



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

בפני כבוד השופט אביגדור דורות – יו"ר הוועדה  
רו"ח שלמה מדהלה – חבר וועדה  
הגב' גבע בלטר – חברת וועדה

**העוררות:**

1. פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ  
2. אורון נדל"ן בע"מ  
3. טריסון יזום ובניה בע"מ  
4. אבני דרך ישוב הארץ בע"מ  
ע"י ב"כ עו"ד רועי פלר ועו"ד עופר גרוס

-נגד-

**המשיב:**

מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ע"י ב"כ עו"ד חגי דומברוביץ'  
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

### פסק דין

יו"ר הוועדה, השופט אביגדור דורות:

1 לפנינו ארבעה עררים שהדיון בהם אוחד, על החלטות מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים (להלן: "המשיב") הדוחות בקשות לתיקון שומות (להלן: "הבקשות לתיקון השומות") מטעם החברות: אורון נדל"ן בע"מ; אבני דרך ישוב הארץ בע"מ; פסגות זיו השקעות ופיתוח בע"מ וטריסון יזום ובניה בע"מ (להלן: "אורון נדל"ן", "אבני דרך", "פסגות זיו" ו"טריסון", ויחדיו: "העוררות").

#### פתח דבר

2 הבקשות העומדות על הפרק, להארכת מועד לתיקון השומות, הוגשו בקשר עם מכרז "מחיר למשתכן" (להלן: "מכרז מחיר למשתכן"), שפורסם על ידי רשות מקרקעי ישראל ומשרד הבינוי והשיכון, אשר העוררות זכו בו.

3 הבקשות הוגשו במועדים שונים, כדלקמן: אורון נדל"ן הגישה את בקשתה ביום 17.8.2021, בחלוף 4 שנים ושלושה ימים ממועד אישור שומתה העצמית; אבני דרך הגישה את בקשתה ביום 20.3.2023, בחלוף 4 שנים ושמונה חודשים ממועד אישור שומתה העצמית; פסגות זיו הגישה את בקשתה ביום 18.8.2021, בחלוף 5 שנים ממועד אישור שומתה העצמית; טריסון הגישה את בקשתה ביום 7.2.2024, בחלוף כמעט 7 שנים ממועד אישור שומתה העצמית.



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1
  - 2
  - 3
  - 4
  - 5
  - 6
  - 7
  - 8
  - 9
  - 10
  - 11
  - 12
  - 13
  - 14
  - 15
  - 16
  - 17
  - 18
  - 19
  - 20
  - 21
  - 22
  - 23
  - 24
  - 25
  - 26
  - 27
  - 28
  - 29
  - 30
  - 31
  - 32
4. העוררות הגישו את בקשותיהן להארכת המועד על מנת שיתאפשר להן להגיש בקשה לתיקון שומה לפי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "**חוק מיסוי מקרקעין**" או: "**החוק**"), ולתקן את שומותיהן העצמיות שהוגשו על ידן לאחר הזכייה במכרז המחיר למשתכן, במסגרתה דיווחו החברות על רכישת זכות במקרקעין ושילמו מס רכישה בגין העסקאות שבוצעו אגב הפרויקטים, בהתאם לעמדת רשות המיסים ששררה באותה עת.
5. העוררות ביקשו לטעון במסגרת הבקשות לתיקון השומה כי נפלה טעות משפטית בשומותיהן העצמיות, שכן במסגרת ההסכמים הקשורים לזכייה במכרז המחיר למשתכן, הן לא רכשו "זכות במקרקעין" כהגדרתה בחוק מיסוי מקרקעין, ועל כן אין הן חייבות בתשלום מס רכישה, ועל המשיב להחזיר להן את המס ששולם על ידן זה מכבר, בהתאם לפירוט הבא:
6. **אורון נדל"ן** (שומה מס' 117092585) שילמה מס רכישה בסך כולל של 2,246,171 ₪, כאשר מתוכו 1,799,489 ₪ שולם בגין יחידות דיור שהיו עתידות להימכר במסגרת פרויקט מחיר למשתכן.
7. **אבני דרך** (שומות מס' 118116359, 118116367 ו-118116177) שילמה מס רכישה בסך כולל של 243,795 ₪, כאשר מתוכו 121,898 ₪ שולם בגין יחידות דיור שהיו עתידות להימכר במסגרת פרויקט מחיר למשתכן.
8. **פסגות זיו** (שומה מס' 115228132) שילמה מס רכישה בסך כולל של 57,843 ₪, כאשר כל הסכום שולם בגין יחידות דיור שהיו עתידות להימכר במסגרת פרויקט מחיר למשתכן.
9. **טריסון** (שומה מס' 117018705) שילמה מס רכישה בסך כולל של 2,488,358 ₪, כאשר מתוכו 1,990,686 ₪ שולם בגין יחידות דיור שהיו עתידות להימכר במסגרת פרויקט מחיר למשתכן.
10. כבר עתה אציין כי ביום 5.2.26 ניתן פסק דין על ידי ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי בחיפה, בראשות כב' השופטת אורית וינשטיין (להלן: "**פסק הדין**"). ועדת הערר דנה בשלושה עררים מאוחדים, ו"ע 21-08-26310, ו"ע 21-10-10167 ו- ו"ע 21-11-72884, שהוגשו על ידי חברת אשרד חברה לבנייה בע"מ (להלן – **עורי אשרד**). בפסק הדין נידונו שתי סוגיות מרכזיות, הנוגעות לעוררות בהליך זה.



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 11. הסוגיה הראשונה שנדונה בפסק הדין הייתה האם אשדר עמדה בתנאי הסף של הוראת סעיף
- 2 85(א)(3) לחוק מיסוי מקרקעין, המקימות לה עילה לתיקון השומה בשל טעות משפטית בהבנת מהות
- 3 העסקה בה התקשרה עם רמ"י ומשרד הבינוי והשיכון בעקבות זכייתה במכרזי "מחיר למשתכן".
- 4
- 5 12. הסוגיה השנייה שנדונה בפסק הדין הייתה האם אשדר רכשה "זכות במקרקעין" במשמעות
- 6 חוק מיסוי מקרקעין, על פי המהות המשפטית והכלכלית של ההסכם בין הצדדים, לאחר הזכייה
- 7 במכרזי "מחיר למשתכן".
- 8
- 9 13. ועדת הערר קיבלה את עמדת אשדר בשתי הסוגיות הנ"ל, וקבעה כי אשדר הוכיחה עמידתה
- 10 בתנאי סעיף 85(א) לחוק, שכן בקשת התיקון הוגשה בתוך תקופת 4 השנים ממועד השומה העצמית ;
- 11 הוכחה במידה מספקת קיומה של עילה לתיקון השומה העצמית בשל טעות משפטית בהבנת
- 12 המשמעות המשפטית של המערך ההסכמי עליו חתמו הצדדים ; המהות המשפטית של ההתקשרות
- 13 בין המדינה לבין אשדר היא התקשרות עם קבלן מבצע, ואשדר שימשה אך כ"מוציאה לפועל" של
- 14 מדיניות הממשלה שבאה לידי ביטוי בפרויקט הדגל של "מחיר למשתכן".
- 15
- 16 14. בהתאם לכך, נקבע כי אין לראות באשדר כמי שרכשה "זכות במקרקעין" כמשמעותה בחוק
- 17 מיסוי מקרקעין, ועל כן אין היא חייבת במס רכישה עבור הקרקעות שהוקצו לפרויקטים אלה.
- 18
- 19 15. לאחר פתיחת ההליך בעניין אשדר, הוגשו לוועדות הערר בכל המחוזות ברחבי הארץ מעל 150
- 20 עררים זהים על ידי חברות נדל"ן יזמיות אחרות שזכו במכרזי "מחיר למשתכן", אשר הסוגיות שהועלו
- 21 בהן לדיון היו זהות לסוגיות בעניין אשדר, והבקשות שהוגשו במסגרתן היו בקשות לתיקון שומותיהן
- 22 העצמיות, בדומה לבקשה בעניין אשדר. יצוין כי בקשות אלה הוגשו במסגרת המועד הקבוע בסעיף
- 23 85(א) לחוק מיסוי מקרקעין, בתוך 4 שנים ממועד אישור שומתן העצמיות של החברות.
- 24
- 25 16. הצדדים בכל העררים האמורים הגיעו להסכמות דיוניות, אשר קיבלו תוקף של פסק דין בכל
- 26 תיקי העררים האמורים, לפיהן ההכרעה הסופית בעניין אשדר תחול ותחייב בכל יתר העררים שהוגשו
- 27 (להלן: "ההסדר הדיוני").
- 28
- 29 17. אציין כי בקשות נוספות להארכת מועד לפי סעיף 107 לחוק מיסוי מקרקעין, להגשת בקשות
- 30 לתיקון שומות לפי סעיף 85 לחוק, הוגשו על ידי חברות יזמיות נדל"ניות נוספות בהקשר של מכרזי
- 31 "מחיר למשתכן" ונדחן על ידי משרדי מיסוי מקרקעין נוספים ברחבי הארץ (להרחבה, ראו: ו"ע (חי')
- 32 50201-01-23 שתית בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חדרה (16.3.2026) (להלן: "עניין שתית"), פסקה
- 33 7 לפסק הדין של כב' השופטת א' ויינשטיין).
- 34



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

18. ביום 11.2.2026, בעקבות פרסום פסק הדין בעררי אשדר, הגישו העוררות הודעה לוועדת  
הערר והעלו טענות שונות ביחס לפסק הדין שניתן, אשר לדידן מחזק את עמדתן כי אף הן לא רכשו  
זכות במקרקעין במסגרת רכישת קרקעות בפרויקט "מחיר למשתכן" ועל כן אינן חייבות במס רכישה,  
וכן כי מתקיימות הנסיבות המצדיקות את תיקון השומה, על אף חלוף המועד שנקבע לעניין זה בסעיף  
85 לחוק מיסוי מקרקעין.

5  
6  
7

### התשתית העובדתית

19. העוררות הן חברות יזמיות שפעלו בפרויקטים במסגרת תכניות שונות של "מחיר למשתכן".  
העוררות שילמו מס רכישה בגין העסקאות שבוצעו אגב הפרויקטים, בהתאם לעמדת רשות המסים  
ששררה באותה עת. הבקשות לתיקון השומות הוגשו בחלוף התקופה הקבועה בסעיף 85 לחוק מיסוי  
מקרקעין, תוך בקשה להארכת מועד לפי סעיף 107 לחוק.

11  
12

20. במסגרת ההליכים בפנינו, העוררות הגישו 4 תצהירים כמעט זהים, לפיהם הובא לידיעתן  
בעצת יועציהן המשפטיים כי אין מדובר במכירת זכות במקרקעין כהגדרתה בחוק מיסוי מקרקעין,  
וכי בעניין זה הוגשו עררים רבים על שומות מס רכישה בידי חברות אחרות שזכו במכרזים, כגון עררי  
אשדר.

16  
17

21. השומות העומדות במחלוקת במסגרת העררים שלפניי ופירוט המועדים בהם אושרו השומות  
והוגשו הבקשות לתיקון, הם כדלקמן:

18  
19  
20

אורון נדל"ן (שומה מס' 117092585) זכתה במכרז מחיר למשתכן ודיווחה למיסוי מקרקעין על הזכייה  
בהתאם לפרקטיקה שהייתה נהוגה בחברה. שומתה העצמית אושרה במערכות המשיב ביום  
14.8.2017. הובא לידיעת אורון נדל"ן אודות המחלוקת המשפטית שעלתה בעניין אשדר,  
ובהמשך לכך, ביום 17.8.2021, הגישה בקשה לתיקון שומתה העצמית ולמתן ארכה לפי סעיפים 85 ו-  
107 לחוק מיסוי מקרקעין.

