



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

בפני כבוד השופטת עירית הוד

עורר קאסם בדראן

נגד

משיבה מדינת ישראל

החלטה

1 רקע

2

3

1. לפני בקשה לדחיית ערר על הסף.

4

5 2. העורר הגיש ערר על החלטת המשיבה מיום 1.2.17 לפיה נדחתה בקשתו לתיקון שומות.

6

במסגרת הערר טען העורר, כי הוא אחד היורשים של אביו המנוח מוחמד סאלח בדראן (להלן: "

7

"המנוח") וכי היורשים הגיעו ביניהם להסכם חלוקת עיזבון. לטענתו, הוא ויורשים אחרים

8

טעו שעה שחתמו על תצהירי מתנה ביחס לחלקות המגיעות להם בהסכם חלוקת העיזבון

9

ובכך גרמו לחיובם במיסים ולנקיטת הליכים בגין חיובים שאין להם בסיס לאור הסכם

10

חלוקת העיזבון. בנסיבות אלו, הוגשה בקשה לביטול השומות שנדחתה בטענה, כי חלף המועד

11

הקבוע בחוק.

12

13

טענות המשיבה

14

15 3. מדובר בשומות שהוצאו בהתאם להצהרות מלפני 10 ו-17 שנים. העורר מנסה לפתוח שומות

16

סופיות תוך שימוש שגוי בסעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין בטענה, כי הסעיף מאפשר הגשת

17

ערר על החלטת המשיבה שלא לפתוח שומתו מחדש תוך 30 יום. אולם זו לא כוונת המחוקק.

18

בהתאם לסעיף 88 לחוק, היה על העורר לערור על השומות הסופיות תוך 30 יום מיום שניתנו.

19

המועד הקבוע בדין להגשת ערר חלף. הפסיקה מדגישה את ההקפדה על המועדים הקבועים

20

בדיני המס ודין ערר שהוגש באיחור הוא סילוק על הסף.

21

22 4. תיקון שומה לפי סעיף 85 לחוק אפשרי תוך ארבע שנים מיום אישור שומה עצמית או מיום

23

קביעתה. לא ניתן להאריך את המועד מעבר לתקופה האמורה ומדובר בהתיישנות מהותית.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

1 בפסיקה נקבע, כי אין להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 בהסתמך על סעיף 107 לחוק
2 מאחר ובמסגרת הסעיף האמור נקבעה סמכות כללית להארכת מועדים והמועד הקבוע בסעיף
3 85 הוא מועד מהותי ולא פרוצדוראלי. הדעה בספרות היא, כי ניתן להאריך את המועד הקבוע
4 בסעיף 85 באמצעות סעיף 107 אולם יש לעשות שימוש זהיר ומדוד באפשרות לתקן שומה
5 בהתאם לסעיף 85 לחוק מהטעם של פגיעה בסופיות ההחלטה של הרשות המנהלית. העורר
6 לא העלה סיבה מספקת שבגינה יש להאריך את המועד להגשת השגה.

7

8

תגובת העורר

9

10 5. אכן, למועדים בתחום המיסוי יש חשיבות רבה. עם זאת, בפסיקה נקבע, כי יש מקרים בהם
11 אמנם יש איחור בהגשת הערר אולם הסיכוי לזכות בערר ברור והעוול שבאי תיקון השומה
12 משווע זאת, כאשר הנישום נהג בתום לב ולא התרשל. סעיף 107 לחוק מסדיר את הסמכות
13 להארכת מועדים. במקרה בו עסקינן העורר נהג בתום לב, הוא אינו בקיא בהוראות הדין ופעל
14 בתמימות. אין לומר, כי היה אירוע מס או, כי הקופה הציבורית תפגע. ניכר, כי מדובר
15 בהצהרות שגויות אשר הוגשו ביחס לרכוש שחולק במסגרת הסכם עיזבון. בנוסף, אין זה
16 ממנהגם של בתי המשפט לסלק הליכים על הסף טרם בירור העניין לגופו.

17

18 6. אין ממש בטענת המשיבה, לפיה הליך הערר מוגבל לשומות ולא להחלטה בבקשה לתיקון
19 שומה. המשיבה לא הצביעה על הליך אחר שעומד לרשות נישום, המבקש לתקוף החלטה
20 בבקשה לתיקון שומה ומשכך הרי שהגשת ערר היא ההליך המתאים.

21

22 7. העורר צירף נסחי רישום במטרה להראות, כי מצב הרישום נותר על כנו וכי אין צדדים
23 שלישיים שעלולים להיפגע.

24

25

דיון ומסקנות

26

27 8. האם יש להורות על סילוק הערר על הסף. זו השאלה בה דרושה הכרעתי במסגרת הבקשה
28 שלפניי.

