



**ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963
שליד בית משפט המחוזי חיפה**

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

בפני יו"ר הוועדה - כבוד השופטת אורית וינשטיין
עו"ד אהובה סימון – חברת הוועדה
מר אברהם שרם – חבר הוועדה

העוררת: איה בירגר
ע"י ב"כ עו"ד אפרת רנד ו/או דניאל אנגלשטיין ממשרד
מ.פירון

נגד

המשיב: מנהל מיסוי מקרקעין חיפה
ע"י ב"כ עו"ד למא שקור מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

פסק דין

- 1
- 2 **פתח דבר והרקע העובדתי הנדרש:**
- 3 1. בפנינו מונחת בקשת המשיב, מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (להלן – **המשיב**) לסילוק על הסף
- 4 של הערר אשר הוגשה על ידי העוררת, גב' איה בירגר (להלן – **העוררת**), מחמת איחור בהגשתו
- 5 (להלן – **הבקשה לסילוק על הסף**).
- 6 2. ברקע הדברים – הערר דנו, אשר הוגש על ידי העוררת ביחס להחלטת המשיב שלא לקבל את
- 7 בקשתה לביטול עסקת קומבינציה שנכרתה בין העוררת לבין חברת אלומה בית פלד בע"מ
- 8 (להלן – **החברה**) ביום 8.9.2015 (הסכם הקומבינציה צורף כנספח 9 לכתב הערר המתוקן).
- 9 3. העוררת פנתה למשיב במכתב מיום 5.12.21, שהתקבל במשרדי המשיב ביום 8.12.21, ובו
- 10 בקשה לביטול עסקת הקומבינציה בינה לבין החברה. הבקשה הוגשה באופן חד-צדדי, דהיינו
- 11 – ללא הסכמת החברה (הבקשה לביטול העסקה צורפה כנספח 45 לכתב הערר המתוקן).
- 12 עוד באותו יום, 7.12.21 השיב המשיב לעוררת וציין כי על מנת שניתן יהיה לשכנעו בדבר
- 13 ביטול העסקה – נדרשת העוררת להציג בפניו אחד משניים: הצהרה על ביטול עסקת חתומה
- 14 על ידי שני הצדדים לעסקה, או פסק דין המורה על ביטול ההסכם. עוד נדרשה העוררת להציג
- 15 אסמכתאות אודות השבת המצב לקדמותו טרם עסקת המכירה (ראו נספח 1 לכתב התשובה).
- 16 4. ביום 23.12.21 הגישה העוררת למשרדי המשיב מסמכים שונים הקשורים לבקשתה לביטול
- 17 העסקה.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

5. ביום 27.12.21 ניתנה החלטת המשיב בבקשה לביטול העסקה (ההחלטה צורפה כנספח 2 לכתב התשובה). המשיב דחה את בקשת העוררת לביטול העסקה מאחר ואחת האסמכתאות שצורפו על ידי העוררת ונמסרה למשיב, היתה תגובתו של ב"כ החברה, עו"ד ליאור עמר, אשר הודיע כי החברה אינה מסכימה לביטול העסקה (מכתב עו"ד עמר מיום 8.12.21 צורף כנספח 46 לכתב הערר המתוקן).
6. המשיב הבהיר בהחלטתו כי על פי נהליו ובהתאם לקובץ הפרשנות לחוק מיסוי מקרקעין (חב"ק), לא ניתן לבטל עסקה לפי סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג 1963 (להלן – **החוק**) כאשר מוגשת בקשה רק על ידי צד אחד לעסקה, בלא שיוצג פסק דין מנומק המורה על ביטול ההסכם. המשיב הוסיף והבהיר, כי כאשר מוגשת בקשה לביטול עסקה על ידי צד אחד בלבד – נדרשת פניה לצד השני לעסקה לצורך קבלת התייחסותו. ככל שהמשיב אינו יכול להשתכנע כי העסקה בוטלה – אינו יכול להיעתר לבקשת העוררת לביטול העסקה. המשיב הוסיף וציין כי כפי שכבר נאמר לעוררת בפניותיה הקודמות – על מנת שניתן יהיה לבחון בצורה עניינית את הבקשה לביטול העסקה עליה להמציא או תצהיר ביטול עסקה חתום על ידי שני הצדדים לה, או פסק דין מנומק המורה על ביטול העסקה.
6. על אף ההחלטה שניתנה ביום 27.12.21, חזרה העוררת ופנתה שוב ושוב למשיב בעניין בקשתה לביטול העסקה – ביום 9.1.22, ביום 12.1.22 וביום 25.1.22 (ראו נספח 3 לכתב התשובה).
7. המשיב ענה לכל פניותיה החוזרות של העוררת, ובסופו של דבר השיב במכתב מיום 26.1.22 (נספח 3 לכתב התשובה) בו חזר והבהיר כי לא ניתן להיעתר לבקשת העוררת לביטול העסקה. המשיב, באמצעות מנהלת משרד מיסוי מקרקעין חיפה, גב' תמר סעדה, הבהיר באותו מכתב מיום 26.1.22 כי הליכי גבית חוב מס השבח מוקפאים עד ליום 30.4.22 (מועד זה הוארך בינתיים עד ליום 30.4.23 – ראו נספח 7 לכתב הערר המתוקן) וכי על העוררת להמציא תצהיר ביטול עסקה חתום על ידי שני הצדדים או פסק דין המורה על ביטול העסקה על פי צד אחד, אשר יבחן על ידי המשיב לצורך מתן החלטתו לגופו של עניין. העוררת התבקשה שלא לפנות עוד למשרדי המשיב עד שלא יהיה בידיה אחד משני המסמכים הנדרשים לעיל. המשיב אף ציין במכתבו הנ"ל כי הצד השני לעסקה, קרי: החברה, טוענת כי העסקה שרירה וקיימת.
8. הערר דנן, שעניינו החלטת המשיב לדחות את בקשת העוררת לביטול העסקה, **הוגש על ידי העוררת ביום 3.5.22**. הערר הוגש תחילה נגד החברה כמשיבה מס' 1 לערר ונגד המשיב. לאחר קבלת התייחסות העוררת והמשיב לעניין צירוף החברה לערר, ניתנה ביום 6.6.22 החלטה בה נקבע כי אין בסיס בדין לצירוף החברה לערר, אשר במהותו הינו הליך המברר מחלוקת בין נישום לבין מנהל מיסוי מקרקעין, בגין החלטה אשר הנישום אינו שבע רצון ממנה. על כן, החברה נמחקה מכתב הערר והעוררת נדרשה להגיש כתב ערר מתוקן.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