25  
26

אבני דרך (שומות מס' 118116359, 118116367 ו- 118116177) זכתה במכרז מחיר למשתכן ודיווחה  
למיסוי מקרקעין על הזכייה בהתאם לפרקטיקה שהייתה נהוגה בחברה. שומותיה העצמיות אושרו  
ביום 30.7.2018 ולאחר שנודע לה בשנת 2023 אודות עניין אשדר, הגישה ביום 20.3.2023 בקשה  
לתיקון השומה ולמתן ארכה בהתאם. יצוין כי לאבני דרך שומות רבות אחרות שהוכפפו להסדר הדיוני  
בעניין אשדר, טרם הגשת הבקשה לתיקון השומה.

31  
32



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 פסגות זיו (שומה מס' 115228132) זכתה במכרז מחיר למשתכן ודיווחה למיסוי מקרקעין על הזכייה  
2 בהתאם לפרקטיקה שהייתה נהוגה בחברה. שומתה העצמית אושרה ביום 1.8.2016, ולאחר שבשנת  
3 2021 נודע לה אודות עניין אשדר, הגישה ביום 18.8.2021 בקשה לתיקון השומה ולמתן ארכה בהתאם.  
4 יצוין כי לחברה שומות נוספות שתיקונן נכלל במסגרת ההסדר הדיוני שנקבע בוועדת ערר בירושלים  
5 בו"ע 22-03-36739, עוד טרם הוגש הערר נושא שומה זו.  
6  
7 **טריסון** (שומה מס' 117018705) זכתה במכרז מחיר למשתכן ודיווחה למיסוי מקרקעין על הזכייה  
8 בהתאם לפרקטיקה שהייתה נהוגה בחברה. שומתה העצמית אושרה ביום 8.5.2017, ולאחר שנודע לה  
9 אודות עניין אשדר, הגישה ביום 7.2.2024 בקשה לתיקון השומה ולמתן ארכה בהתאם. יצוין כי  
10 לחברה שומות נוספות שהנן חלק מהליך משפטי, בהיותן כפופות להכרעה בעררי אשדר במסגרת  
11 ההסדר הדיוני.  
12  
13 22. ביחס לכל הבקשות הנ"ל, המשיב סירב למתן ארכה לתיקון השומות, בנימוק כי הן התיישנו  
14 בהתאם לאמור בסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין, ולא היה בידי העוררות להוכיח סיבה מספקת למתן  
15 הארכה, כאמור בסעיף 107 לחוק.  
16  
17 23. ביום 16.5.2023, במסגרת הערר של **פסגות זיו** (ו"ע 22-09-33538) ועוד בטרם איחוד הדיון  
18 בארבעת ההליכים הנ"ל, הגיש המשיב בקשה לסילוק הערר על הסף, מהטעם שהן בבקשה לתיקון  
19 השומה והן במסגרת הערר, העוררת לא העלתה אף טענה המצדיקה את האיחוד להגשת הבקשה  
20 לתיקון שומה, ועל כן לא מילאה אחר הוראות סעיף 107 לחוק, לעניין הוכחת סיבה מספקת.  
21  
22 24. ביום 30.1.2024 נתתי החלטה בפתקית לפיה בקשת המשיב לסילוק על הסף נדחתה, מהטעם  
23 שהליך תלוי ועומד לפני ועדת הערר (לעניין זה, **ערי אשדר**) מהווה סיבה מספקת להארכת מועד  
24 להגשת הליך אחר באותו עניין.  
25  
26 25. ביום 21.2.2024, הגיש המשיב בקשה לעיון חוזר בהחלטה הנ"ל, מהטעם שבערר זה לא  
27 הועלתה בשום שלב טענת הליך התלוי ועומד עד שיו"ר הועדה העלה זאת בעצמו בשלב מאוחר  
28 בהליך, וכי לא ניתנה למשיב אפשרות להתייחס לטענה זו. לגופם של דברים, הוסיף המשיב כי אין  
29 מקום להאריך מועד של בעל דין אחד, אשר לא הגיש בזמן את בקשתו, בגין הליך תלוי ועומד של בעל  
30 דין אחר לחלוטין, שכן, מסלול זה יחתור תחת מוסד ההתיישנות המהותית והדיונית, וסופיות הדיון  
31 תיפגע.  
32



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 26. בעקבות כך, ביום 16.1.2025 קיבלתי את בקשת המשיב לעיון חוזר. קבעתי כי הטענה בדבר  
2 קיומו של הליך תלוי ועומד כסיבה מספקת להארכת מועד, לא הועלתה עד למתן החלטתי ביום  
3 30.1.2024 ולא ניתנה למבקש אפשרות להגיב לטענה זו, וכי בפי המבקש טענה הראויה להישמע, כי  
4 הליך תלוי ועומד של בעל דין אחר אינו מהווה סיבה מספקת לעניין סעיף 107 לחוק, להארכת המועד  
5 שנקבע בסעיף 85 לחוק.

### טענות הצדדים

### טענות העוררות

6  
7  
8  
9  
10  
11 27. העוררות טענו כי מחלוקת משפטית מורכבת בדבר קיומה של זכות בדין, המתבטאת בקיומם  
12 של הליכים תלויים ועומדים, הן בעניין אשדר והן בהסדרים הדיוניים של העוררות עצמן בשומות  
13 נוספות שלהן, מהווה סיבה מספקת המצדיקה את הארכת המועד לתיקון השומות, בהתאם לסעיף  
14 107 לחוק מיסוי מקרקעין. זאת, משום שלטענתן, סעיף 107 נועד לאפשר גמישות מנהלית, למנוע  
15 עיוותי מס ולהבטיח גביית מס אמת. העוררות הוסיפו כי אין הצדקה להתבצר מאחורי סופיות השומה  
16 מטעמים פורמליים, כאשר הבסיס המהותי לחיוב, קרס.

17  
18 28. העוררות טענו כי דחיית הבקשות בידי המשיב נעשתה ללא פירוט מספק ועלולה להוביל  
19 להפליה בין נישומים מאותו סוג וללא הצדקה, כאשר בחלק מהשומות נשללה הזכות לתיקון, ובחלקן  
20 ניתנה זכות זו, אך בשל עיתוי מקרי של מועד גילוי הטעות. העוררות הוסיפו כי התנהלות המשיב נגועה  
21 בפגם מהותי של היעדר שיקול דעת מנהלי, שכן המשיב דחה את כלל הבקשות שהגישו העוררות באופן  
22 גורף, וללא בחינת הנסיבות הפרטניות של כל בקשה.

23  
24 29. העוררות טענו כי רשות המיסים לא פרסמה הנחיה או עמדה רשמית המבהירה כי קיים ספק  
25 משפטי ממשי באשר לעצם החבות במס רכישה בעסקאות מסוג זה, מעשה שאינו מתיישב עם עקרונות  
26 ההגינות המנהלית והשוויון בפני החוק.

27  
28 30. העוררות הוסיפו כי יש לראות בעצם קיומה של המחלוקת המשפטית כסיבה מספקת לאישור  
29 הארכת המועד, מהטעמים הבאים: מדובר בנסיבות חיצוניות שאינן בשליטתן; הן פעלו בתום לב  
30 ובמהירות סבירה מיד משהתבררה להן הטעות בשומותיהן; מדובר באיחור קצר בלבד; דחיית  
31 האפשרות לתיקון השומה מטעמי סופיות פורמליים עלולה להכשיר גביית מס יתר; טענות העוררות  
32 לא הפתיעו את המשיב ומדובר בסוגיה השנויה במחלוקת גם בתיקים אחרים, ועל כן הסתמכות



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 המשיב לא נפגעה; העוררות נעזרו באנשי מקצוע בעת הגשת השומות, אך הדיווח היה שגוי; מדובר  
2 בנסיבות יוצאות דופן ובציבור עוררים ספציפי.  
3  
4 31. העוררות הביאו כראייה את ע"א 9817-17 מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב נ' מיטל אביבי  
5 רייד (21.2.2021) (להלן: "עניין רייד") וטענו כי הפסיקה פירשה את סעיף 107 לחוק מיסוי מקרקעין  
6 באופן מרחיב, כך שתחולתו משתרעת על כלל המועדים הקבועים בחוק, לרבות המועדים לתיקון  
7 שומה המופיעים בסעיף 85 לחוק.  
8  
9 32. העוררות טענו כי הפרשנות המרחיבה של הסעיף נועדה לאזן בין עיקרון סופיות השומה לבין  
10 עיקרון מס אמת ולאפשר תיקון עוולות מיסוי שנגרמו עקב נסיבות חיזוניות או בתום לב, תוך שמירה  
11 על הגינות מול נישומים אחרים שנפגעו מאותה סוגיה.  
12  
13 33. העוררות טענו כי ניתן להאריך את המועד תוך התחשבות בהסתמכות על השומה ובקושי  
14 הראייתי שנוצר עם חלוף הזמן, כאשר שינוי במצב משפטי או טעות בתום לב שהתגלתה רק לאחר  
15 חלוף המועד, מהוות סיבות מספקות להארכתו.  
16  
17 34. העוררות הוסיפו כי היה על המשיב לבחון את מכלול הנסיבות, בין היתר: משך האיחור, תום  
18 ליבו של המבקש ומידת רשלנותו, הנזק שייגרם לציבור או לקופה הציבורית בהינתן ההארכה והאם  
19 מדובר בנסיבות שאינן בשליטת הנישום, זאת בהתאם לו"ע 28810-01-20 הביטוח הרפואי לבני  
20 הישיבות נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים (29.9.2021) (להלן: "עניין בני הישיבות").  
21  
22 35. העוררות טענו כי מבחן הסיבה המספקת הינו המקל ביותר מבין המבחנים שנקבעו בחוקי  
23 המס, וכי בית המשפט רשאי להיעתר למבקש במקרים אלה ביתר קלות, ומצב בו ציבור שלם של  
24 נישומים הגיש דיווחים שבבסיסם טעות אפשרית בדין וסוגיה עמומה השנויה במחלוקת, נכלל בגדר  
25 מקרים המתאימים למתן ארכה.  
26  
27 36. העוררות טענו כי בע"א 550/01 עיזבון המנוח מיכאל אטינגר ז"ל נ' החברה לשיקום ולפיתוח  
28 הרובע היהודי בעיר העתיקה בירושלים, נה(3) 486 (2001) נקבע כי הליך תלוי ועומד בפני בית המשפט  
29 יהווה טעם מיוחד לעניין הארכת מועד להגשת הליך אחר באותו עניין.  
30  
31 37. העוררות הוסיפו כי טעות עשויה להוות סיבה מספקת לעניין הארכת המועד, כל עוד עוצמת  
32 הפגיעה בציפיות בעל הדין האחר היא פחותה, והטעות אינה מונעת לחלוטין את הארכת המועד, ובלבד  
33 שבעל הדין לא הסתפק בבקשה סתמית, אלא ביאר בתצהירו כיצד קרתה התקלה. ועוד, העוררות טענו