29



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 9. לאחר שקילת מכלול טענות הצדדים והחומר המונח לפניי מצאתי, כי דין הבקשה להתקבל,
2 מהנימוקים שיפורטו.
3
- 4 10. ההלכה היא, כי זכות הגישה לערכאות המשפטיות היא זכות יסוד ולא בנקל יסגור בית
5 המשפט שעריו בפני מתדיין בטרם ניתן לו יומו בבית המשפט וניתנה לו ההזדמנות להעלות
6 טענותיו ולפעול לשם הוכחתן. סעד של סילוק תובענה על הסף הוא סעד דרסטי ושומה על
7 בתי המשפט לנהוג בזהירות רבה בעת הפעלת סעד זה. בית המשפט יעניק סעד כאמור רק
8 במקרים בהם לא קיימת אף לא אפשרות קלושה כי התובע יהיה זכאי לסעד המבוקש על ידו
9 לאור העובדות המהוות את עילת התביעה.
10
- 11 11. בהתאם לסעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") הרי
12 שמי שרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל רשאי להגיש ערר תוך 30 יום מהיום בו נמסרה לו
13 ההחלטה. זכותו של נישום להגיש ערר תוך 30 יום ממועד מסירת ההחלטה בדבר ביטול שומה
14 אין משמעה הארכת המועד להגשת ערר על השומות שהוציאה המשיבה. שאם לא כן,
15 המשמעות היא, כי בידי הנישום להאריך כרצונו וללא גבול את המועד להגשת ערר על שומה.
16 שכן, בכל שלב בידו להגיש בקשה לתיקון שומה ודחיית הבקשה תפתח את הפתח להגשת ערר
17 על השומה. ברי, כי לא זו כוונת המחוקק והדבר מנוגד לעקרון של סופיות השומה.
18
- 19 12. במסגרת סעיף 85 לחוק נקבעה סמכותו של המנהל לתקן שומה שנעשתה לפי סעיף 78(ב),
20 78(ג) או 82 תוך ארבע שנים מיום אישורה או קביעתה ובהתקיים התנאים המפורטים בסעיף.
21 אין מחלוקת, כי בקשת העורר לתיקון השומות אשר נדחתה בהחלטה נשוא הערר הוגשה זמן
22 רב לאחר חלוף המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק. מהפסיקה עולה חשיבות המועדים הקבועים
23 בדיני המס והקפדה עליהם. לכך מתווספת העובדה, כי בעניין בו עסקינן אין מדובר באיחור
24 קטן, אלא בבקשה שהוגשה שנים רבות לאחר שחלף המועד הקבוע בחוק.
25
- 26 13. עוד נקבע בפסיקה בעניין זה, כי חריגה מהמועדים שנקבעו בחוק טעונה הגשת בקשה להארכת
27 מועד תוך הצגת הטעמים לכך וקיום טעמים מיוחדים למתן ארכה (רע"א 1643/00 פנינת טל
28 השקעות ובנייה בע"מ נ' פקיד שומה ירושלים, (נה)4, 198).
29



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

14. העורר לא הגיש למשיבה בקשה להארכת מועד להגשת בקשה לתיקון שומה. משכך, אף לא נימק כל טעם ובוודאי לא טעם מיוחד מדוע יש ליתן לו ארכה. החלטת המשיבה בה עסקינן, לא עסקה בבקשה להארכת מועד ותחת זאת ניתנה בבקשה לתיקון שומות אשר נקבעו שנים רבות טרם הגשת הבקשה לתיקון.
15. אין ממש בטענת ב"כ המשיבה לפיה הערר הוגש כנגד החלטתה שלא להאריך את המועד להגשת בקשה לתיקון שומה (סעיף 3 לבקשה לדחיית הערר על הסף). שכן, כאמור, בקשה כזו כלל לא עמדה בפני המשיבה והחלטתה נשוא הערר לא התייחסה לבקשה כאמור. כמו כן, מהערר עצמו עולה, כי הוגש על החלטה במסגרתה נדחתה בקשה לתיקון שומה, להבדיל מבקשת אורכה להגשת בקשה לתיקון שומה. אף על פי כן, הן המשיבה והן העורר התייחסו במסגרת הבקשה לסילוק על הסף והתגובה לה לסעיף 107 לחוק ולשאלת סמכותה של המשיבה להאריך את המועד להגשת בקשה לתיקון שומה. לפיכך, אתייחס בקצרה לסוגיה זו, למרות שכאמור כלל לא ברור מדוע העלתה זאת המשיבה בטיעוניה שכן כאמור כלל לא הוגש ערר בסוגיה זו וכלל לא הוגשה בקשה להארכת מועד. התייחסותי הינה למעלה מהדרוש לאור העובדה שטענות אלו עלו במסגרת הבקשה שלפני.
16. הצדדים חלוקים ביניהם בשאלה, האם המשיבה מוסמכת להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק מכוח הסמכות המסורה לה על פי סעיף 107. בסעיף 107(א) לחוק נקבע, כי המנהל רשאי להאריך כל מועד אשר נקבע בחוק זה אם התבקש לכך ואם ראה סיבה מספקת להיעתר לבקשה.
17. בפסיקה קיימת מחלוקת בשאלה האם סעיף 107(א) מסמיך את המנהל להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק, אם לאו. מחד, קיימת עמדה לפיה יש להעדיף את יסוד הוודאות והיציבות בדיני מס אף במחיר של הנצחת טעות מיסוית וכי סעיף 107(א) חל על מועדים דיוניים ולא על מועדים מהותיים (ראה לעניין זה: ו"ע (ירושלים) 9066/04 זהבה אלוני נ' מנהל מס שבח מקרקעין, ו"ע (ירושלים) 1025/05 ציון הדר נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים). מנגד, קיימת עמדה לפיה סמכות המנהל להארכת מועד לא הוגבלה ויש לבחון כל מקרה לגופו ולהאריך את המועד בנסיבות מיוחדות (ראה לעניין זה: ו"ע (תל אביב) 1063/02 סולטן רוזי נ' מנהל מס שבח נתניה ו"ע (תל אביב) 9451-10-16 מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב נ' מיטל אביבי רייד).