9. עוד יצוין, כי ביום 23.3.22 הגישה העוררת תביעה אזרחית לבית המשפט המחוזי בחיפה נגד החברה, מר משה אלברט, מר דן שמואל הורנשטיין ואף נגד המשיב (להלן – **התביעה האזרחית**) וכן בקשה למתן צו עשה זמני (התביעה האזרחית והבקשה למתן צו עשה זמני – צורפו כנספח 2 לכתב הערר המתוקן). במסגרת התביעה האזרחית תובעת העוררת, בין היתר, סעד הצהרתי של ביטול העסקה עם החברה ובכל הקשור למשיב – נתבע סעד המורה למשיב לבטל את העסקה ברישומיו ולהשיב כל מס ששולם, ככל ששולם.
10. ביום 7.4.22 ביקש המשיב מבית המשפט בהליך התביעה האזרחית לסלק על הסף את התביעה נגדו וכן את הבקשה לצו עשה זמני, וזאת מחמת חוסר סמכות עניינית לבית המשפט בהליך התביעה האזרחית לדון בטענות העוררת ביחס לביטול העסקה במישור שמול משרד מיסוי מקרקעין ומחמת היעדר עילה (ראו נספח 5 לכתב הערר המתוקן).
11. ביום 18.9.22 ניתנה החלטת כבוד השופטת לובנה שלאעטה חלאילה בבקשת המשיב לסילוק התביעה האזרחית נגדו על הסף (ההחלטה צורפה כנספח 2 לתשובת המשיב לתגובת העוררת לבקשה לסילוק על הסף), במסגרתה התקבלה עמדת המשיב והתביעה האזרחית כמו גם הבקשה לסעד של צו עשה זמני – נדחו על הסף ביחס למשיב.
12. יש להדגיש, כי במסגרת החלטת כבוד השופטת שלאעטה חלאילה הנ"ל ציין בית המשפט את עמדת החברה (הנתבעת בתביעה האזרחית) בעניין ביטול העסקה, המבהירה כי החברה מתנגדת לביטול העסקה – ראו פסקאות 7, 13, ו-19 להחלטת בית המשפט.
12. לאחר הגשת הערר המתוקן הגיש המשיב כתב תשובה מטעמו והעלה טענה מקדמית בדבר דחיית הערר על הסף מחמת איחור בהגשתו ומבלי שהוגשה כל בקשה להארכת מועד (ראו פרק א' לכתב התשובה ופרק ב.1. לכתב התשובה).
13. ביום 19.9.22 התקיימה ישיבת קדם משפט ראשונה בערר, במסגרתה חזר המשיב על טענתו כי דין הערר להידחות על הסף מחמת שהוגש באיחור של 4 חודשים בלא כל נימוק לאיחור ובלא שהוגשה כלל בקשה להארכת המועד להגשת הערר. המשיב אף טען כי גם לגופו של עניין דין הערר להידחות, ואף אם תמצא ועדת הערר כי יש מקום לקבלו – הרי שעדיין יש להחזיר את הדיון למשיב על מנת שיבצע בחינה מחודשת.
26. מנגד, העוררת טענה בדיון האמור כי היא הגישה את הערר במועד. העוררת טענה כי היא נסמכת על המועד בו הגיש המשיב את בקשתו לסילוק על הסף של התביעה האזרחית והבקשה לצו עשה זמני בתור מועד שממנו מנתה את תקופת 30 הימים לצורך הגשת הערר.
14. נוכח העובדה כי העוררת ביקשה להשלים טיעון בעניין בקשת המשיב לסילוק על הסף של הערר – ניתנה זכות תגובה לעוררת על טענות המשיב לסילוק על הסף כפי שפורטו בכתב התשובה, ולמשיב ניתנה זכות תשובה על תגובת העוררת.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 תמצית טענות המשיב בבקשה לסילוק על הסף:
- 2 15. החלטת המשיב בבקשת העוררת לביטול העסקה ניתנה ביום 27.12.21. פניות נוספות של
3 העוררת לעיון חוזר בהחלטה הנ"ל נענו על ידי המשיב, לכל המאוחר, עד ליום 26.1.22. הערר
4 הוגש ביום 3.5.22 – בחלוף למעלה מ- 4 חודשים ממועד מתן ההחלטה על ידי המשיב.
- 5 על כן, הערר הוגש באיחור על פי סעיף 88 לחוק, הקובע כי יש להגיש ערר בתוך 30 יום ממועד
6 מסירת החלטת המשיב, וזאת מבלי שהוגשה כל בקשת להארכת המועד להגשתו ומבלי
7 שקיבלה העוררת כל רשות מוועדת הערר להגיש את הערר במועד שהוגש בפועל.
- 8 16. ממילא לא נטען ולא הוכח כלל כי קיים טעם מיוחד להארכת מועד להגשת הערר, מעבר למועד
9 הקבוע בסעיף 88 לחוק. תקנה 176(ב) לתקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט – 2018 (להלן –
10 **תקנות סד"א**) החלה בעררי מיסוי מקרקעין מכוח תקנה 12(א) לתקנות מיסוי מקרקעין (סדרי
11 הדין בפני ועדות ערר) תשכ"ה- 1965 (להלן – **תקנות סדרי הדין בעררים**). תקנות סד"א משנת
12 2018 הביאו עימן "רוח חדשה" של נטייה מוגברת להקפדה על קיום מועדים הקבועים בחוק.
- 13 "טעם מיוחד" אשר מצדיק הארכת מועד הינו טעם אובייקטיבי שאינו בשליטת מבקש
14 הארכה או בתחום צפייתו. דהיינו: נדרשות נסיבות חיצוניות שמקורן אינו במבקש הארכה,
15 אשר מנעו ממנו לעמוד במועד הקבוע בחוק.
- 16 17. העוררת נהגה בחוסר תום לב עת ציינה במבוא לכתב הערר כי ההחלטה שעליה מוגש הערר
17 היא מיום 7.4.22 ולחילופין מיום 24.4.22. במועדים הללו לא ניתנה כל החלטה על ידי המשיב
18 ביחס לבקשה לביטול העסקה.
- 19 18. אין כל בסיס לטיעון העוררת לפיה המשיב מנוע מלבקש את סילוק הערר על הסף מחמת
20 איחור בהגשתו, מאחר וכביכול הורה לעוררת להגיש בקשה למתן צו עשה זמני במעמד צד
21 אחד והעוררת פעלה על פי הנחיותיו אלו.
- 22 ראשית, טענה זו, שהינה עובדתית במהותה, לא נתמכה בתצהיר ועל כן דינה להידחות. שנית
23 ומעבר לכך, מדובר בטענה מטעה שכן ההחלטה הרלבנטית לעניין הבקשה לביטול העסקה
24 היא זו שניתנה ביום 27.12.21. מכתב המשיב מיום 26.1.22 מהווה חזרה על ההחלטה מיום
25 27.12.21, לנוכח פניות חוזרות ונשנות מצד העוררת ל"עיון חוזר". כידוע, הגשת בקשות
26 ל"עיון חוזר" אינן מאריכות את המועד הקבוע בחוק להגשת ערר, שאם לא כן יתאפשר
27 לנישומים להאריך לעצמם את המועד ככל העולה על רוחם.
- 28 בכל מקרה העוררת כבר היתה מצויה בשלב זה של מתן המענה האחרון לפניו לעיון חוזר
29 באיחור בהגשת הערר.





ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

19. האמירה המצויה במכתב המשיב מיום 26.1.22 מורה על המצאת אחד משני מסמכים –
2 תצהיר ביטול עסקה חתום על ידי שני הצדדים לעסקה או פסק דין מנומק שניתן לבקשת הצד
3 מבקש הביטול. המילים שנרשמו במכתב מיום 26.1.22 בדבר פסק דין "במעמד צד אחד" אינן
4 ניתנות לפירוש כפי טענת העוררת, אלא הכוונה הברורה היתה כי העוררת תציג פסק דין
5 שניתן לבקשת צד אחד לעסקה.
- יתר על כן, על פי ההתכתבויות בין העוררת למשיב (נספח 3 לערר) לאחר הגשת התביעה
7 האזרחית, עולה בבירור כי נציג המשיב, מר טל גולדשטיין, הבהיר היטב לעוררת כי נדרש
8 פסק דין חלוט בעניין ביטול העסקה, ולא דובר כלל על קבלת סעד במעמד צד אחד.
- טעות בהבנת הדין מצד העוררת אינה בגדר טעם מיוחד להארכת מועד להגשת הערר.
20. קיומו של הליך התביעה האזרחית כהליך תלוי ועומד – אינו מהווה טעם מיוחד להארכת
10 המועד להגשת הערר. העוררת ממילא לא הגישה בקשה להארכת מועד, בליווית תצהיר כדין
11 ולא אפשרה למשיב להגיב לבקשה כזו באופן סדור.
21. ממילא, אף אילו היתה בקשה להארכה מועד להגשת הערר – דינה להידחות. במועד שבו
13 הוגשה התביעה האזרחית והבקשה לצו עשה זמני – כבר חלף המועד הקבוע בחוק להגשת
14 הערר. הגשת התביעה האזרחית אינה "מחייבה" את המועד להגשת הערר.
- 16 בנוסף, סיכויי הערר הינם קלושים, ואף בשל כך אין מקום להאריך את המועד להגשת הערר.
17 מקום בו החברה הביעה עמדתה המפורשת לפיה עסקת הקומבינציה הינה שרירה וקיימת וכי
18 היא מתנגדת לביטול העסקה – הרי שלא נפל כל פגם בהחלטת המשיב לדחות את הבקשה
19 לביטול העסקה.
22. לטענת העוררת בדבר החשיבות הציבורית לבירור הסוגיה המשפטית מושא הערר – אין כל
20 יסוד. מדובר בראש ובראשונה במחלוקת עובדתית ספציפית, התחומה לנסיבות המקרה דן
21 ועל כן אין בהכרעה בבקשה דן לביטול העסקה משום כל השלכה על עניינם של אחרים.
- 23 **תמצית עמדת העוררת ביחס לבקשה לסילוק על הסף:**
23. המשיב מנוע מלטעון כי הערר הוגש באיחור, זאת לאור העמדה שהוצגה על ידי המשיב
24 בתכתובת בין העוררת לבין המשיב שקדמה להגשת התביעה האזרחית, ממנה ניתן היה להבין
25 כי אם יינתן צו עשה זמני המורה למשיב לבטל את העסקה – המשיב יציית לו. מטעם זה צורף
26 המשיב כצד לתביעה האזרחית והוגשה הבקשה לצו עשה זמני.
24. העוררת הסתמכה אפוא על דברי המשיב במכתב מיום 26.1.22 והגישה את התביעה ואת
28 הבקשה לצו עשה זמני.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 אלא שהמשיב, בניגוד לאמור במכתבו מיום 26.1.22, הגיש בקשה לסילוק על הסף של
2 התביעה האזרחית והבקשה לצו עשה זמני בטענה לחוסר סמכות. לעוררת היה ברור כי
3 המשיב ימתין למתן החלטה בבקשה לצו עשה זמני, כדי להבהיר לבית המשפט כי יפעל
4 בהתאם להחלטה ככל שתתקבל הבקשה לצו עשה זמני. זאת, מאחר וברור כי ביטול העסקה
5 אינו מהווה עסקה בדויה או מלאכותית שמטרתה העלמת מס, ולמצער קיוותה העוררת כי
6 המשיב יפעיל את סמכותו לפי סעיף 102 לחוק.
- 7 25. על כן, המשיב מנוע מלטעון כי המועד להגשת הערר חלף, שכן מועד זה לא חלף, מאחר
8 והעוררת פעלה בהתאם להוראות המשיב במכתבו מיום 26.1.22.
- 9 26. המשיב טען לחלופין בכתב התשובה לערר כי יש לעכב את בירור הערר עד למתן ההחלטה
10 בבקשה לסילוק התביעה האזרחית על הסף. על כן ברור כי היה מקובל על המשיב כי לא היה
11 מקום להגיש ערר אלא לאחר מתן החלטה על ידי בית המשפט בתביעה האזרחית בעניין
12 הבקשה לסילוק על הסף שם. גם מסיבה זו מנוע המשיב מלטעון כי הערר הוגש באיחור.
- 13 27. הליך תלוי ועומד באותו עניין מהווה טעם מיוחד המצדיק הארכת מועד להגשת הערר. מאחר
14 וקיים קשר הדוק בין התביעה האזרחית והבקשה לצו עשה זמני לבין הערר, אזי ברור כי
15 לשיטת המשיב עצמו לא היה מקום להגיש את הערר או לדון בו עד אשר תינתן החלטת בית
16 המשפט בהליך התביעה האזרחית ביחס לבקשה לסילוק התביעה האזרחית על הסף.
- 17 28. בסמכות בית המשפט להאריך את המועד להגשת הערר מטעמים מיוחדים, כאשר אחד
18 השיקולים להארכת המועד הוא סיכויי ההליך. במקרה דנן בשל הוראת סעיף 51 לחוק – לא
19 שולם עדיין מס שבת, שכן על פי הסכם הקומבינציה בין העוררת לבין החברה – המקרקעין
20 עדיין מוחזקים בידי העוררת והחברה לא שילמה לה עדיין דבר. בנוסף, העוררת אף לא נתנה
21 בידי החברה ייפוי כוח בלתי חוזר ולא נרשמה הערת אזהרה לטובת החברה.
- 22 29. כפי העולה מכתב התביעה שכנגד שהגישה החברה בהליך התביעה האזרחית – היא אינה
23 מבקשת את אכיפת ההסכם והסעדים הנתבעים על ידה בתביעה שכנגד הם סעדים כספיים
24 בלבד. בכך, גילתה החברה דעתה כי היא עצמה מבקשת לבטל את ההסכם ולא לאכוף אותו.
25 יוצא אפוא, כיש ני הצדדים בחרו בביטול ההסכם ועל כן היה על המשיב לבטל את העסקה.
- 26 30. טענת המשיב כי אם יורה על ביטול העסקה אזי יהיה חשוף לתביעה נזיקית מצד החברה –
27 לאו טיעון הוא. לא ברור לאור טיעון זה מדוע דרש המשיב את מחיקת החברה כמשיבה לערר.
28 היה זה אינטרס מובהק של המשיב שהחברה תהיה צד לערר כדי שיינתן פסק דין המחייב את
29 החברה ואת העוררת ויהווה מעשה בית-דין.
- 30 בנוסף, טענה כזו מצד המשיב יש בה משום מחדל מצידו מלהפעיל סמכויותיו על פי דין, שהרי
31 כל תפקידו של המשיב על פי החוק ובמיוחד על פי סעיף 102 לחוק – הוא לגבות מס אמת.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 אין זה מתפקידו של המשיב להגן על צד זה או אחר לעסקה, בדרך של השארת העסקה
2 רשומה, ושיקול זה הינו שיקול זר לצורך ההחלטה בבקשה לביטול העסקה.
31. אם לא תבוטל העסקה תמצא העוררת את עצמה שבויה ב"מעגל קסמים חסר כל היגיון",
4 כאשר למשיב אין כל עילה מיסוית לסרב לבטל את העסקה. זאת, מאחר וביטול העסקה אינו
5 נובע ממלאכותיות או העלמת מס, ואילו החברה אינה מבקשת את אכיפת העסקה אלא בחרה
6 בדרך של ביטול ההסכם ותביעת פיצויים בשל הפרתו. בכך יש להוות בסיס משפטי איתן
7 לקבלת הערר.
32. ההתנהלות של המשיב שתוארה לעיל מהווה אף היא טעם מיוחד להארכת המועד להגשת
8 הערר מאחר ולמשיב לא עומדת כל טענה להסתמכות על סופיות הדיון.
9
33. קיימת חשיבות ציבורית בבירור הסוגיה המשפטית שבערר. על פי ההלכה הפסוקה, כאשר
10 הערר טומן בחובו שאלה משפטיות בעלת חשיבות ציבורית והשלכות רוחב – די בכך כדי להוות
11 טעם מיוחד להארכת המועד להגשתו.
12