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 כי במקרים בהם הטעות היא כזו שאדם סביר היה יכול לבצע, בית המשפט ייטה להאריך את המועד  
2 להגשתו.
- 3 38. העוררות טענו כי אי ידיעתן על המחלוקת המשפטית כמוה כטעות שבדין, המהווה גורם  
4 חיצוני, העולה לכדי טעם מיוחד להארכת המועד, שכן לא מדובר בטעות שנבעה מרשלנותן או מזלזול  
5 בסדרי הדין. העוררות טענו כי טעות זו עולה לכדי סיבה מספקת להארכת מועד לפי סעיף 107 לחוק.  
6
- 7 39. העוררות טענו כי בהתאם לבש"מ 7792/08 הוריזן גולד השקעות ופיתוח (1998) בע"מ נ'  
8 הועדה המחוזית לתכנון ולבניה ירושלים (23.11.2008) (להלן: "עניין הוריזן"), קיימת באופן  
9 אינהרנטי סיבה מספקת להארכת המועד מפאת העובדה כי לכלל העוררות עומדים באמצעות הסדרים  
10 דיוניים הליכים משפטיים מול המשיב באותו עניין, ואף חלקן נכללו בהסדר הדיוני שנקבע בעניין  
11 אשר.  
12
- 13 40. העוררות הוסיפו כי לצד טענותיהן המהותיות לעניין הארכת המועד, קיימים גם טעמים  
14 דיוניים-מעשיים לאיחוד העררים תחת הסדר דיוני: יעילות דיונית, אחידות בפסיקה וחיסכון  
15 במשאבים שיפוטיים וציבוריים.  
16
- 17 41. בעניין אורון נדל"ן, העוררות טענו כי כלל לא היה איחור בהגשת הבקשה, שכן ההמצאה  
18 הנדרשת שממנה ניתן היה להתחיל לספור את מגבלת הזמנים הקבועה בסעיף 85 לחוק מיסוי  
19 מקרקעין, הייתה לכל הפחות מספר ימים ממועד הגשת השומה, ובשל כך כי הבקשה הוגשה באיחור  
20 של שלושה ימים בלבד, לא חלף המועד. על כן, העוררות טענו כי די היה בכך כדי להוות סיבה מספקת  
21 לצורך הארכת המועד לבחינה מהותית של השומה, ודחיית המשיב העידה על מדיניות דחיה גורפת  
22 ופסולה.  
23
- 24 42. העוררות העלו גם טענות לגופו של עניין, הנוגעות למהות העסקה בין החברות לבין המדינה,  
25 וסברו כי בהתאם להכרעה בעניין אשר, העוררות לא רכשו זכות במקרקעין החייבת במס רכישה  
26 בפרויקטים של "מחיר למשתכן", ועל כן יש בכך כדי להעיד על צדקת עמדתן, גם ביחס לבקשתן  
27 להארכת המועד.  
28
- 29 43. לסיכום טענותיהן, העוררות סברו כי יש לקבל את כל העררים ולהאריך את המועד לתיקון  
30 שומותיהן העצמיות, וכן לחייב את המשיב בהוצאות גבוהות, נוכח השימוש לרעה בהליכי בית משפט  
31 והתעלמות מהלכות מחייבות של בית המשפט העליון.  
32

טענות המשיב



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 44. המשיב טען כי הן בבקשה לתיקון השומה במסגרת הליך ההשגה והן בכתבי הערר, העוררות  
2 לא העלו כל טענה הנוגעת לאיחור בהגשת הבקשה לתיקון השומה, ובכך לא מילאו אחר הוראות סעיף  
3 107 לחוק מיסוי מקרקעין, לעניין הצגת סיבה מספקת לאיחור בבקשה. המשיב הוסיף כי במסגרת  
4 ההליך דנו, טענת הליך תלוי ועומד, עלתה רק לאחר החלטת יו"ר הועדה מיום 30.1.2024, וכי העלאת  
5 טענות אלה בידי העוררות בשלב זה של ההליך מהווה הרחבת חזית אסורה.  
6  
7 45. המשיב הוסיף כי אין זה מתפקידה של ועדת הערר לשבת כערכאה ראשונה ולבחון את טענות  
8 העוררות, והיה על העוררות לפרט בפני המשיב את טענותיהן בדבר סיבה מספקת, ורק במקום בו  
9 המשיב היה דוחה את בקשתן על יסוד טענות אלה, היה עליהן להגיש ערר.  
10  
11 46. המשיב טען כי כל טענותיהן של העוררות היו טענות מהותיות לתיקון הנדרש בגוף השומות,  
12 אך לא היה בטענותיהן כל טענה לעניין הארכת המועד, ובהתאם לע"א 7759/07 **רות כספי נ' מנהל**  
13 **מס שבח מקרקעין נתניה** (12.4.2010) (להלן: "**עניין רות כספי**"), סיבה מספקת להארכת מועד הינה  
14 סיבה הנוגעת ל**מועדים**, המבחינה מדוע הפעולה לא נעשתה במסגרת הזמנים הקבועים בחוק.  
15  
16 47. המשיב טען כי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין מעניק למנהל סמכות לתקן שומה סופית, תוך  
17 תקופה מוגבלת של ארבע שנים מיום שנעשתה השומה, ובהתקיים אחת העילות המצוינות בסעיף:  
18 גילוי עובדות חדשות; המוכר מסר הצהרה בלתי נכונה, או שנתגלתה טעות בשומה. המשיב טען כי  
19 המגבלות המצוינות בחוק נועדו לאזן בין עיקרון הטלת מס אמת מחד, לבין עקרונות סופיות, ודאות,  
20 יציבות, הגנה על הסתמכות הצדדים וכן העומס המוטל על מערכות השומה, מאידך.  
21  
22 48. המשיב הוסיף כל בכל הנוגע לסמכות המנהל להאריך כל מועד שנקבע בחוק מיסוי מקרקעין  
23 בהתאם לסעיף 107 לחוק, **בעניין רייד** נקבע כי רק בהתקיים סיבה מספקת, סעיף זה יחול, וכי  
24 השימוש בו לצורך הארכת המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק ייעשה במשורה, ובמקרים המתאימים  
25 בלבד.  
26  
27 49. כראייה לדבריו, המשיב ציטט מפסק דין **בני הישיבות** את המבחנים השונים שיש בהם כדי  
28 להתוות את הדרך לבחינת סיבה מספקת, בין היתר: משך האיחור; התקיימותן של נסיבות חיצוניות  
29 שהובילו לאיחור; טעות שמקורה ברשלנות או הזנחה, שנישום סביר לא היה נכשל בהן. המשיב טען  
30 כי העוררות לא עמדו בהוראות הסעיף והפסיקה בנושא, וכי טענותיהן בעניין מהות תיקון השומה  
31 אינן יכולות להוות טענות לעניין סיבה מספקת.  
32



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

50. המשיב הוסיף כי כשם שתביעה המוגשת לאחר מועד ההתיישנות, ולו ביום אחד, דינה להידחות, כך הדין גם בעניין תיקון שומה. המשיב טען כי העוררות הגישו את בקשתן לתיקון השומות בחלוף תקופת ההתיישנות האמורה בסעיף 85 לחוק (ארבע שנים מיום אישור/ קביעת השומה) ואף לא ציינו כל סיבה לאיחור בהגשה, או מניעה שהייתה להן לפעול לבירור האפשרות לטעון טענות הנוגעות לעניין הזכות במקרקעין, בתוך המועדים הקבועים בחוק.
51. זאת ועוד, המשיב טען כי לא מדובר באיחור זניח, אלא באיחור משמעותי, בפרט כאשר העוררות היו מיוצגות לאורך כל ההליך, וכי אי ידיעת הדין אינה פוטרת מהדין, וטעות בתום לב אינה מהווה סיבה מספקת לעניין סעיף 107.
52. המשיב הוסיף כי העוררות לא הצביעו על אילוץ חיצוני או עניין שלא היה תלוי בהן, אשר מנע מהן את האפשרות להגיש את הבקשות במועד, ואין **בעניין אשדר** כדי לסייע לעוררות בטענותיהן, שכן קיומו של הליך משפטי שטרם הוכרע בשאלה משפטית בין צדדים אחרים, אינה מהווה סיבה מספקת להארכת המועד לתיקון השומה, כאשר העוררות כלל לא פעלו בתוך התקופה הקבועה בחוק להגשת הבקשה לתיקון.
53. בכל הנוגע לטענת העוררות בדבר הליך תלוי ועומד, המשיב טען כי הרציונל מאחורי הדרישה לטעם מיוחד להארכה נובע מכך שבחלוף התקופה הקבועה בחוק, מתגבשת אצל בעל הדין שכנגד הסתמכות על סופיות ההליך, והארכת מועד מערערת עיקרון זה, ובשל כך מחייבת נימוקים כבדי משקל. המשיב טען כי ככלל, נקבע בפסיקה כי טעם מיוחד הינו קיומה של נסיבה חיצונית שאינה בשליטת בעל הדין, וכי הליך תלוי ועומד אמנם הוכר כטעם מיוחד, אך אין בידו לספק עילה מוחלטת לדחיית המועד.
54. המשיב הוסיף כי בהתאם לפסיקה (עניין הוריזן; בש"א 356/89 שמעונה בריק נ' בנק אוצר החייל, מג(4) 022 (1989)) (להלן: "**בנק אוצר החייל**"), הארכת מועד בשל הליך תלוי ועומד תתאפשר במקרים בהם עסקינן בהליך הקשור להליך קודם שמתנהל, ובמקום בו שני ההליכים הם של אותם בעלי דין, כאשר ייתכן כי פסק דין בהליך הראשון יביא לכך שההליך הנוסף יתייתר. המשיב טען כי הסיבה לכך הינה חיסכון לשני בעלי הדין המתדיינים בגין אותם הליכים, ועל כן אין מקום להאריך מועד של בעל דין אחד, אשר לא הגיש בזמן את ההליך שלו, בגין הליך תלוי ועומד של בעל דין אחר לחלוטין, שכן בדרך זו לעולם לא תהיה סופיות לדיון ותמיד יוכל לבוא בעל דין ולטעון למקרה אחר המסייע לו בערעורו, בגינו יש להאריך לו את המועד. המשיב הבהיר כי ככל שהעוררות לא רצו לפספס את התקופה לתיקון שומה, היה עליהן להגיש את הבקשות לתיקון בתוך ארבע שנים, כאמור בסעיף 85 לחוק.



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1  
2 55. המשיב הוסיף כי מקום בו נישום הגיש ערר על שומה שנדונה בהליך משפטי בבית משפט אחר,  
3 רשות המיסים תחתור להסדרים דיוניים לצורך מניעת הליכים מיותרים, אולם התנאי לכך הינו  
4 שאותו נישום פעל במסגרת המועדים הקבועים בהליכים הייחודיים בהוראות דיני המס. במקרה זה,  
5 המשיב טען כי לעוררות עמדו ארבע שנים לתיקון השומה, אך הן לא פעלו לעשות כן במועד, ואף לא  
6 הגישו את הבקשה להארכה במועד, ועל כן אין הצדקה להכליל בהסדר דיוני רק בשל כך כי נודע להן  
7 בתזמון מקרי לגבי הליך תלוי ועומד של נישום אחר.

8  
9 56. המשיב טען כי הארכת המועד בהתאם לסעיף 107 מהווה הליך מקדמי, ורק לאחר שתנתן  
10 ארכה ניתן להיכנס לטרקלין ולטעון נימוקים לגופו של תיקון השומה, המופיעים בסעיף 85 לחוק.  
11 המשיב אף הוסיף טענות לגופו של עניין בכל הנוגע לתיקון השומות וטען כי העוררות רכשו זכות  
12 במקרקעין ועל כן חייבות במס רכישה.

13  
14 57. לסיכום טענותיו, המשיב סבר כי יש לדחות את העררים נוכח העובדה כי העוררות לא העלו  
15 טענות העולות לכדי סיבה מספקת להארכת מועד לתיקון השומות.

### דיון והכרעה

16  
17  
18  
19 58. בשלב ראשון נעמוד על התשתית המשפטית הרלוונטית לענייננו, לאחר מכן נתייחס לטענת  
20 הרחבת החזית שהועלתה מטעם המשיב ולבסוף נתייחס לטעמים שהועלו מטעם העוררות  
21 כסיבה מספקת להארכת המועד.

### התשתית המשפטית

22  
23  
24  
25 59. המסגרת הנורמטיבית לדיון בענייננו הינה סעיפים 85 ו-107 לחוק מיסוי מקרקעין:

26 "85. המנהל רשאי, בין ביזמתו ובין לפי דרישת מי ששילם מס, לתקן שומה  
27 שנעשתה לפי סעיף 78(ב) או (ג) או לפי סעיף 82, תוך ארבע שנים מיום שאושרה  
28 כשומה עצמית או מיום שנקבעה שומה לפי מיטב השפיטה, לפי העניין, בכל אחד  
29 מהמקרים האלה:

30 (1) נתגלו עובדות חדשות העשויות, לבדן או ביחד עם החומר שהיה בידי המנהל,  
31 בעת עשיית השומה, לחייב במס או לשנות את סכום המס;

32 (2) המוכר מסר הצהרה בלתי נכונה שהיה בה כדי לשנות את סכום המס או למנוע  
33 תשלום מס;

34 (3) נתגלתה טעות בשומה."

35



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

107" (א) המנהל רשאי להאריך כל מועד שנקבע בחוק זה, אם נתבקש לכך ואם  
ראה סיבה מספקת להיעתר לבקשה."

