
4  
5  
6  
7

**השופטת עירית הוד, יו"ר הוועדה:**

אני מסכימה ומצטרפת למסקנות חבר הוועדה עו"ד ד"ר נתן מולכו לפיהן יש לקבוע את מועד ביצוע העיסקה 8.7.2017 כעמדת העוררים וכי יש לדחות את הערר בנוגע לשווי התמורה ולקבוע את השווי כצירוף כלל התמורות על פי פסק הבוררים. אני מצטרפת להחלטת חבר הוועדה לעניין התוצאה כאמור ולעניין החיוב בהוצאות.

8  
9

עירית הוד, שופטת, יו"ר הוועדה

10  
11

**עו"ד חיים שטרן, חבר הוועדה:**

12  
13  
14

אני מסכים לעמדתו של חבר הוועדה עו"ד ד"ר נתן מולכו.

15  
16

חיים שטרן, עו"ד, חבר וועדה

17  
18

19  
20

הוחלט כאמור בחוות דעתו של חבר הוועדה עו"ד ד"ר נתן מולכו לקבל את הערר באופן חלקי לעניין מועד ביצוע העסקה בלבד ולדחות את הערר לעניין שווי התמורה. כן הוחלט לחייב את העוררים ביחד ולחוד בהוצאות המשיב בסך 25,000 ₪ שישולמו בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק הדין, שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית עד מועד התשלום בפועל.

21  
22  
23  
24

חיים שטרן, עו"ד  
חבר וועדה

ד"ר נתן מולכו, עו"ד  
חבר הוועדה

עירית הוד, שופטת  
יו"ר הוועדה

25  
26





ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963  
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 65077-11-18 ח'טיב ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין נצרת  
ו"ע 50582-11-18 עמותת אלזהור, ע"ר 580308419 נ' משרד מיסוי מקרקעין נצרת

תיק חיצוני: מס' שומה 1

המזכירות תמציא לצדדים.

1

2

3

4

ניתן היום, א' כסלו תשפ"א, 17 נובמבר 2020, בהעדר הצדדים.

עירית הוד, שופטת

5

6