34. עמדת המשיב המסרב לבטל את העסקה אלא אם יוצג בפניו תצהיר ביטול עסקה חתום על
13 ידי שני הצדדים לה או פסק דין חלוט המורה על ביטול העסקה – היא עמדה המנוגדת
14 להוראות סעיף 102 לחוק ולהלכה הפסוקה הדנה בו וכן להוראות המשפט המנהלי. המשיב
15 כרשות מנהלית כבל את שיקול דעתו שלא כדין לפסק הדין שיינתן בתביעה האזרחית וסירב
16 להפעיל את שיקול דעתו ולבטל את העסקה על אף, שלשיטת העוררת, אין חולק כי היא
17 בוטלה. על כן, ברור כי לתוצאות הערר דגן יש השלכות רוחב המשפיעות על ציבור הנישומים
18 וזכויותיהם החוקתיות, ביניהן זכות הקניין והזכות ליישום כללי הצדק הטבעי בהחלטת
19 הרשות המנהלית. עמדת המשיב הקנה לחברה זכות וטו למנוע את ביטול רישום העסקה, תוך
20 שהוא שוקל שיקולים שלא ממן העניין.
21
- 22 **דיון והכרעה:**
- 23 **א. התשתית המשפטית הנדרשת:**
35. סעיף 102 לחוק עניינו ב"החזרת מס בביטול מכירה" וזו לשונו:
24
25 **"המנהל יחסיר מס אם הוכח לו כי נתבטלו מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד**
26 **מקרקעין ששולם עליהם המס."**
- 27 יצוין, כי ההלכה הפסוקה מפי בית המשפט העליון (ע"א 307/85 מנהל מס שבח מקרקעין תל
28 אביב נ' זמר, פ"ד מא(4) 826) (להלן – הלכת זמר) קבעה כי בבחינת השאלה האם בוטלה
29 עסקה, במשמעות סעיף 102 לחוק, השאלה אינה שאלה של מלאכותיות אלא יש לבחון אם
30 הכינוי שהצדדים כינו את העסקה והשם שנתנו לה – תואמים את מהותה האמיתית.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 בהלכת זמר אף נקבע כאשר הצדדים לעסקה טענו בפני מנהל מיסוי מקרקעין כי העסקה
2 ביניהם בוטלה – על המנהל לבחון האם העסקה, שאת ביטולה מבקשים, הכתה שורשים
3 בקרקע המציאות, אם לאו.
- 4 "החלטה מהי הדרך שבה נעשה הדבר למעשה, מה היא העסקה האמיתית
5 שנעשתה, תלויה בעובדות ובנסבות של המקרה. אם מתנת הזכויות לדירה על אף
6 שהשלמה, כפי שראינו, לא שלחה שרשים ולא נקלטה בקרקע של המציאות, אם
7 לא היה לה בטוי בעובדות שבשטח, או כדברי באת כח המנהל, אם לא התממשה
8 בעולם המעשה, כי אז יכולה העסקה החדשה להתישב עם בטולה של המתנה. לא
9 כן אם היו למתנה השלכות עובדתיות, אם הפכה למעשה שלא נתן לתלוש ולעקור
10 אותו מקרקע המציאות ולבטלו כאילו לא היה, כי אז לא נתן להחזיר את הגלגל
11 אחורה והדרך האחת הפתוחה להחזרת הזכויות לליאורה היא על ידי עסקה חדשה
12 של מתנה, מהמשיבה לליאורה."
- 13 עוד יש לציין, כי תחולתו של סעיף 102 לחוק אינה מוגבלת רק למצבים אשר בהם שולם כבר
14 המס על ידי הצדדים לעסקה, והוא יחול גם ביחס למכירות ופעולות באיגוד אשר טרם שולם
15 בגין המס, וככל שתהא הכרה בביטול העסקה או הפעולה, אזי המשמעות תהא ייתור הצורך
16 לשלם את המס.
- 17 בקובץ הוראות הפרשנות לחוק מיסוי מקרקעין (להלן - חב"ק), בעניין פרשנות "סעיף 102 :
18 החזרת מס בביטול מכירה" נקבעו על ידי מנהל מיסוי מקרקעין הוראות לפעולה שנועדו
19 להנחות את משרדי מיסוי מקרקעין בעת בחינת בקשות לביטול עסקה. על פי הוראות החב"ק
20 – התנאי הבסיסי לבחינת בקשה לביטול עסקה הוא הסכמת שני הצדדים לעסקה לביטולה,
21 או הצגת פסק דין של ערכאה שיפוטית הקובע כי המכירה בטלה. הצדדים לעסקה נדרשים
22 לצרף לבקשה לביטול העסקה תצהיר שייחתם על ידי שני הצדדים.
- 23 הנחיות המשיב מלמדות כי גם כאשר ניתן פסק דין על ידי ערכאה שיפוטית מוסמכת – אזי
24 עדיין ביטול העסקה על ידי המשיב אינו אוטומטי אלא נבחנת שאלת ביטול העסקה – האם
25 מדובר בבטלות שפועלה למפרע או בביטול שפועלו מכאן ואילך ומצריך בדיקה האם העסקה
26 בכל זאת הכתה שורשים בקרקע המציאות, במשמעות הנדרשת לצרכי מיסוי מקרקעין.
- 27 רשות המיסים אף פרסמה שתי הוראות ביצוע בנושא ביטול עסקה: האחת - הוראת ביצוע
28 מ"ש 26/92 מיום 12.11.1992 (להלן – ה"ב 26/92); השניה – הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין
29 מספר 8/2008, משפטית, מקצועית, שומה (להלן – ה"ב 8/2008).
- 30 בה"ב 26/92 צוין מפורשות כי:
- 31 "התנאי הבסיסי לבחינתה של בקשת הביטול הוא: הסכמת שני הצדדים לעסקה
32 לביטולה, או הצגת פסק דין של ערכאה שיפוטית הקובע כי המכירה בטלה.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 לעומת זאת, בקשה המוגשת ע"ד צד אחד לעסקה, והמתבססת על ביטול חד צדדי
2 של המכירה, לא תידון כלל (ראה פס"ד עמ"ש 42/90 (לא פורסם בפד"א) טובול נ'
3 מנהל מס שבח).
- 4 ה"ב 8/2008 עוסקת ספציפית ב"ביטול עסקה – הודעה חד צדדית", והודגש בה כי ככלל ביטול
5 עסקה מחייב את הסכמת שני הצדדים לה כפי שנקבע בה"ב 26/92, ועם זאת נקבע כי ישנם
6 מקרים בהם יוכל המשיב להשתכנע בדבר בטלות עסקה על בסיס הודעה חד צדדית. ה"ב
7 8/2008 קובעת כי פסק דין המורה על בטלות הסכם עשוי להוות ראיה אשר על פיה ישתכנע
8 המשיב כי לעניין מיסוי מקרקעין יש לראות את העסקה כבטלה. הובהר, כי כל מקרה ידון
9 לגופו ויבחנו נסיבותיו. עוד צוין, כי יש לבחון במשנה זהירות פסקי דין בהסכמה, פסק דין לא
10 מנומק, או ביטול שתוכנו הכלכלי הוא למעשה מכר חוזר.
- 11 ה"ב 8/2008 אף מוסיפה ומציינת כי כאשר מתקבלת הצהרה חד-צדדית על ביטול עסקה – יש
12 לפנות לצד השני לעסקה ולבקש את התייחסותו.
- 13 38. סעיף 88 לחוק, שכותרתו "ערר", קובע כדלקמן:
- 14 "הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל רשאי, בתוך 30 יום מיום שנמסרה לו
15 ההחלטה לערור עליה לפני ועדת הערר, ובין היתר לערור על כל החלטה של המנהל
16 בהשתמשו בשיקול הדעת הניתן לו בחוק זה."
- 17 למותר לציין, כי על החלטה של המשיב בעניין בקשה לביטול עסקה לפי סעיף 102 לחוק –
18 ניתן הגיש ערר לוועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין, וזאת במסגרת המועד הקבוע בסעיף
19 88 לחוק.
- 20 **ב. מן הכלל אל הפרט:**
- 21 39. העוררת פנתה למשיב בבקשה לביטול עסקת הקומבינציה בינה לבין החברה ביום 5.12.21.
22 אין ולא יכולה להיות מחלוקת כי החלטת המשיב בבקשת העוררת לביטול העסקה ניתנה
23 ביום 27.12.21, במסגרתה דחה המשיב את הבקשה לביטול העסקה, משום שהוגשה על ידי
24 צד אחד לעסקה בלבד (העוררת) ומשום שהיתה בפניו אינדיקציה על התנגדות לביטול העסקה
25 על ידי הצד השני לה, קרי: החברה. המשיב הבהיר כי רק אם יוגש לו תצהיר ביטול עסקה
26 חתום על ידי שני הצדדים לה או יוגש לו פסק דין חלוט מנומק המורה על ביטול העסקה –