60. נפסק כי מלשון סעיף 107, ניתן ללמוד על כוונת המחוקק להכליל את סעיף 85 בגדרו, ועל כן  
ניתן יהיה לתקן שומה בחלוף המועד הקבוע בסעיף אם המנהל התבקש לעשות כן, ובתנאי  
שראה סיבה מוצדקת לכך (להרחבה ראו: עניין רייד, פסקה 17 לפסק הדין של כב' השופט ד'  
מינץ; עניין רות כספי, פסקה י"א לפסק הדין של כב' השופט א' רובינשטיין; ו"ע (מחוזי נצרת)  
43011-08-24 סמיר חאג' נ' מיסוי מקרקעין - נצרת (8.5.2025), פסקה 27 לפסק הדין של כב'  
השופט ע' הוד).

61. לעניין היקף סמכותו של המנהל להאריך את המועד הקבוע בחוק, ולעניין מהות הסיבה  
המספקת, נקבע בפסיקה כי:

"השכל הישר, יועץ טוב בכל מקום, מצדיק – אכן – שימוש שקול ומדוד בהארכת  
המועד הקבוע על פי סעיף 85 על-ידי סעיף 107. הארכה כזאת צריך שתעשה  
בזהירות הראויה, תוך התחשבות אמיתית בהסתמכות על השומה, ובקושי הראיתי  
שנוצר עם חלוף הזמן. על דרך הכלל, המבקש הארכת מועד לתיקון שומה צריך  
להראות 'סיבה מספקת' להארכת המועד (ולא רק סיבה לתיקון השומה). ודוק,  
סיבה מספקת להארכת מועד אינה סיבה מהותית לעניין אותו מבקשים לקדם (כגון  
תיקון השומה), אלא סיבה הנוגעת למועדים, קרי, סיבה שתבהיר מדוע לא נעשו  
הפעולות הדרושות בתוך המועדים הקבועים בחוק" (עניין רות כספי, פסקה י"ב  
לפסק הדין של כב' השופט א' רובינשטיין).

62. אין בחוק הגדרה למונח "סיבה מספקת" ובפסיקה נקבע כי יש להפעיל שיקול דעת בהתאם  
לנסיבות של כל מקרה, תוך איזון בין האינטרס של תשלום מס אמת, לבין הסתמכות הצד שכנגד על  
השומה ועל סופיות הדיון (להרחבה, ראו: ו"ע (ת"א) 68019-07-18 אפי חוגי נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ת"א (28.10.2020), פסק דינו של רו"ח צבי פרידמן) (להלן: "עניין אפי חוגי").

63. תכליות סעיפים 85 ו-107 לחוק נדונו רבות בפסיקה, ובעניין אפי חוגי נכתבו הדברים הבאים  
מפי כב' השופטת י' סרוסי:

"על מנת להגיע למסקנה מה התוכן הנכון שיש לצקת למבחן "הסיבה המספקת",  
בהקשרו של סעיף 85 לחוק, עלינו להתחקות אחר התכליות שסעיפים 85 ו-107 נועדו



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 לשרת, ולערוך את האיזון הנדרש ביניהן. שתי התכליות, הניצבות זו כנגד זו  
2 והעומדות בבסיס ההוראות האמורות, הן סופיות השומה מחד גיסא, וגביית מס  
3 אמת, מאידך גיסא [...] נקודת המוצא לטעמי היא, כי בקובעו את מגבלת ארבע  
4 השנים לתיקון השומה בסעיף 85 לחוק, התכוון המחוקק לשקף במגבלת זמן זו את  
5 האיזון הראוי בין שני עקרונות אלו, כך שבתוך מסגרת ארבע השנים תינתן הבכורה  
6 לעקרון גביית מס אמת (בכפוף להתקיימות העילות שבסעיף) ואילו לאחר תום  
7 מגבלת ארבע שנים – סופיות השומה תהווה את העיקרון המנחה.

8 במקרים הראויים, גם אם מועטים וחריגים, יהיה זה נכון להיענות לבקשת הנישום  
9 להאריך את מועד ארבע השנים תוך מתן משקל הולם לשיקולים שונים, כגון, פרק  
10 הזמן שחלף מעבר לארבע השנים עד הגשת הבקשה לתיקון השומה, הקושי  
11 הראייתי הכרוך בתיקון השומה בנסיבות אלו וכמובן הנימוק שהציג הנישום לאיחור  
12 (הן האיחור בהגשת בקשת הארכה מאז היוודע העילה והן האיחור בהגשת הבקשה  
13 לתיקון השומה) והאם הוא 'מספק' בנסיבות העניין [...].

14  
15 מובן מאליו כי בעת בחינת מתן הארכה, יש להידרש לנתונים רלוונטיים כגון סיבת  
16 האיחור, משך האיחור וכיו"ב. כך, לא דומה בקשה למתן ארכה בת שבע שנים  
17 לבקשה למתן ארכה בת יום אחד (וזאת מבלי לגרוע מן העובדה שאיחור קצר אין בו  
18 כשלעצמו כדי להוות סיבה מספקת להארכת מועד). בין כלל השיקולים יתבצע תמיד  
19 איזון של מעין "מקבילית כוחות" – ככל שהארכה המבוקשת מתייחסת לפרק זמן  
20 ארוך יותר, יעלה הצורך בהצדקה משמעותית למתן הארכה. כל מקרה לפי נסיבותיו  
21 [...].

22  
23 מן הראוי יהיה לפרש את מבחן ה"סיבה המספקת" באופן מצמצם יחסית וזאת כדי  
24 לתת ביטוי לכוונת המחוקק להעדיף את עקרון הוודאות וההסתמכות על השומה  
25 בתום מגבלת ארבע השנים. בקובעו את מגבלת ארבע השנים, גילם אפוא המחוקק  
26 את האיזון המתבקש בין עקרון מס אמת לבין עקרון סופיות השומה. כדי לסטות  
27 מאיזון זה, נדרשת הצדקה בעלת משקל" (פסקאות 36-42 לפסק דינה).

28  
29 64. התייחסות לדבריה של כב' השופטת י' סרוסי בעניין חוגי הובאה בעניין שתית ע"י כב'  
30 השופטת א' וינשטיין, שם נקבע כך:

31



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 "פסק הדין בעניין חוגי אף עסק בשאלה האם אי ידיעה סובייקטיבית של מבקש  
2 הארכה ביחס לעילה לתיקון השומה, מהווה "סיבה מספקת" להארכת המועד. כב'  
3 השופטת סרוסי שללה נימוק זה כעילה להארכת מועד להגשת בקשה לתיקון שומה  
4 (פסקה 49): "לטעמי, לא ניתן לראות באי-ידיעה סובייקטיבית כשלעצמה, מבלי  
5 שמתלווה לה דבר מה נוסף המצדיק אותה, משום "סיבה מספקת". היה זה מחובתנו  
6 של העורר לברר את זכויותיו, ואם לא עשה כן במועד, אל לו לבוא בטרוניה על כך עם  
7 המשיב. היה מצופה מהעורר, בעת שהוא משקיע את מיטב כספו ברכישת דירת  
8 מגורים, ובאזור יוקרתי בתל אביב, כי יעשה את המאמץ הנדרש לבירור זכאותו  
9 להטבת מס כלשהי (ואינני מחווה כאן דעה בשאלת אחריותו של עורך-הדין מטעם  
10 הקבלן למחדל)."

11 בנוסף, בחנה השופטת סרוסי בפסק דינה בעניין חוגי גם את השאלה האם טעות  
12 בתום לב עשויה להוות סיבה מספקת להארכת מועד להגשת בקשה לתיקון השומה,  
13 ואף בעניין זה נקבע כי אין לקבל טענה שכזו" (שם, פס' 75-76).

14 65. בו"ע (מרכז) 16-09-14742, שכון אזרחי בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור מרכז  
15 (14.9.2018), כב' השופט ש' בורנשטיין דן בסוגיית סמכות המנהל להאריך מועדים וקבע כי על המנהל  
16 להפעיל את סמכותו להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין רק במקרים חריגים  
17 ויוצאי דופן, שכן סעיף זה קבע מסגרת זמנים של 4 שנים מיום אישור השומה, על מנת לאזן כראוי בין  
18 עיקרון גביית מס אמת לבין עיקרון סופיות השומה. כב' השופט בורנשטיין הוסיף כי בעת הפעלת  
19 הסמכות, על המנהל לבחון את סיבת האיחור, מידת האיחור ואת הנסיבות לעריכת השומה אותה  
20 מבקשים לתקן (להרחבה, ראו: פסקה 47 לפסק הדין).

21  
22 66. בעניין בני הישיבות נידונה סוגיית פרשנות המושג "סיבה מספקת", ושם נקבעו על ידי  
23 הדברים הבאים:

24  
25 "כדי לבחון מה ייחשב כסיבה מספקת ניתן להצביע על מספר שיקולים שיפורטו  
26 להלן. אין מדובר ברשימה סגורה של שיקולים וניתן להניח כי פרשנות המונח  
27 "סיבה מספקת" שבסעיף 107 לחוק תתפתח בפסיקה. השיקול הראשון שיש לבחון,  
28 הוא משכו של האיחור. נראה כי ככל שמשך האיחור בהגשת הבקשה להאריך את  
29 המועד הינו רב יותר, כך יגבר כובד הטעם הנדרש על מנת להיעתר לבקשה להאריך  
30 את המועד. חלופ הזמן מעצים את האינטרס הציבורי בדבר סופיות השומה. שיקול  
31 נוסף שיש לשקול הינו האם התקיימו אילוצים שמקורם בנסיבות חיצוניות, שאינן



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 בשליטת המבקש, שגרמו להחמצת המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק, או שטעמי  
2 האיחור נעוצים במבקש עצמו, או במיצגיו. כאשר טעמי האיחור נעוצים במבקש  
3 (הנישום) או במיצגו (עו"ד או רואה חשבון), הנטייה הינה שלא לראות בכך משום  
4 סיבה מספקת. שיקול נוסף שיש להתחשב בו נוגע לשאלה האם מקור הטעות נובע  
5 מרשלנות או הזנחה, שנישום סביר לא היה נכשל בהן. ככל שמדובר ברשלנות או  
6 בהזנחה, הנטייה הינה שלא להכיר בכך כסיבה מספקת" (שם, פסקה 12).

7  
8 67. מכל האמור לעיל עולה כי בהתאם לפסיקה, בתוך מסגרת ארבע השנים הקבוע בסעיף 85  
9 לחוק, תינתן עדיפות לעקרון גביית מס אמת, ואילו בבקשה שהוגשה בתום תקופה זו, סופיות השומה  
10 תהווה את העיקרון המנחה. במקרים חריגים, ניתן יהיה להאריך את המועד הקבוע בחוק גם אם  
11 הבקשה הוגשה באיחור, בהתחשב בשיקולים שונים כגון פרק הזמן שחלף, הקושי הראייתי הכרוך  
12 בתיקון השומה והנימוק שהציג הנישום לאיחור.

13  
14 68. כמו כן, נקבע בפסיקה כי אי ידיעה סובייקטיבית כשלעצמה, אין בה משום סיבה מספקת  
15 המצדיקה את האיחור בבקשה, וכן כי טעות בתום לב אף היא אינה עולה לכדי סיבה מספקת לעניין  
16 סעיף 107 לחוק.

17  
18 69. בכל הנוגע לטענות הצדדים לגופו של עניין, הנוגעות לשאלה האם העוררות רכשו זכות  
19 במקרקעין במסגרת הפרויקטים השונים של "מחיר למשתכן", לא אדרש אליהן, שכן אילו היה נקבע  
20 כי יש לקבל את בקשת העוררות להארכת המועד, תיקון השומה לגופו היה כפוף להסדר הדיוני שנקבע  
21 בעניין אשדר.