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

18. אציין, כי בית המשפט העליון טרם אמר את דברו בסוגיה האמורה. אמנם, נקבע, כי אין למנהל סמכות טבועה להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 (ע"פ 417/74 מנהל מס שבח מקרקעין, נתניה נ' הארי פאליי כט(1), 681). עם זאת, במקרה האמור בית המשפט העליון לא דן ולא הכריע בשאלה האם סעיף 107 לחוק מסמיך את המשיבה להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק אם לאו. יתרה מזאת, בעניין פאליי המנהל הוא זה שביקש לתקן את השומה רטרואקטיבית ולאחר שחלפה התקופה הקבועה בחוק תוך פגיעה באינטרס ההסתמכות של הנישום. אף בע"א 1458/99 שרון רוזנברג נ' מנהל מס שבח מקרקעין נון(2), 174 לא נדונה או הוכרעה השאלה האם סעיף 107 לחוק מאפשר למנהל להאריך מועד, אם הוא מתבקש לעשות כן, ואף במקרה האמור המנהל הוא זה אשר ביקש לתקן את השומה לאחר שחלפה התקופה הקבועה בסעיף 85 לחוק.
19. השיקולים הרלוונטיים בעת בחינת סמכותה של המשיבה להאריך את התקופה הקבועה בסעיף 85 לחוק שעה שהיא מבקשת לשנות את השומה שונים מהשיקולים במקרה בו הנישום מבקש את הארכת המועד. אמנם, גם לרשות, ולא רק לנישום, עומדים טענת הסתמכות ושיקולי וודאות ויציבות (ע"א 5040/03 מצפה 6896/19 בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב). אולם, בעת בחינת סמכותו של המנהל להאריך מועד ואיזון בין האינטרסים השונים הרי שיש חשיבות לשאלה מי מבקש את שינוי השומה.
20. במסגרת פסק דין אשר נדון בפני בית המשפט העליון ציין כבוד השופט רובינשטיין, כי לדעתו ניתן להאריך את המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק באמצעות סעיף 107. (ע"א 7759/07 רות כספי נ' מנהל מס שבח מקרקעין נתניה). מדובר באמרת אגב לאור עמדתו של רובינשטיין לפיה ממילא אין להיזקק לסעיף 107 מאחר ובקשת העוררים במקרה האמור הוגשה במועד. עם זאת, רובינשטיין התייחס לדעות השונות בפסיקה בשאלת תחולתו של סעיף 107 על המועד הקבוע בסעיף 85 ולשיקולים התומכים בכל אחת מהדעות וקבע, כי השכל הישר מצדיק שימוש שקול ומדוד בהארכת המועד הקבוע בסעיף 85 לחוק באמצעות סעיף 107 לחוק.
21. סעיף 107 לחוק קובע, כי המנהל מוסמך להאריך כל מועד שנקבע בחוק זה. לשון החוק תומכת לכאורה בעמדת העורר בסוגיה זו. סעיף 85 לחוק והמועד אשר קבוע בו לא הותרגו באופן מפורש מהסמכות הקבועה בסעיף 107 לחוק. כמו כן, לא נקבע, כי הסמכות להאריך מועד לפי סעיף 107 לחוק היא להארכת מועד דיוני בלבד להבדיל ממועד מהותי. עקרון מהותי