27 ישקול את ביטולה.
- 28 40. בנקודת זמן זו, של מתן ההחלטה על ידי המשיב, אשר דחתה את הבקשה לביטול העסקה
29 שהוגשה באופן חד-צדדי על ידי העוררת, נדרשה היא לפעול להגשת ערר בתוך 30 ימים, דהיינו
30 – עד ליום 26.1.22, וזאת ככל שראתה עצמה מקופחת מהחלטה זו.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 לא למותר לציין, כי ברור שהעוררת ידעה וקיבלה את החלטת המשיב מיום 27.12.21, וזאת
2 לאור פניותיה הנוספות אל המשיב ביום 9.1.22, ביום 12.1.22 וביום 25.1.22 (ראו נספח 3
3 לכתב התשובה).
- 4 **העוררת לא פעלה כדין ולא הגישה ערר במועד הקבוע בחוק. הערר הוגש באיחור של למעלה**
5 **משלושה חודשים לאחר חלוף המועד הקבוע בחוק.**
- 6 כאמור, חלף הגשת ערר במועד הקבוע בחוק, בחרה העוררת לפנות בתכתובת חוזרת ונשנית
7 למשיב בכדי לנסות לשכנעו לבטל את העסקה (ראו התכתובת שצורפה כנספח 3 לכתב
8 התשובה).
- 9 מקובלת עלינו לחלוטין טענת המשיב לפיה, עצם העובדה כי העוררת חזרה שוב ושוב ופנתה
10 למשיב, לאחר מתן ההחלטה בבקשה לביטול העסקה ביום 27.12.21, בתכתובת לצורך עיון
11 חוזר כדי לשכנעו לאשר את ביטול העסקה בפניו – **אינה מאריכה את המועד הקבוע בחוק**
12 **להגשת הערר.**
- 13 נישום אשר הגיש בקשה למשיב וניתנה בה החלטה על ידי המשיב, הדוחה את בקשתו, אינו
14 יכול לטעון להארכת מועד להגשת ערר בשל כך שחזר ופנה שוב ושוב באותה בקשה למשיב,
15 לאחר שכבר ניתנה ההחלטה, בניסיון לשכנעו אחרת. קבלת טענה שכזו, אכן תרוקן מכל תוכן
16 את המועד שנקבע בחוק להגשת ערר, שכן כל נישום יוכל לשלוט במועד הגשת הערר, על דרך
17 של הגשת פניות חוזרות ונשנות למשיב.
- 18 יתר על כן, ובבחינת למעלה מן הצורך, גם אם נתייחס למכתבה של מנהלת משרד המשיב, גבי
19 סעדה, מיום 26.1.22 כהחלטה נוספת בעניין בקשת העוררת לביטול העסקה – עדיין איחרה
20 העוררת את המועד הקבוע בחוק להגשת הערר.
- 21 מניין 30 הימים להגשת הערר, ממועד מכתבה של גבי סעדה מיום 26.1.22, מביאנו ליום
22 27.2.22 כמועד אחרון להגשת הערר. כאמור, הערר הוגש ביום 3.5.22 – **באיחור של יותר**
23 **מחודשיים מהמועד הקבוע בחוק, וזאת אף אילו היינו מתייחסים למכתב מנהלת משרד**
24 **המשיב מיום 26.1.22 כמועד מתן ההחלטה.**
- 25 עוד יודגש, כי העוררת לא טענה כי הגישה למשיב בקשה כלשהי להארכת המועד להגשת
26 הערר.
- 27 לא ניתן לקבל את טענת העוררת לפיה הסתמכה, כביכול על האמור במכתבה של גבי סעדה
28 מיום 26.1.22 בדבר הצגת "פס"ד המורה על ביטול העסקה במעמד צד אחד", ועל כן הגישה
29 את התביעה האזרחית ואת הבקשה לצו עשה זמני שהופנה כלפי המשיב.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 לא ניתן גם לקבל את טענת העוררת כי מן האמור במכתב הנ"ל מיום 26.1.22 ניתן היה להבין,
2 כביכול, כי אם יינתן צו עשה זמני המורה למשיב לבטל את העסקה – המשיב יציית לו.
- 3 45. ראשית, טענות ממין אלו, בדבר הסתמכות על אמירות והבנה כזו או אחרת בדבר המשמעות
4 של תשובת המשיב, הן טענות עובדתיות המחייבות תצהיר לאימותן. אלא שהעוררת לא
5 טרחה כלל לצרף תצהיר לתגובתה לבקשה לסילוק על הסף.
- 6 46. שנית ועיקר, טענת העוררת לגופה – אינה עולה בקנה אחד לא עם שורת ההיגיון והשכל הישר
7 ואף לא עם האמור בהחלטה מיום 27.12.21 ובמכתב מיום 26.1.22. בהחלטה מיום 27.12.21
8 הבהיר המשיב כי על מנת שניתן יהיה לאשר בקשה לביטול עסקה, נדרשת העוררת, בראש
9 ובראשונה, להמציא תצהיר ביטול עסקה חתום על ידי שני הצדדים לעסקה או פסק דין
10 מפורט המורה על בטלות ההסכם. עוד הבהיר המשיב כי גם לאחר שיומצא אחד מהמסמכים
11 האמורים – עדיין מוקנה שיקול הדעת למשיב לבחון את הבקשה לביטול העסקה בהתאם
12 להוראות הדין.
- 13 במכתב מיום 26.1.212 הובהר פעם נוספת על ידי מנהלת המשיב מהם המסמכים שעל העוררת
14 להמציא למשרד המשיב על מנת שניתן יהיה לבחון עניינית בקשה לביטול עסקה. הניסיון
15 לייצר הסתמכות על כך שנכתב במכתב "פס"ד המורה על ביטול העסקה במעמד צד אחד" –
16 אינו מתקבל.
- 17 ברור לחלוטין, כי הכוונה היא לפסק דין שיינתן על פי בקשת צד אחד לעסקה. **כך הובהר**
18 **לעוררת בהחלטה מיום 27.12.21, כך הובהר גם בכל התשובות שניתנו לפניית העוררת לאחר**
19 **מתן ההחלטה וכך אף ברור שהובהר לעוררת במכתב מנהלת המשיב מיום 26.1.22. ממילא,**
20 **הוראות החב"ק והוראות הביצוע הרלבנטיות מבהירות עניין זה ללא צל של ספק.**
- 21 יתר על כן, בנספח 3 לכתב התשובה מצויה תכתובת דואר אלקטרוני בין ב"כ העוררת לבין גבי
22 סעדה מטעם המשיב. בתכתובת זו (ראו עמוד 17 לכתב התשובה) הבהירה גבי סעדה חד-
23 משמעית כי נדרשת החלטת בית משפט לצורך ביטול העסקה (כאשר מדובר בביטול חד-צדדי).
- 24 47. עוד נוסיף ונדגיש, כי אין ולא הוכח כל בסיס לטענת העוררת כי ניתן היה להבין מעמדת
25 המשיב כי עליה להגיש בקשה לצו עשה זמני נגד המשיב וכי המשיב יציית להחלטה כזו.
- 26 העוררת מיוצגת לאורך כל הדרך על ידי עורכי דין, אשר חזקה עליהם כי הם בקיאים
27 בהוראות החוק, ההלכה הפסוקה והנחיות המשיב המופיעות בחב"ק ובהוראות הביצוע –
28 ה"ב 26/92 וה"ב 8/2008, בכל הקשור והמתייחס לבקשה לביטול עסקה המוגשת על ידי צד
29 אחד לעסקה. לא ברור איפוא מהו מקור "ההבנה" כי נדרש הליך תביעה אזרחית ו/או סעד
30 במעמד צד אחד, שיופנה כלפי המשיב.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 לא כל שכן, שעה שהמשיב חוזר ומדגיש בכל אחת מתשובותיו לפניות העוררת כי המצאת מי
2 מהמסמכים הנדרשים על ידו – תצהיר ביטול עסקה חתום על ידי שני הצדדים או פסק דין
3 חלוט ומנומק המורה על ביטול העסקה על פי בקשת צד אחד – אין משמעה כי המשיב יאשר
4 אוטומטית את ביטול העסקה, ועדיין זכאי הוא להפעיל את שיקול דעתו על פי דין ולבחון אם
5 ביטול העסקה עומד בדרישות החוק וההלכה הפסוקה על פי דיני המס (להבדיל מדיני
6 החוזים).
- 7 .48 זאת ועוד, העוררת הגישה את התביעה האזרחית רק ביום 23.3.22 – כחודשיים לאחר מכתבה
8 של מנהלת המשיב מיום 26.1.22. אין כל הסבר בתגובת העוררת מדוע המתינה חודשיים ימים
9 טרם הגשת התביעה האזרחית, אך בכל מקרה – אין כל מסמך המעיד על כך כי המשיב נתן
10 הסכמה, במפורש או במשתמע, להארכת מועד להגשת הערר.
- 11 **די בכל אלה, על מנת לדחות את טענות העוררת ולקבוע כי הערר הוגש באיחור, ללא**