### הרחבת חזית

22  
23  
24 70. הסוגיה של הליך תלוי ועומד כסיבה מספקת הועלתה לראשונה על ידי ולא הועלתה בידי  
25 העוררות, הן מול המשיב בהליך ההשגה, והן בכתבי הערר, אשר כללו טענות ביחס לתיקון השומות  
26 לגופן, בהתקיים, לעמדתן, העילות הקבועות בסעיף 85 לחוק. רק לאחר החלטת הועדה, העוררות העלו  
27 טענות שונות ביחס לקיומן של סיבות מספקות להארכת המועד בהתאם לסעיף 107 לחוק מיסוי  
28 מקרקעין.

29  
30 71. על כן, ביום 21.2.2024 המשיב הגיש בקשה לעיון חוזר בהחלטה מיום 30.1.24, וטען כי  
31 העוררות לא הציגו סיבה מספקת לאיחור בבקשתן לתיקון השומות וכי טענה זו הועלתה בידי הועדה,  
32 אשר אין זה מתפקידה לשבת כערכאה ראשונה ולבחון את טענות העוררות. המשיב הוסיף כי היה על



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 העוררות לפרט בפניו את טענותיהן בדבר סיבה מספקת, ורק במקום בו המשיב היה דוחה את בקשתן  
2 על יסוד טענות אלה, היה עליהן להגיש ערר. המשיב הדגיש כי העלאת טענות אלו בשלב זה של ההליך  
3 כמוה כהרחבת חזית אסורה.

4  
5 72. ביום 25.3.2024 העוררות הגישו את תגובתן לבקשה זו של המשיב, וטענו בין היתר כי בקשה  
6 לעיון חוזר על החלטת ביניים תיעשה באופן חריג, כאשר ההחלטה עשויה להשפיע באופן מהותי על  
7 זכויותיו של בעל דין ולגרור לקיומו של הליך שגוי או מיותר, או כאשר נתגלו עובדות חדשות שאירעו  
8 אחר מועד מתן ההחלטה. העוררות טענו כי לא מתקיימים החריגים לעניין זה, ודין טענות המשיב  
9 להידחות.

10  
11 73. ביום 16.1.2025 התקבלה בקשת המשיב לעיון חוזר, שכן הטענה בדבר קיומו של הליך תלוי  
12 ועומד כסיבה מספקת להארכת מועד לא הועלתה עד למתן החלטת יו"ר הועדה, ועל כן נקבע כי יש  
13 לתת למשיב הזדמנות נאותה להתייחס לטענה זו, וכי ההכרעה בדבר קיומה של סיבה מספקת תינתן  
14 במסגרת העררים לגופם.

15  
16 74. לעניין הרחבת החזית, יש לציין כי הפסיקה עסקה רבות בשאלה האם העלאת טענות חדשות  
17 בכתב הערר, שלא הועלו בהליך ההשגה, מהווה הרחבת חזית אסורה. הפסיקה קבעה כי ככלל, ניתן  
18 להעלות בערעור המס רק את אותן טענות שנטענו בהליך ההשגה. לצד זאת, נקבע חריג לכלל, לפיו  
19 הצדדים רשאים להעלות טענות חדשות בהליך הערעור, זאת לשם בירור מס אמת, ובכפוף לשיקול  
20 דעתו של בית המשפט, ובלבד שלא מדובר בניצול לרעה של הליכי משפט (לעניין זה, ראו: ע"א 9838/17  
21 **גבעות דוד השקעות ונדל"ן בע"מ נ' מנהל מע"מ תל אביב-יפו** (11.11.2020), פסקה 29 לפסק הדין של  
22 כב' השופט ע' גרוסקופף).

23  
24 75. ניתן ללמוד מכך על דרך של קל וחומר, כי נכונים הם הדברים כאשר הטענות החדשות אף לא  
25 הועלו בכתבי הערר, אלא בשלב מאוחר יותר של ההליך. בענייננו, העוררות התייחסו לטענה בדבר  
26 הליך תלוי ועומד רק לאחר שטענה זו הועלתה על ידי יו"ר הועדה, ביום 30.1.2024, כשנה וחצי לאחר  
27 פתיחת ההליך. על פניו, במצב דברים זה, החריג לכלל מצטמצם עוד יותר ככל שהטענה הועלתה בשלב  
28 מאוחר יותר של ההליך.

29  
30 76. יחד עם זאת, אחת היא כאשר הרחבת החזית נעשית על ידי מי מהצדדים, ואחרת היא כאשר  
31 ההרחבה נעשית בידי ועדת הערר. בפסיקה נקבע לעניין זה כי:

32 **"עינינו הרואות, כי בבסיס סמכותה של ועדת הערר, רשאית הוועדה לדון בטענות**  
33 **שהן מעבר לטענות שהועלו בכתבי הטענות של הצדדים, בה נמצאת התכלית**  
34



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 הציבורית של בירור מס אמת. למען מטרה זו, הן הוועדה והן הצדדים, רשאים  
2 להעלות טענות חדשות שלא נטענו בשלבים מוקדמים. תכלית זו, נובעת גם מכללי  
3 המשפט המינהלי, לפיהם נכון ליתן לאזרח הזדמנות לטעון את טענותיו אל מול  
4 הרשות. שהרי מבלי שישמעו כל הטענות הרלוונטיות, לא ניתן לערוך בירור מס  
5 אמת" (עמ"נ (ת"א) 63056-06-24 מטרות שיווק גיוס וקד"מ בע"מ נ' רשות המיסים  
6 בישראל (17.3.2025), פסקה 28 לפסק הדין של כב' השופט א' צור).

7  
8 77. יפים דברים אלו לענייננו. צדק המשיב כאשר טען כי טענותיהן של העוררות בדבר קיומה של  
9 סיבה מספקת להארכת המועד, אשר לא הועלתה כלל במסגרת ההשגה וכתבי הערר, מהוות הרחבת  
10 חזית. לצד זאת, הועדה רשאית להעלות טענות חדשות במהלך ההליך, כאשר תכליתן הינה בירור מס  
11 אמת. על כן, על אף הטענות בדבר הרחבת החזית, אין בהן כשלעצמן כדי לדחות את העררים, כאשר  
12 הנושא העיקרי במחלוקת הינו קיומה של סיבה מספקת בגין הליך תלוי ועומד. זאת בייחוד כאשר  
13 הטענה הועלתה על ידי הוועדה, אשר בסמכותה לעשות כן, ומטרתה להביא לשומת אמת.

### סיבה מספקת

14  
15  
16 78. כעת, אעבור לבחון את טענות העוררות לגופן בעניין הארכת המועד. אציין כי יש חשיבות  
17 למשך האיחור בהגשת הבקשות לתיקון השומה והארכת מועד, ועל כן אבחן כל חברה בנפרד, שכן כל  
18 אחת מהן הגישה את הבקשה במועד שונה:

19  
20 79. אורון נדל"ן: עוררת זו טענה כי בערר מטעמה, לא היה איחור כלל בהגשת הבקשה. אין בידי  
21 לקבל טענה זו. כפי שציין המשיב בהליך ההוכחות, טענת העוררות כי כלל לא מדובר באיחור, הינה  
22 טענה חדשה שהועלתה רק בשלב ההוכחות, ועל כן מהווה הרחבת חזית אסורה. מעבר לכך, העוררת  
23 עצמה ציינה כי השומה העצמית אושרה במערכות המשיב ביום 14.8.2017 (עמ' 4 לסיכומי העוררות).  
24 סעיף 85 לחוק קובע כי שהתיקון ייעשה "תוך ארבע שנים מיום שאושרה כשומה עצמית או מיום  
25 שנקבעה שומה לפי מיטב השפיטה". על כן, המועד הקובע לעניין זה הינו 14.8.2017. העוררת הגישה  
26 את הבקשה לתיקון השומה ביום 17.8.2021, ומשכך, יש לקבל את עמדת המשיב כי מדובר באיחור  
27 בהגשת הבקשה להארכה.

28  
29 80. יחד עם זאת, בהתאם לפסיקה, יש משמעות למשך האיחור, שכן חלוף הזמן מעצים את  
30 האינטרס הציבורי בדבר סופיות השומה (ראו: בני הישיבות).



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 81. כאמור בעניין אפי חוגי, "איחור קצר אין בו כשלעצמו כדי להוות סיבה מספקת להארכת  
2 מועד". קרי, איחור בהגשת הבקשה מחייבת את המבקש ליתן סיבה מספקת לעצם האיחור. גם אם  
3 מדובר באיחור קצר בלבד, אין זה מקנה "פטור" למבקש, להציג את הסיבה בגינה הגיש את הבקשה  
4 באיחור.  
5  
6 82. לענייננו, כפי שציננה הגב' נעמה שבאזי, הנציגה מטעם המשיב (להלן: "גב' שבאזי"), על  
7 המגיש בקשה באיחור ליתן טעם לסיבת האיחור:  
8  
9 ת: "איחור זה איחור. כמובן שאיחור שהוא [...] של הרבה שנים, המשקל יותר כבד,  
10 ואני יותר אבחן את זה [...] אבל שלב א' צריכה להיות סיבה. אני צריכה לבחון משהו  
11 [...] גם איחור של שלושה ימים זה איחור, והוא צריך להגיש את הבקשה, וצריכה  
12 להיות סיבה" (עמ' 20 לפרוטוקול).  
13 וגם:  
14 ת: "ארבעה ימים. עדיין זה איחור. קטן, גדול, זה איחור. צריכה להיות סיבה  
15 חיצונית" (עמ' 24 לפרוטוקול).  
16  
17 83. יש לקבל את עמדת המשיב לעניין זה. אמת, איחור גדול יותר יצריך בחינה מדוקדקת יותר  
18 לקיומה של נסיבה חיצונית שהובילה אליו. אולם, גם איחור קטן מצריך מהמבקש ליתן טעם לכך,  
19 ואין משך האיחור הקצר כשלעצמו מהווה סיבה מספקת להארכת המועד.  
20  
21 84. אבני דרך: שומתה העצמית של העוררת אושרה ביום 30.7.2018, וביום 20.3.2023 הגישה  
22 בקשה לתיקון השומה. קרי, כשמונה חודשים לאחר המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק.  
23  
24 85. פסגות זיו: שומתה העצמית של העוררת אושרה ביום 1.8.2016, וביום 18.8.2021 הגישה  
25 בקשה לתיקון השומה, באיחור של למעלה משנה מהמועד הקבוע בחוק.  
26  
27 86. טריסון: שומתה העצמית של העוררת אושרה ביום 8.5.2017 וביום 7.2.2024 הגישה בקשה  
28 לתיקון השומה, באיחור של כמעט שלוש שנים מהמועד הקבוע בחוק.  
29  
30 87. בתצהירים מטעמן, התייחסו העוררות לסיבת האיחור בצורה לאקונית ומצומצמת וטענו כי  
31 "בשנת XXXX הובאה לידיעת החברה בהצעת יועציה המשפטיים כי אין מדובר בזכות במקרקעין".  
32 ביום 27.10.25, כשנתבקשו נציגי העוררות במהלך הדיון להבהיר את הסיבה לאיחור בהגשת הבקשות,



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 וכיצד מלכתחילה נודע להן אודות ה"טעות המשפטית" שהובילה אותן להגישן, לא עלה בידי  
2 המצהירים לספק תשובה משכנעת. כל המצהירים השיבו באופן מעומעם ובלתי מספק. לדוגמא,  
3 בחקירה הנגדית של מר משה כהן, נציג פסגות זיו, השיב כך (עמ' 7 לפרוטוקול):

4  
5 "ש: ואיך נוצר הקשר עם עורכי הדין פלר וגרוס? כאילו הם באו אליך? אתה באת  
6 אליהם?

7 ת: נפגשנו באמצע.

8 [...]

9 כמובן כשיש איזה משהו שעובר כגל בעיסוק שלנו, ויודעים שיש עורכי דין מסוימים  
10 שמטפלים בבעיות מהסוג הזה, שאני נתקלתי בה, אז ידעתי מי [...] האנשים  
11 המתאימים.

12 ש: הבנתי. וזה הגיע אליך רק בשנת 2021?

13 ת: סמוך, כן. אני אומר לך, מה שהיה הטריגר זה היה העובדה שבבית שמש לא  
14 שילמתי מס רכישה, או שילמתי מופחת, אני כבר לא זוכר."