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

- 1 בבסיס דיני המסים הוא גביית מס אמת ומניעת עיוות מס. מנגד, אין להמעיט בחשיבות של
2 וודאות, סופיות ויציבות השומה.
- 3
- 4 22. אף אם תאמר, כי לאור איוון בין כל האינטרסים הרלוונטיים ובשים לב ללשון סעיף 107
5 לחוק הרי שהפרשנות הראויה היא זו אשר לפיה סעיף 107 מסמיך את המנהל להאריך את
6 המועד הקבוע בסעיף 85 בנסיבות המתאימות הרי שאין בכך בכדי להועיל לעורר במקרה
7 שלפניי. שכן, כאמור, **העורר כלל לא הגיש למשיבה בקשה להארכת מועד ולא שטח את**
8 **טיעונו לשם תמיכה בבקשה כאמור.** משכך, אף לא פירט את הנסיבות המיוחדות להבדיל
9 מטענות כלליות של אי ידיעת החוק או תום לב שבשלבן סבור, כי יש להאריך לו את המועד
10 להגשת בקשה לתיקון שומות. אף במסגרת הערר שלפני, טענות העורר מתמקדות בטענות אשר
11 בגינה הוטלו עליו, לטענתו, חיובים מוטעים והוא לא העלה טענה כלשהי באשר לשיהוי
12 בהגשת הבקשה לתיקון השומות ומדוע הוגשה רק כעת שנים רבות לאחר הוצאת השומות.
13 בנסיבות אלו, המשיבה לא בחנה ולא הייתה אמורה לבחון האם קיימת הצדקה להארכת
14 המועד והחלטתה כלל לא התייחסה לסוגיה זו. תחת זאת, המשיבה דחתה בקשה לתיקון
15 שומה אשר הוגשה לאחר המועד הקבוע בחוק.
- 16
- 17 23. לפיכך, וועדת הערר אינה אמורה לדון בשאלה האם התקיימו נסיבות המצדיקות את הארכת
18 המועד. הערר אינו עוסק בשאלה זו אלא בהחלטת המשיבה לדחות בקשה לתיקון שומה שלא
19 הוגשה במועד ואשר הוגשה ללא בקשה להארכת מועד. הערר אינו כולל טענה כלשהי אשר יש
20 בה בכדי ללמד על פגם בהחלטת המשיבה אשר בגינה הוגש הערר.
- 21
- 22 24. אף אם המשיבה העלתה טענות אלו בבקשה לסילוק על הסף שלא לצורך, הרי אין בכך כדי
23 להועיל לעורר ולהרחיב את יריעת המחלוקת. וועדת הערר לא דנה בבקשה לסילוק על הסף
24 אלא בוחנת את החלטת הגורם המקצועי האם נפל בה פגם המצדיק התערבות בהחלטה.
25 ההחלטה דחתה בקשה לתיקון שומה שהוגשה לאחר המועד ועל החלטה זו הוגש הערר ותו
26 לא. משלא הוגשה כל בקשה להארכת מועד הכוללת נסיבות מיוחדות וברור, כי בהיעדר בקשה
27 אף לא ניתנה כל החלטה בסוגיה על ידי הגורם הרלוונטי, הרי כבר כעת ניתן לקבוע, כי לא
28 נפל כל פגם בהחלטה הדוחה את הבקשה לתיקון שומות שהוגשה לאחר המועד ועל כן דין
29 הערר להיות מסולק כבר בשלב זה לאחר שברור, כי העורר לא יוכל לזכות בסעד המבוקש.
- 30
- 31



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ע"מ 17-04-4653 בדראן נ' מדינת ישראל

תיק חיצוני: מספר תיק חיצוני

התוצאה

1

2

3 25. הנה כי כן, העורר הגיש בקשה לתיקון שומות שנים רבות לאחר הוצאת השומות ולאחר
4 שחלפה התקופה הקבועה בחוק לתיקון שומה. בנסיבות אלו ומאחר ולא הוגשה בקשה
5 להארכת מועד הרי שכדין דחתה המשיבה את הבקשה לתיקון שומה. לא שוכנעתי, כי קיימת
6 לעורר עילה בנוגע להחלטה נשוא הערר או, כי סיכויי הערר טובים. כפי שציינתי לעיל, אין
7 במועד בו ניתנה החלטת המשיבה בעניין דחיית הבקשה לתיקון שומה בכדי להשליך על
8 המועד להגשת ערר על השומות.

9

10 26. לאור כל האמור לעיל, נעתרת לבקשה ודוחה את הערר על הסף. מחייבת את העורר בהוצאות
11 המשיבה בגין בקשה זו בסך 1,000 ₪. הסכום האמור ישולם בתוך 30 ימים ממועד המצאת
12 החלטה זו שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד מועד התשלום בפועל.

13

14

27. ניתן לסגור את התיק.

15

16

המזכירות תמציא לצדדים.

17

18

19

ניתנה היום, כ"ו אב תשע"ז, 18 אוגוסט 2017, בהעדר הצדדים.

20

עירית הוד, שופטת

21

22