12 **שהתבקשה וממילא בלא שניתנה הארכת מועד לעוררת להגשתו באיחור.**
- 13 .49 מכל האמור לעיל עולה, כי אין כל יסוד לטענות העוררת בדבר מניעות לכאורית כלשהי מצד
14 המשיב מלהעלות טענה בדבר איחור בהגשת הערר. המשיב חזר שוב ושוב והבהיר מהם
15 התנאים המקדמיים הנדרשים לצורך בחינת בקשה לביטול עסקה, לא כל שכן כזו המוגשת
16 על ידי צד אחד לעסקה, ללא הסכמת הצד השני לעסקה.
- 17 נראה כי טענת העוררת כי פעלה בהתאם ל"הנחיה" כלשהי מצד המשיב בהגשת התביעה
18 האזרחית והבקשה למתן צו עשה זמני נגד המשיב – אינה אלא ניסיון בלתי ראוי לייצר יש
19 מאין תירוץ להגשת הערר באיחור ניכר.
- 20 עוד נוסף, כי העובדה שהעוררת כלל לא טרחה לטעון במסגרת תגובתה לבקשת המשיב
21 לסילוק הערר על הסף כי לטעמה הגישה את הערר במועד, על אף הטענה בפתיח לכתב הערר
22 כי החלטה עליה מוגש הערר ניתנה ביום 7.4.22 או ביום 24.4.22 – הינה מוקשית ביותר
23 בעינינו.
- 24 .50 בנקודה זו ראוי להבהיר, כי יש לתת משקל לחומרה לעובדה כי בפתיח של כתב הערר (המקורי
25 והמתוקן) טענה העוררת כי תאריך החלטה שעליה מוגש הערר ותאריך המצאתה לעוררת
26 הוא 7.4.22 ולחילופין 24.4.22 – אך לא צירפה כלל לכתב הערר החלטה כלשהי של המשיב
27 מאיזה מתאריכים אלו.
- 28 על פי תקנה 3(ה1) לתקנות סדרי הדין בעררים יש לצרף לכתב הערר העתק מההחלטה
29 שבשלה הוגש הערר.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 לא פחות מ- 51 נספחים (!) צירפה העוררת לכתב הערר מטעמה, אך אף אחד מהם לא כלל
2 את החלטת המשיב מיום 27.12.21 ואף לא את מכתבה של מנהלת המשיב גב' סעדה מיום
3 26.1.22.
- 4 העוררת צירפה כנספח 5 לכתב הערר את בקשת המשיב לסילוק על הסף של התביעה
5 האזרחית והבקשה לצו עשה זמני וכן צירפה כנספח 7 לכתב הערר את הודעת המשיב מיום
6 3.4.22 הקובעת כי בהתאם להוראות סעיף 51 לחוק - מועד תשלום המס נדחה ליום 30.4.23.
- 7 51. בשום מקום בכתב הערר לא ניתן הסבר על ידי העוררת מדוע קבעה את יום 7.4.22 או יום
8 24.4.22 כמועדים של מתן "החלטה" על ידי המשיב, אשר מכוחה קמה לה, כביכול, זכות
9 להגשת ערר.
- 10 העוררת אף העלימה והבליעה את העובדה כי המשיב טען עוד במסגרת פסקה 11 לבקשתו
11 בהליך התביעה האזרחית לסילוק על הסף כי העוררת איחרה את המועד להגשת הערר,
12 וכאמור – לא טענה דבר בעניין מועד הגשתו בעיתוי שהוגש ואף לא הגישה בקשה להארכת
13 מועד להגשת הערר.
- 14 לטעמנו, התנהלותה זו של העוררת יש בה טעם לפגם, בלשון המעטה, שכן נראה כי נעשתה
15 מתוך מטרה לטשטש את המועד האמיתי של מתן החלטת המשיב בבקשה לביטול העסקה.
- 16 52. לא מצאנו כל ממש גם בטענת העוררת כי בקשתו החלופית של המשיב בכתב התשובה לעכב
17 את הדיון בערר עד להכרעת בית המשפט בתביעה האזרחית בעניין בקשת המשיב שם לסילוק
18 על הסף של התביעה האזרחית נגדו ולסילוק על הסף של הבקשה לצו עשה זמני נגדו –
19 משמעה, כביכול, כי המשיב עצמו סבור כי לא היה מקום להגיש ערר אלא לאחר שתינתן
20 החלטת בית המשפט בהליך התביעה האזרחית בעניין הבקשה לסילוק על הסף שם.
- 21 טענה זו משולה לניסיון של העוררת להרים עצמה בשרוכי נעליה. הלא הערר הוגש במועד
22 שהוגש, טרם שהגיש המשיב את כתב התשובה מטעמו. על כן, כל טיעון חלופי בכתב התשובה
23 אינו יכול לייצר **בדיעבד** לעוררת טענת מניעות כלפי המשיב מלטעון כי הערר הוגש באיחור,
24 אך בשל העלאת טענה חלופית בכתב התשובה, המועלית לשם הזהירות.
- 25 זאת ועוד, במועד בו הוגש כתב התשובה על ידי המשיב, טרם ניתנה החלטה על ידי בית
26 המשפט בהליך התביעה האזרחית בעניין בקשת המשיב לסילוק התביעה האזרחית והבקשה
27 לצו עשה זמני על הסף. על כן, הטענה החלופית בכתב התשובה לעכב הדיון על מנת לבחון את
28 החלטת בית המשפט בבקשת הסילוק על הסף שם – אין בה כדי להעיד דבר וחצי דבר לגבי
29 הסכמה כלשהי מצד המשיב להארכת מועד להגשת הערר.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 – כל טענות העוררת בעניין הארכת מועד להגשת ערר – דינן להידחות – על הסף ולחילופין –
2 לגופן.
- 3 **העוררת לא טרחה כלל להגיש לוועדת הערר דין כל בקשה להארכת מועד להגשת הערר.**
4 העוררת העלתה טענה במסגרת תגובתה לבקשת המשיב לסילוק הערר על הסף בשל איחור
5 בהגשתו (ראו פרק ב' לתגובתה פסקאות 11 ואילך) לפיה כביכול קיים טעם מיוחד להאריך
6 לה את המועד להגשת הערר.
- 7 **איננו מקבלים את דרך הילוכה זה של העוררת.**
- 8 **54.** העוררת היתה מודעת לעמדת המשיב לפיה יש לסלק את הערר על הסף בשל איחור בהגשתו,
9 לאור הטיעון שהועלה על ידי המשיב כבר בפסקה 11 לבקשתו לסילוק התביעה האזרחית
10 והבקשה לצו עשה על הסף (ראו נספח 5 לכתב הערר המתוקן) ולכל המאוחר - לאור הנטען
11 בכתב התשובה לערר. כתב התשובה הוגש ביום 27.7.22, ואילו ישיבת קדם המשפט התקיימה
12 ביום 19.9.22.
- 13 בקשה להארכת מועד להגשת הערר לא הוגשה טרם הגשתו, והעוררת אף בחרה באופן מודע
14 שלא להגיש כל בקשה להארכת מועד להגשת הערר או להעלות כל טענה בעניין זה מיוזמתה
15 טרם ישיבת קדם המשפט, על אף שהיה בידה די והותר זמן להגיש כל בקשה שחפצה להגיש.
16 יתרה מזאת, גם בתגובה שהגישה העוררת ובה העלתה את הטענה להארכת מועד – לא טרחה
17 העוררת לפרט דבר ואף לא תמכה טענתה זו בכל תצהיר לביסוס טענותיה בדבר קיומו של
18 טעם מיוחד להאריך את המועד.
- 19 **די בכך, כדי לדחות על הסף כל טענה של העוררת בדבר הארכת מועד.**
- 20 **55.** אף אילו היינו נכונים לראות בתגובת העוררת לבקשה לסילוק על הסף כבקשה להארכת מועד
21 – **ואיננו נכונים לעשות כן** – איננו סבורים כי יש מקום להאריך את המועד להגשת הערר.
- 22 בניגוד לטענת העוררת בתגובתה לבקשה לסילוק על הסף, לא קיים כל "טעם מיוחד" להאריך
23 את המועד להגשת הערר. תקנה 176(ב) לתקנות סד"א, אשר חלה בעררי מיסוי מקרקעין מכוח
24 תקנה 12(א) לתקנות סדרי הדין בעררים, קובעת:
- 25 **"בית המשפט רשאי לתת הוראות בדבר היקף כתב טענות;**
26 **נקבע בתקנות אלה או בכל חיקוק זמן לעשיית דבר או להימנע מעשיית דבר או מדד**
27 **להיקף כתב טענות, יחול האמור כל עוד בית המשפט לא הורה אחרת מטעמים**
28 **מיוחדים."**
- 29 **56.** העוררת ניסתה לבסס טענתה כי יש להאריך לה את המועד להגשת הערר בהסתמך על טענה
30 בדבר קיומו של הליך תלוי ועומד, כ"טעם מיוחד". **דין טענה זו להידחות מכל וכל.**