15  
16 88. גם העד מטעם חברת טריסטון השיב בצורה דומה (עמ' 11-12 לפרוטוקול):

17  
18 "ש: אני מפנה אותך לסעיף 9 בתצהיר שלך, בשנת 2024 מובא לידיעתי בהצעת  
19 יועציי המשפטיים, כי אין מדובר בזכות במקרקעין. השאלה שלי היא, מי זה יועציד  
20 המשפטיים שאתה מתכוון בסעיף הזה?

21 ת: המשרד שלי, שסיפר לי על התיק הזה, שלמעשה אפשר להגיש תביעה של כל  
22 העניין של ייעוץ, של התשלום, מיסים.

23 ש: זאת אומרת, המשרד שלך שעובד איתו קבוע שמע כנראה על תיקים שמתנהלים  
24 בחיפה.

25 ת: כן.

26 ש: וזה ב-2024 הוא שמע על זה לראשונה.

27 ת: מתי שאמרו לי? ב-2024. אם הייתי יודע לפני, הייתי מגיש לפני.

28 ש: הבנתי. כי התיקים בחיפה התחילו ב-2019 כבר. אז כנראה המרחק עשה את  
29 שלו. וזה מה שמנע ממך להגיש את הבקשה?

30 ת: לא, כי לא ידענו, לא שמענו.

31 ש: לא שמעתם. ואיך הגעתם לעורכי דין פלר וגרוס?

32 ת: אני לא יודע.



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 [...]
- 2 ש: פעם ראשונה שנפגשת איתם זה לפני הדיון היום?
- 3 ת: כן."
- 4
- 5 89. העד מטעם חברת אורון נדל"ן השיב בלשון דומה (עמ' 14 לפרוטוקול):
- 6
- 7 "ש: בא לידיעת החברה בהצעת עורכי דינה כי אין מדובר בזכות במקרקעין. לאיזה
- 8 עורכי דין אתה מתכוון כאן בתצהיר שלך?
- 9 ת: לעורכי הדין שאנחנו עובדים איתם.
- 10 [...]
- 11 ש: ואיך הגעתם אליהם בסוגיה הזאת?
- 12 ת: יש לנו מחלקה משפטית שאנחנו בוחנים תיק [...] אנחנו בוחרים את העורך דין
- 13 שמתאים לתיק ברמה המקצועית."
- 14
- 15 90. מר רועי ויינברגר, העד מטעם חברת אבני דרך, השיב כך (עמ' 27 לפרוטוקול):
- 16
- 17 "ת: זה היה ביוני, אמצע 2022, קיבלנו מייל מעורך דין בירן תמיר שיש איזה נושא
- 18 שאפשר, של מחיר למשתכן, שזה לא מדובר בזכות מקרקעין, אם אנחנו רוצים
- 19 להגיש השגה בנושא הזה, אז הגשנו.
- 20 [...]
- 21 ש: ואמרו לך שעבר המועד וצריך לעשות משהו בנדון, או שזה ירוץ חלק?
- 22 ת: צריך להגיש בקשה לארכה.
- 23 ש: ואתה יודע אם הגישו בקשה לארכת מועד? אמרו לך משהו? תגייד מה הסיבות,
- 24 משהו?
- 25 ת: לא."
- 26
- 27 91. בהתאם לפסיקה שהובאה לעיל, ככל שמדובר באיחור משמעותי מתום תקופת 4 השנים
- 28 הקבועה בסעיף 85, יש להעדיף את עיקרון סופיות השומה, והמבקש יידרש ליתן נימוקים כבדי משקל
- 29 להצדקת אישור הבקשה.
- 30
- 31 92. כפי שניתן לראות מהפרוטוקול ומתצהירי העוררות, לא ניתן נימוק ענייני המסביר את
- 32 האיחור בהגשת הבקשות לתיקון השומה. כל שנטען הוא שהנושא הובא לידיעתן על ידי יועציהם



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 המשפטיים. העוררות אף לא הציגו טיעון כלשהו מדוע נודע להן אודות "הטעות המשפטית"  
2 בשומותיהן בשלב כה מאוחר לאחר פתיחת ההליכים בתיקי אשדר.  
3  
4 93. כאמור **בעניין רות כספי** לעיל, סיבה מספקת להארכת מועד **אינה סיבה הנוגעת לתיקון**  
5 **השומה לגופו**, כגון הטענה כי קיימת מחלוקת משפטית בשאלה האם רכישת קרקעות במסגרת  
6 פרויקט "מחיר למשתכן" מהווה רכישת זכות במקרקעין. סיבה מספקת עליה להיות **קשורה באופן**  
7 **ישיר למועדים שנקבעו בחוק** (לענייננו, בסעיף 85), ולסיבה בגינה לא היה בידי העוררות לעמוד בהם.  
8 עיון בנספח 2 לתצהיר של חברת טריסון, (עמ' 266 לתצהיר) — הבקשה לתיקון השומה — מעלה כי  
9 סיבה כזו לא סופקה כלל ועיקר, וכי הבקשה נסובה בעיקרה סביב הטענות לגופו של התיקון,  
10 בהתקיים, לעמדת העוררות, התנאים המופיעים בסעיף 85 לחוק.  
11  
12 94. כמו כן, כאמור, מעל 150 חברות יזמיות נדל"ניות הגישו עררים דומים לסוגיות שנידונו ב**תיקי**  
13 **אשדר**. אם כך, עולה התהייה כיצד כל החברות הללו התוועדו לקיומה של "טעות משפטית" בסיווג  
14 העסקה בעקבות זכייה במכרז מחיר למשתכן והגישו את הבקשה לתיקון שומותיהן העצמיות במועד,  
15 בעוד העוררות לא הצליחו לעשות זאת, על אף ייצוג של יועציהם המשפטיים?  
16  
17 95. כמדומני, המחדל של העוררות להגיש את הבקשות במסגרת תקופת 4 השנים הקבועה בחוק,  
18 נעוץ בעוררות עצמן ובמייצגים המשפטיים והמקצועיים, ומתאפיין לכאורה בהתרשלות או בהזנחה  
19 של הטיפול בעניין. גם מטעם זה יש לקבוע כי העוררות לא הוכיחו קיומה של סיבה מספקת להארכת  
20 המועד.  
21  
22 96. העוררות אף טענו כי המשיב הפלה אותן ביחס לנישומים אחרים מאותו סוג, אך בשל עיתוי  
23 מקרי של מועד גילוי הטעות. המשיב טען כי כשם שתביעה המוגשת לאחר מועד ההתיישנות, ולו ביום  
24 אחד, דינה להידחות, כך הדין גם בעניין תיקון שומה. יש לקבל את עמדת המשיב. לא ניתן לטעון כי  
25 מדובר באותו סוג של נישומים אשר ביניהם נעשתה הפליה, שכן "קבוצת השווים" אליה צריכות  
26 העוררות להשוות את עצמן לעניין זה, הינה יזמים אחרים אשר נודע להם אודות **עניין אשדר** בחלוף  
27 4 שנים מהמועד הקבוע בסוף 85 לחוק. אילו יכלו העוררות להצביע על נישומים אחרים, הפועלים  
28 במסגרת פרויקט מחיר למשתכן, אשר בקשתם לתיקון שומה עקב **עניין אשדר** התקבלה על אף שחלפו  
29 מעל 4 שנים ממועד אישור השומה, היה נדרש לבחון האם מדובר בהפליה מותרת או פסולה. אולם  
30 במצב דברים זה, דין נישומים שהגישו את בקשתם בתקופה הקבועה בחוק, אינו כדין העוררות, אשר  
31 הגישו את בקשתן בחלוף התקופה.  
32



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 97. העוררות אף טענו כי אי ידיעתן אודות המחלוקת המשפטית בעניין אשר מהווה נסיבה  
2 חיצונית העולה לכדי סיבה מספקת. אין לקבל טענה זו, ממספר סיבות.  
3  
4  
5 98. כאמור בדבריה של הגב' שבאזי בעמ' 19 לפרוטוקול, בהתאם לפסיקה, אי ידיעת העוררות על  
6 המחלוקת המשפטית בעניין אשר, אינה עולה לכדי נסיבה חיצונית המהווה סיבה מספקת להארכת  
7 המועד, הן משום שהעוררות היו מיוצגות והן משום שהבקשות הראשונות **בעניין אשר** הוגשו כבר  
8 במהלך שנת 2019, מספר שנים לפני שהעוררות הגישו את הבקשות מטעמן (עמ' 18 לפרוטוקול הכתוב  
9 מיום 27.10.2025).
- 10 בעניין **בני הישיבות** קבעתי כי כאשר טעמי האיחור נעוצים במבקש עצמו או במייצגו, הנטייה תהיה  
11 שלא לראות בכך סיבה מספקת. על פניו, טענותיהן של העוררות, כי הן נעזרו באנשי מקצוע כאשר  
12 הגישו את שומותיהן העצמיות, אך אנשי מקצוע אלה טעו, והידיעה בדבר עניין אשר הובאה לידיעתן  
13 בידי עורכי דין רק בשלב מאוחר יותר, אינן עולות לכדי סיבה מספקת. העוררות היו מיוצגות לאורך  
14 כל הדרך, ולא הצביעו על סיבה בגינה לא הובא לידיעתן עניין אשר במועד מוקדם יותר. שכן כאמור,  
15 הבקשות הראשונות לתיקון השומה בעניין אשר הוגשו כבר בשנת 2019, ואילו העוררות היו פועלות  
16 כבר באותה העת להגשת בקשות דומות, בקשותיהן היו נכללות בהסדר הדיוני.  
17
- 18 99. לצד זאת, בפסק הדין **בעניין אשר** מיום 5.2.2026, קבעה כב' השופטת א' ויינשטיין כי  
19 העובדה שנישום מיוצג על ידי עורך דין בעת הגשת שומה עצמית, אין בה כדי לשלול אפרורית בקשה  
20 לתיקון שומה בשל טעות משפטית, שכן יש בכך כדי לשלול על הסף את האפשרות של נישום לטעון  
21 לטעות משפטית, וזאת ללא כל בסיס (שם, פסקה 200). הדברים נאמרו שם ביחס לבקשה לתיקון  
22 שומה אשר הוגשה בתוך התקופה של 4 השנים על פי סעיף 85 לחוק.  
23
- 24 100. בענייננו מדובר בבקשה להאריך את המועד לאחר חלוף 4 השנים, ויש בסוגיית הייצוג של  
25 הנישומים נסיבה אחת, לה יש לתת משקל, בצד השיקולים הנוספים שיש לשקול.  
26  
27 הליך תלוי ועומד
- 28 101. העוררות אף טענו כי קיימת סיבה מספקת להארכת המועד, בשל קיומו של הליך תלוי ועומד  
29 באותה סוגיה (**עניין אשר**), ובשל כך כי לכלל העוררות (מלבד **אורון נדל"ן**) עומדים הסדרים דיוניים  
30 מול המשיב באותו עניין, ואף חלקן נכללו בהסדר הדיוני שנקבע **בעניין אשר**.  
31
- 32 102. המשיב טען כי הרציונל מאחורי הדרישה לסיבה מספקת להארכה הינו הסתמכות הצד השני  
33 על סופיות השומה וכי בפסיקה נקבע כי סיבה מספקת הינו קיומה של נסיבה חיצונית שאינה בשליטת



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 בעל הדין, וכי הליך תלוי ועומד אמנם הוכר כטעם מיוחד, אך אין הוא מהווה עילה מוחלטת להארכת  
2 המועד.

3  
4 103. המשיב הוסיף כי הארכת מועד בשל הליך תלוי ועומד תהיה מוצדקת במקרים בהם עסקינן  
5 בהליך הקשור להליך קודם שמתנהל, ובמקום בו שני ההליכים הם של אותם בעלי דין, כאשר ייתכן  
6 כי פסק דין בהליך הראשון יביא לכך שההליך הנוסף יתייתר.  
7 בעניין שתית, כב' השופטת וינשטיין קבעה כך :

8 "הדוקטרינה של "הליך תלוי ועומד" מקנה אפשרות לבית המשפט להשהות את  
9 הדיון בתביעה מסוימת, ככל שמתנהל במקביל אליה הליך אחר בין אותם צדדים,  
10 שעילותיו ונסיבותיו העובדתיות זהות לתביעה המסוימת. זאת, לשם קידום היעילות  
11 הדיונית ומניעת הכרעות סותרות. כך היה בעניין אטינגר ובעניין הוריזן, מה שאין  
12 כן בעניין שלפנינו" (פסקה 107 לפסק דינה).

13  
14 105. בבש"מ 8820/21 סבטלנה קצ'לינה נ' "נתיב" - לשכת הקשר (7.1.2022) נקבע כך :

15  
16 "קיומו של הליך תלוי ועומד יכול לשמש בנסיבות מסוימות "טעם מיוחד" להארכת  
17 מועד... זאת, כאשר ההכרעה בהליך "התלוי ועומד" יכולה לייתר את עצם הגשת  
18 ההליך או להשפיע באופן ממשי על הדרך שבה הוא יתברר (ראו, בש"א 9159/04  
19 חקשורי נ' בובליל (20.10.2004)). עם זאת, אין מדובר בהארכת מועד אוטומטית, וכל  
20 מקרה ייבחן לפי נסיבותיו. בהקשר זה, ישנה חשיבות לסוג ההליך התלוי ועומד,  
21 לדרך בירוורו ולעוצמת הזיקה בינו לבין ההליך שלגביו מתבקשת הארכת המועד, כמו  
22 גם לסיכויי ההליך התלוי ועומד להתקבל" (שם, עמ' 3 להחלטת כב' הרשם ר'  
23 גולדשטיין).

24  
25 106. במקום אחר נקבע כך :

26  
27 "העובדה שהסוגיה העולה בהליך ערעורי בבית משפט זה תלויה ועומדת בבית  
28 משפט מחוזי בהליך אחר – שהמבקשים אינו צד לו – ושעודנו מתנהל, אינה מהווה  
29 כשלעצמה "טעם מיוחד" למתן הארכת מועד להגשת ההליך הערעורי. על-מנת  
30 שתינתן הארכת מועד על המבקשים לשכנע, לכל הפחות, כי מתן פסק דין בהליך  
31 התלוי ועומד עשוי לייתר את הגשת ההליך הערעורי נשוא בקשת הארכה או  
32 להשפיע באופן ממשי על האופן שבו יתברר" (בש"א 6218/19 דוד אבגיל ואח' נ')



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 הרשות לזכויות ניצולי השואה במשרד האוצר (4.11.2019), פסקה 8 להחלטה של כב'  
2 הרשמת ש' עבדיאן) (להלן: "פרשת אבגיל").

3  
4 107. בפסיקה נקבע כי בחינת "סיבה מספקת" תיעשה ביתר קלות לעומת הדרישה ל"טעם מיוחד"  
5 להארכת מועד, כאמור:

6  
7 "התוצאה היא שעל המקרה הנדון לא חלה תקנה 528 לתקנות סדר הדין האזרחי,  
8 תשמ"ד-1984, הדורשת "טעם מיוחד" להארכת המועד, ודי ב"סיבה מספקת"  
9 גרידא. קנה המידה הוא פחות חמור ובית המשפט רשאי להיעתר למבקש, במקרים  
10 אלה ביתר קלות" (ע"א 1613/92 אביגדור זיו נ' מנהל מס שבח מקרקעין, אזור  
11 ירושלים, נ(1) 485 (1996), פסקה 3 לפסק הדין של כב' השופט י' טירקל).

12  
13 108. מהאמור לעיל עולה כי הליך תלוי ועומד יהווה לכל הפחות סיבה מספקת בנסיבות מסוימות,  
14 בהם הוכח כי מתן פסק הדין בהליך התלוי ייתר את הגשת ההליך הערעורי נשוא בקשת הארכה.  
15 קביעה זו תישמר לאותם מקרים בהם מדובר באותה סוגיה ובאותם צדדים, וכאשר הבקשה להארכה  
16 הוגשה בתקופה הקבועה לכך בחוק, שכן בדרך זו הכרעה בעניין אחד תייתר את ההכרעה בעניין אחר.

17  
18 109. הרציונל מאחורי הליך תלוי ועומד כמהווה טעם מיוחד (ולכל הפחות סיבה מספקת), הובא  
19 בעניין בנק אוצר החייל:

20  
21 "הלכה פסוקה היא, שהליך התלוי ועומד לפני בית המשפט מהווה טעם מיוחד  
22 להארכת המועד להגשת הליך אחר באותו עניין (ד"ר י' זוסמן, סדרי הדין האזרחי  
23 (בורסי-פרץ את טובים, מהדורה 4, תשל"ד) 683; המ' 132/56; המ' 177/81. טעמה  
24 של ההלכה הוא, שאם ממילא עניין מסוים תלוי ועומד לפני בית המשפט וטרם נדון,  
25 אין הצדקה למנוע הגשת הליך אחר, אשר נסב על אותו עניין והוגש באיחור, שהרי  
26 לא נגרם עיכוב בעבודת בית המשפט ולא עינוי דין לצדדים. בית המשפט יבחן, אם  
27 אכן מדובר באותו עניין, במובן הצר, ויימנע מלאפשר הגשת הליך אחר, שמטרתו  
28 להרחיב את יריעת ההתדיינות התלויה ועומדת (ב"ש 475/82; המ' 347/81). במיוחד  
29 ניתן להיזקק להלכה זו כשמדובר באותם צדדים, כששני ההליכים מכוונים כלפי  
30 אותה מטרה (ערעור על אותו פסק-דין או החלטה), וההליך השני מוגש - מבעוד  
31 מועד - מטעמי זהירות בלבד, כדי למנוע טענות פרוצדוראליות" (פסקה 11 להחלטה  
32 של כב' השופט ד' לוי).



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1  
2 אף כב' השופטת וינשטיין הרחיבה על כך בעניין שתית : 110

3  
4 "אינני סבורה כי בהליכי מס, על הייחודיות הקיימת בהם, ניתן להחיל את הטענה  
5 בדבר קיומו של "הליך תלוי ועומד", לא כל שכן כאשר המדובר בהליך שאינו של  
6 אותו נישום מול רשות המס בגין אותן נסיבות ואותה עילה, כדי לקבוע קיומה של  
7 "סיבה מספקת" להארכת מועד להגשת בקשה לתיקון שומה.

8 לעמדת, הארכת מועד של תקופת ארבע השנים הקבועה בסעיף 85 לחוק, בנימוק  
9 בדבר קיומו של הליך משפטי תלוי ועומד, עומדת בסתירה להלכה הפסוקה בענייני  
10 מס, שקבעה כי הארכת מועד לפי סעיף 107 את תקופת ההתיישנות בת ארבע השנים  
11 הקבועה בסעיף 85 לחוק תיעשה במקרים חריגים ובמשורה, והיא אף תביא לריקונו  
12 מתוכן של סעיף 107 לחוק, בהקשר של סעיף 85 לחוק. לטעמי, גם אין מקום ליצירת  
13 השוואה בין דיון בבקשה לתיקון שומה שהוגשה במסגרת המועד הקבוע בחוק (כפי  
14 הנסיבות בעררי אשר ובכל מאות העררים שנקבע כי הפסיקה בעררי אשר תחול  
15 לגביהם), לבין שומה שהתיישנה כבר לאחר שחלפה תקופת ארבע השנים, שכן  
16 קבלת השוואה זו תביא להשמטת יסודותיו של עיקרון סופיות הדיון, המקבל משקל  
17 רב וגדול יותר ככל שמשך האיחור בהגשת הבקשה לתיקון השומה מעבר ארבע  
18 השנים הוא משמעותי יותר" (פסקאות 108-109 לפסק דינה).

19  
20 111. מהאמור לעיל ניתן להסיק כי במקרים בהם מדובר באותה סוגיה עקרונית אך בצדדים שונים  
21 להליך, אשר לא הגישו את הבקשה להארכת מועד בתקופה הקבועה בחוק, הרציונל של הליך תלוי  
22 ועומד אינו מתקיים. זאת משום שאם נותר לכל נישום להגיש בקשות להארכת מועד בשל הליך תלוי  
23 ועומד של נישום אחר, עיקרון סופיות השומה ייפגע קשות ולא יוכל להתקיים. מכל האמור לעיל עולה  
24 מסקנה ברורה: עררי אשר אינם ולא יכולים להוות הליך תלוי ועומד (המהווה סיבה מספקת  
25 להארכת המועד) ביחס לעוררות. העוררות אינן צד להליך הנ"ל והן אינן חלק מההסדרים הדיוניים  
26 שנקבעו שם.

27  
28 112. על כן, בכל הנוגע לקיומה של סיבה מספקת בגין הליך תלוי ועומד בעניין אשר, דין טענה זו  
29 להידחות, בשל כך כי לא מתקיים הרציונל של התייתרות ההליך האחד באחר. יחד עם זאת, בכל הנוגע  
30 לטענת חלק מהעוררות כי קיימת סיבה מספקת להארכת המועד בגין הליכים תלויים ועומדים שיש  
31 להן עצמן מול רשות המסים בפרויקטים נוספים, יש מקום להרחיב את הדיון, ולכך אפנה כעת.



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1  
2 113. חלק מהעוררות טענו כי בהתאם לעניין הוריזן, קיימת באופן אינהרנטי סיבה מספקת  
3 להארכת המועד מפאת העובדה כי להן עומדים, באמצעות הסדרים דיוניים, הליכים משפטיים מול  
4 המשיב באותו עניין, ואף חלקן נכללו בהסדר הדיוני שנקבע בעניין אשדר.  
5  
6 114. המשיב טען כי בהתאם לעניין הוריזן ובנק אוצר החייל, הארכת מועד בשל הליך תלוי ועומד  
7 יתקיים במקרים בהם עסקינן בהליך הקשור להליך קודם שמתנהל, ובמקום בו שני ההליכים הם של  
8 אותם בעלי דין, כאשר ייתכן כי פסק דין בהליך הראשון יביא לכך שההליך הנוסף יתייתר. המשיב  
9 הוסיף כי מקום בו נישום הגיש ערר על שומה שנדונה בהליך משפטי בבית משפט אחר, רשות המיסים  
10 תחתור להסדרים דיוניים לצורך מניעת הליכים מיותרים, אולם התנאי לכך הינו שאותו נישום פעל  
11 במסגרת המועדים הקבועים בהליכים הייחודיים בהוראות דיני המס. במקרה זה, המשיב טען כי  
12 לעוררות עמדו ארבע שנים לבקש את תיקון השומה, אך הן לא פעלו לעשות כן במועד, ואף לא הגישו  
13 את הבקשה להארכה במהלך ארבע השנים.  
14  
15 115. בפסקה 12 לתצהיר מטעם חברת פסגות זיו, ציינה העוררת כי לאחר קבלת הידיעה שאין  
16 מדובר בזכות במקרקעין, הגישה תיקון שומה נוסף, בהליך התלוי ועומד (בכפיפות להסדר הדיוני  
17 שנקבע בו"ע 22-03-36739) במיסוי מקרקעין ירושלים בשומה שמספרה: 117193326.  
18  
19 116. בפסקה 12 לתצהיר מטעם טריסון, ציינה העוררת באופן זהה כי אף היא הגישה תיקוני שומה  
20 נוספים, בהליכים שתלויים ועומדים בכפיפות להסדר הדיוני, במיסוי מקרקעין ירושלים, בשומות  
21 מספר: 119172336, 119169993 ו-119169399, אשר הוכפפו להסדר הדיוני בעניין אשדר.  
22  
23 117. חברת אבני דרך אף היא ציינה בפסקה 12 לתצהירה כי היא הגישה תיקוני שומה נוספים  
24 במיסוי מקרקעין ירושלים, אשר הוכפפו להסדר הדיוני בעניין אשדר.  
25  
26 118. המשיב טען כי אין ממש בטענות אלה של העוררות, שכן מדובר בבקשות תיקון שהוגשו בטרם  
27 חלפה תקופת התיישנותן, ועל כן הן נכללו בהסדרים הדיוניים, אך הליכים אלה אינם יכולים להוות  
28 "הליך תלוי ועומד" עבור העוררות בתיקים הנ"ל, אשר דנים בפרויקטים אחרים ובקשות תיקון  
29 השומות העצמיות לא הוגשו במועד הקבוע בחוק.  
30  
31 119. על מנת להכריע בסוגיה זו, יש לבחון את הפסיקה הרלוונטית. בעניין הוריזן, הדיון נסוב סביב  
32 הארכת מועד להגשת ערעור. בית המשפט העליון קבע כי ניתן יהיה להאריך את המועד, בהתקיים



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

טעם מיוחד לכך, בין היתר בשל כך כי הבקשה הוגשה במועד הקבוע בדין, ועל כן למשיבים לא נוצרה ציפייה לסופיות ההליך.