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 המועד להגשת הערר חלף, כאמור, ביום 26.1.22, בחלוף 30 ימים ממועד מתן החלטת המשיב
2 בבקשה לביטול העסקה ביום 27.12.21.
- 3 העוררת הגישה את התביעה האזרחית ביום 23.3.22, חודשיים לאחר חלוף המועד להגשת
4 הערר. על כן, לא ניתן כלל לקבל את הטענה כי הערר הוגש באיחור בשל הליך תלוי ועומד. לא
5 היה כל הליך תלוי ועומד במועד בו היה על העוררת להגיש את הערר, ואין כל נימוק וטעם
6 מדוע הערר לא הוגש במועד הקבוע בחוק.
- 7 יתר על כן, העוררת היא זו שהגישה את ההליך האחר, שנטען על ידה שהוא "תלוי ועומד" –
8 קרי: את התביעה האזרחית. העוררת שלטה על עיתוי הגשת התביעה האזרחית ועל כן, לא
9 יכול הליך זה לשמש בידה כ"טעם מיוחד" להארכת המועד להגשת הערר.
- 10 זאת ועוד – וזהו העיקר: סיכויי הערר, כעולה מטיעוני העוררת בכתב הערר – נראים קלושים .57
11 ביותר. הטיעון המועלה על ידי העוררת בערר ביחס להחלטת המשיב לדחות את בקשתה
12 לביטול העסקה מתייחס למהות הסכסוך בינה לבין החברה, אשר בגינו סבורה העוררת כי יש
13 להורות על ביטול העסקה.
- 14 נראה כי העוררת מבלבלת בין טיעון שהמקום להעלותו הוא בפני בית המשפט בהליך התביעה
15 האזרחית נגד החברה, במישור החוזי, לבין טיעון המתאים לערר לפי חוק מיסוי מקרקעין.
- 16 אין זה מתפקידו של המשיב להיכנס לנבכי הסכסוך שפרץ בין העוררת לבין החברה בשאלת
17 קיומו של הסכם הקומבינציה וההיתכנות של ביצועו. עניין זה יידון ויוכרע על ידי בית המשפט
18 בתביעה האזרחית. אך כל עוד בית המשפט לא הכריע בתביעה האזרחית וכל עוד ברור כי
19 החברה, שהינה הצד השני לעסקה עם העוררת – מתנגדת בתוקף לביטול העסקה וטוענת
20 כי העסקה הינה שרירה וקיימת – אין המשיב רשאי להורות על ביטול העסקה באופן חד-
21 צדדי.
- 22 טענת העוררת לפיה על פי כתבי הטענות שהוגשו על ידי החברה בהליך התביעה האזרחית .58
23 עולה כי החברה אינה טוענת לאכיפת הסכם הקומבינציה ומסכימה לביטולו – אף היא דינה
24 להידחות. העוררת לא טרחה לצרף את כתב ההגנה מטעם החברה בתביעה האזרחית ואת
25 התביעה-שכנגד, ועל כן לא ניתן להביע כל דיעה בעניין האמור באותם כתבי טענות והעוררת
26 אינה יכולה אף לצפות כי ועדת הערר תידרש למסמכים אותם לא טרחה להציג.
- 27 מנגד, קיימת אינדיקציה בפני המשיב, בדמות מכתבו של ב"כ החברה, עו"ד עמר, מיום
28 8.12.21 – נספח 46 לכתב הערר – לפיה החברה מתנגדת לביטול העסקה.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 6386-05-22 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 בנוסף וכאמור לעיל, כבוד השופטת לובנה שלעאטה חלאילה ציינה אף היא את עובדת
2 התנגדותה של החברה לביטול העסקה בהחלטתה בבקשת המשיב לסילוק התביעה והבקשה
3 לצו עשה זמני על הסף – ראו פסקאות 13, 18, 19 להחלטה הנ"ל.
- 4 59. בנסיבות האמורות, ומאחר והעוררת כשלה מלהציג כל ראייה לפיה קיימת הסכמה מפורשת
5 או אפילו במשתמע מצד החברה לביטול העסקה – הרי שסיכויי ההצלחה של הערר דנן –
6 קלושים. המשיב אינו יכול ואינו צריך להכריע בבקשה לביטול עסקה שמוגשת על פי בקשת
7 צד אחד לעסקה – תוך העדפת עמדתו של הצד המבקש על פני הצד השני לעסקה – המתנגד
8 לביטולה. המשיב, כרשות ציבורית, אינו יכול להעמיד עצמו במצב שתועלה נגדו טענה ותביעה
9 על ידי הצד המתנגד לביטול העסקה בשל ביטולה – כל עוד לא קיים פסק דין חלוט ומנומק
10 המורה על ביטול העסקה.
- 11 60. הטיעון שהעלתה העוררת (סעיף 33 לתגובת העוררת לבקשה לסילוק על הסף) לפיה אם לא
12 תבוטל העסקה על ידי המשיב לאלתר, תיוותר היא "שבויה במעגל קסמים חסר כל היגיון" –
13 פשוט אינו נכון.
- 14 לכשתוכרע התביעה האזרחית וככל שתתקבל טענת העוררת כי יש להורות על ביטול העסקה
15 ויוצג פסק דין חלוט בפני המשיב בעניין זה – יוכל המשיב לשקול עניינית את הבקשה לביטול
16 העסקה, בהינתן העובדה כי היא נכרתה בשנת 2015, ולקבוע בהתאם להוראות חוק מיסוי
17 מקרקעין וההלכה הפסוקה - אם העסקה היכתה או לא היכתה שורשים בקרקע המציאות.
18 או אז תיבחנה כל יתר טענות העוררת בעניין אי תשלום מס, אי העברת חזקה במקרקעין לידי
19 החברה וכיוצא באלו טענות – שטרם מלאה השעה לבחון אותן בהיעדר קביעה משפטית
20 חלוטה בנושא ביטול העסקה במישור החוזי.
- 21 נוסף ונציין, בבחינת למעלה מן הצורך – ככל שהעוררת ביקשה להתקשר בהסכם אחר ונוגד
22 עם צד אחר בקשר לאותם מקרקעין – אין בעמדת המשיב כדי למנוע בעדה מלהתקשר בהסכם
23 אחר וסותר כזה, שכן בהוראות החב"ק ובהוראות הביצוע של המשיב – מצויה התייחסות
24 למצב דברים כזה, והמשמעות היחידה היא כי תוצאנה שומות נוספות לעוררת וככל שישולמו
25 המיסים הנדרשים – לא המשיב הוא שיציב מכשלה בפני העוררת מלבצע התקשרות נוגדת
26 כזו.
- 27 61. לא מצאנו כל ממש בכל יתר טענות העוררת לרבות הטענה כי קיימת, כביכול, חשיבות
28 ציבורית בבירור הערר. המחלוקת בעניין ביטול העסקה על ידי העוררת היא מחלוקת
29 קונקרטית אשר תוכרע על פי הנסיבות הספציפיות הנוגעות לעניינה, ואין בהכרעה בעניין
30 בקשת העוררת לביטול העסקה כל השלכה רוחבית על עניינם של אחרים.