120. כך הוחלט בעניין הוריזון:

1 "בנסיבות המקרה שלפניי, דומה כי אין הצדקה להאריך את המועד עד לתום  
2 ההליכים המתנהלים לפני הוועדה המחוזית. גם אם הייתה עשויה להיות הצדקה  
3 להמתין לתום הדיון בוועדה אם זה היה מתקיים בהקדם, הרי משהתברר כי הדיון  
4 בוועדה המחוזית צפוי להתקיים רק בעוד מספר חודשים, ובשים לב למשך הזמן  
5 שכבר חלף מאז ניתן פסק הדין דלמטה, אין הצדקה לעיכוב כה ממושך בהגשת  
6 הערעור. לעובדה כי הדיון בוועדה המחוזית אינו צפוי להסתיים בתוך זמן קצר  
7 מתווסף גם חוסר בהירות בשאלה האם החלטה חדשה של הוועדה המחוזית תייתר  
8 לחלוטין את הערעור [...]. יחד עם זאת, אני רואה לנכון להאריך את המועד להגשת  
9 הערעור, כך שיתאפשר למבקשים להגיש ערעור תוך שלושים ימים כפי שהתבקש  
10 בדיון. בהקשר זה יש לזכור כי הבקשה להארכת מועד הוגשה בתוך המועד הקבוע  
11 בדין להגשת הליך, והמועד אף הוארך ארעית בהחלטתי מיום 14.9.2008. למשיבים  
12 לא נוצרה ציפייה לסופיות ההליך והם הועמדו מבעוד מועד על כך שהמבקשים אינם  
13 משלימים עם החלטת בית המשפט קמא. לא ניתן גם לחלוק על כך שקיימת זיקה  
14 הדוקה בין ההליכים, כך שהבקשה להארכת מועד לא הייתה נעדרת כל בסיס. בעת  
15 הגשת הבקשה אף היה יסוד לסברה כי הוועדה המחוזית תכריע בדבר תוך פרק זמן  
16 קצר יחסית. במצב דברים זה, נחה דעתי כי מתקיים אותו "טעם מיוחד" שמצדיק  
17 הארכת מועד בשלושים ימים" (פסקאות 7-8 להחלטת כב' הרשמת ג' לוי).

121. בעניין הוריזון, הבקשה להארכת המועד הוגשה בתוך המועד הקבוע להגשת הליך. בענייננו, הבקשות להארכת המועד לא הוגשו במסגרת תקופת 4 השנים. על כן, למשיב כבר נוצרה ציפייה לסופיות ההליך, ואין בהליכים בעניין **אשדר**, או בהליכים אחרים של העוררות, כדי לשלול ציפייה זו. זאת משום שכל פרויקט יבחן לגופו של עניין, ובמנותק מפרויקטים אחרים. הסדרים דיוניים יעמדו לנישומים רק במקרים בהם הבקשה לתיקון השומה הוגשה בזמן.

122. על אף שבמקרה זה מדובר באותה מחלוקת משפטית בין העוררות לבין המשיב, יש לתת משקל מכריע לעיקרון סופיות השומה וציפיית המשיב על סופיות ההליך, שכן העוררות לא הגישו את הבקשות לתיקון השומה במועד.



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1  
2 חיזוק לקביעה זו ניתן למצוא גם בעניין בנק אוצר החייל : 123.

3  
4 "ייאמר, במידה מסוימת של צדק, כי במציאות דהיום דומה שאין סיכוי רב שתינתן  
5 החלטה בהליך אחד עוד בטרם חלפה התקופה הרלוואנטית לנקיטת ההליך האחר.  
6 אולם לחשש זה תשובה פשוטה: המבקש לא להחמיץ את המועדים הרלוואנטיים  
7 רשאי, לקראת סיומה של אחת התקופות, להגיש ערעור או בקשה להארכת מועד  
8 להגשתו (ב"ש 116/86 [2], בעמ' 13). ודוק, הליכים אלה חייבים להיעשות בתוך  
9 המועד המוקנה על-פי חוק. בכך גם נמצא האיזון הראוי: מחד גיסא, אין כאן נקיטת  
10 הליכים בו-זמנית, אלא נקיטת הליך נוסף מטעמי זהירות תוך ניצול נכון של זכויות  
11 המוקנות על-פי דין ועם זאת גילוי דעת שלא נעשה ויתור על המסלול האחר (הליך  
12 זה מתבקש גם בשל כורח המציאות, באשר, כפי שציינו, הסיכוי לקבל החלטה בזמן  
13 אינו ברור); מאידך גיסא יש בדרך זו כדי למנוע מצב דברים בלתי מתקבל על הדעת,  
14 לפיו ילך אדם במסלול אחד, ומשמיצה אותו ולא בא על סיפוקו, יבקש הארכת מועד  
15 בשל "מניעה דיונית". אכן, משנמנע אדם מכל פעולה ב"מסלול" השני, גילה דעתו  
16 כי הוא מוותר עליו, ומשחלף המועד הקבוע בדין לנקוט הליך באותו מסלול, רשאי  
17 הצד השני לראות בהחלטה או בפסק הדין שבידו, ככל שהם מתייחסים להליך שלא  
18 ננקט, החלטות חלוטות" (פסקה 8 לפסק דינו של כב' השופט ד' לוי).

19  
20 124. העוררות הגישו את הבקשות להארכת מועד במועדים שונים לאחר התקופה הקבועה בחוק.  
21 במידה והיו רוצות לתקן את השומות, היה עליהן לפעול במסגרת הזמנים הקבועה בחוק. משלא נקטו  
22 בדרך זו, ומשחלף המועד להגשת הבקשה לתיקון, אין לאפשר לעוררות לבחור "במסלול השני" ולהגיש  
23 בקשה להארכת המועד לתיקון, שכן המועד לתיקון חלף, והעוררות לא הצביעו על נסיבה חיצונית  
24 אשר מנעה מהן את הגשת הבקשה במועד.

25  
26 125. יתרה מזו, ראוי להפעיל את דוקטרינת "הליך תלוי ועומד" כסיבה מספקת להארכת מועד,  
27 רק במקרים בהם מדובר בסוגיה הספציפית לנישום מסוים, שכן במקרים אלה ניתן יהיה לבחון האם  
28 יש בה כדי לגבור על הסתמכות המשיב על סופיות השומה. אולם במקרים בהם מדובר בסוגיה  
29 משפטית התקפה לגבי ציבור רחב של נישומים, הפעלת הדוקטרינה עולה להביא לתוצאות שרירותיות,  
30 כפי שנקבע בעניין שתית:

31



## ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי ירושלים

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 "לעומת זאת, כאשר מדובר בסוגיה עקרונית משפטית המשותפת לנישומים רבים,  
2 כמו במקרה הנדון, הרי שמשמעות יישומו של טיעון חריג זה של "הליך תלוי  
3 ועומד", לא רק שפוגעת בעיקרון הסופיות, אלא גם מביאה לתוצאה של שרירותיות  
4 מוחלטת בתוצאות המס הנוגעות לנישומים שונים. כך, למשל, יוצא שנישום שכל  
5 בקשותיו לתיקון השומה הוגשו לאחר חלוף תקופת ארבע השנים – בקשתו להארכת  
6 המועד תידחה, ואילו נישום שיש לו מספר בקשות שהוגשו לאחר תקופת ארבע  
7 השנים, אך בקשת תיקון אחת הוגשה על ידו בתוך תקופת ארבע השנים – לכאורה,  
8 כל בקשותיו להארכת המועד תתקבלנה, לפי גישה זו. מדובר בתוצאה שרירותית  
9 ביותר, ויש לזכור כי גם העוררת עצמה אינה סבורה כי יש מקום לתוצאות  
10 שרירותיות כאלה. אך כאמור, כל זאת נאמר, מבלי לגרוע מן העמדה לפיה אין מקום  
11 לתחולה של חריג זה של "הליך תלוי ועומד" במקרה הנדון של הארכת מועד להגשת  
12 בקשה לתיקון שומה, וכאשר עיקרון סופיות השומה הוא בעל משקל רב לאחר חלוף  
13 תקופת ארבע השנים" (פסקה 112 לפסק הדין).

14  
15 126. העוררות אף טענו כי התנהלות המשיב נגועה בפגם מהותי של היעדר שיקול דעת מנהלי, שכן  
16 המשיב דחה את כלל הבקשות שהגישו העוררות באופן גורף, וללא בחינת הנסיבות הפרטניות של כל  
17 בקשה.

18  
19 127. אין בידי לקבל טענה זו. החובה המוטלת על המשיב הינה לפעול על מנת לגבות מס אמת. על  
20 מנת להקל על ביצוע תפקידו, נקבעו הסדרים קונקרטיים בתחום המיסוי, ביניהם קביעת מועדים  
21 להגשת בקשות שונות, לרבות בקשות לתיקון שומה. כאשר המבקש פועל במסגרת הזמנים הקבועה  
22 בחוק, המשיב יבחן את בקשתו בהתאם להוראות בדיני המס. אך במקרה דנן, העוררות לא הגישו את  
23 בקשותיהן בזמן ואף לא הוכיחו כי קיימת סיבה מספקת המצדיקה את האיחור. משכך, אין להן להלין  
24 אלא על עצמן, קל וחומר שאין מקום להלין על המשיב, עת שביצע את עבודתו בהתאם למגבלות  
25 ולחריגים שנקבעו בחוק ובפסיקה (להרחבה ראו: עניין שתית, פסקאות 114-115 לפסק דינה של כב'  
26 השופטת א' וינשטיין).

### סוף דבר

27  
28  
29  
30 128. אציע לחברי, לאור כל האמור לעיל, לדחות את כל העררים.

31



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

ו"ע 22-09-33538 פסגות זיו השקעות ופיתוח (1993) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 24-05-43568 טריסון יזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין  
ו"ע 23-06-32919 אבני דרך ישוב הארץ בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים  
ו"ע 22-09-60414 אורון נדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 129. עוד אציע לחבריי לחייב את כל אחת מהעוררות בהוצאות ובשכ"ט עו"ד מטעם המשיב בסכום  
2 כולל של 10,000 ₪ (בסה"כ – 40,000 ₪) וזאת תוך 45 ימים מהיום. לאחר מועד זה יתווספו לסכום  
3 האמור הפרשי הצמדה וריבית כחוק.  
4

**חבר ועדה רו"ח שלמה מדהלה:**

אני מסכים לפסק דינו של יו"ר הוועדה, השופט אביגדור דורות.

**חברת וועדה הגב' גבע בלטר:**

5 אני מצטרפת בהסכמה לחוות דעתו של כב' השופט א' דורות, יו"ר הוועדה.  
6  
7  
8 לאור כל האמור, הוחלט לדחות את ארבעת העררים, כמפורט לעיל בפסקה 128, וכן לחייב את  
9 העוררות בהוצאות ובשכר טרחת עורך דין, כמפורט לעיל בפסקה 129.  
10  
11 **המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.**

12  
13 ניתן היום, י"ז אייר תשפ"ו, 04 מאי 2026, בהעדר הצדדים.  
14  
15

גב' גבע בלטר,  
חברת וועדה

רו"ח שלמה מדהלה,  
חבר ועדה

אביגדור דורות, שופט  
יו"ר הועדה

16  
17  
18  
19  
20