31





ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 22-05-6386 בירגר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

1 סוף דבר:

2 62. בקשת המשיב לסילוק על הסף של הערר בשל איחור בהגשתו – **מתקבלת.**

3 **אנו מורים אפוא על דחיית הערר על הסף.** כפי שהובהר לעיל, העוררת תהא רשאית לחזור
4 ולפנות למשיב בבקשה לביטול עסקה, אם וככל שיוצג בפני המשיב פסק דין בתביעה
5 האזרחית הקובע באופן מנומק וחלוט כי העסקה בין העוררת לחברה בוטלה כדין מבחינה
6 חוזית. או אז, יבחן המשיב אם יש להורות על ביטול העסקה גם מבחינת דיני המס.

7 63. ראוי להדגיש, כי העוררת העמיסה על ועדת הערר מסמכים למכביר (51 נספחים לכתב הערר)
8 – אשר רובם אינם רלוונטיים לערר דנן, תוך התדיינות מיותרת ובזבוז זמן שלא לצורך ותוך
9 הסתרת העובדה הראשונית והבסיסית ביותר שהיה עליה להציג – מועד מתן החלטה מושא
10 הערר, שהוא הנתון החשוב לצורך בחינת עמידתה בהוראות החוק בדבר מועד הגשת הערר.
11 העוררת פתחה בהליכים מיותרים מול המשיב (התביעה האזרחית והבקשה לצו עשה זמני)
12 בניסיון לכפות עליון מתן החלטה, אשר הוא מנוע מלתת לאור הוראות הדין.

13 אנו מוצאים כי פעולות העוררת, אשר נועדו למסך את העובדות, לטשטש ולהסיט את הדיון
14 – הינן בגדר שימוש לרעה בהליכים משפטיים וגובלות בשיבוש מכוון של ההליך.

15 בשל חומרת התנהלותה זו העוררת כפי שפורטה לעיל, אנו סבורים כי יש מקום לחייבה
16 בהוצאות גבוהות מן השגרה. על כן, העוררת תישא בהוצאות המשיב ובשכר טרחת עו"ד
17 המשיב בסך של 40,000 ש"ח, אשר ישולם בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן תישא העוררת
בריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

19 **מזכירות בית המשפט תשלח מיידית את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.**

20 ניתן היום, כ"ח חשוון תשפ"ג, 22 נובמבר 2022, בהעדר הצדדים.

אבי שרם
חבר ועדה

אהובה סימון, עו"ד
חברת ועדה

אורית וינשטיין, שופטת
יו"ר הוועדה

21