ו"ע 7106-10-25 דעאס ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה

לפני
כב' השופט שמואל בורנשטין, יו"ר הוועדה
מר גידי גבאי, שמאי מקרקעין, חבר הוועדה
גב' רות אשכנזי, חברת הוועדה

עוררים	**1. איאד דעאס** **2. נסים דעאס** ע"י עו"ד סאיד קאסם
	נגד
משיב	**מנהל מיסוי מקרקעין נתניה** ע"י עוה"ד עדי חן ודנית אלפסי פוטסמן

פסק דין

השופט שמואל בורנשטין, יו"ר הוועדה:

רקע

1. העוררים (שהינם אחים) מכרו זכויות במקרקעין, הידועים כחלקה 7 בגוש 7836 בעיר טייבה (להלן: **המקרקעין**), למר אברהים אזברגה (להלן: **הרוכש** או **אזברגה**). מכר הזכויות כאמור נעשה במסגרת שתי עסקאות נפרדות: בהסכם מיום 7.5.2020 נמכר חלק של 1666/15680 מהמקרקעין תמורת 300,000 ₪, ובהסכם מיום 11.6.2020 נמכר חלק נוסף, בשיעור של 834/15680, תמורת 150,000 ₪ (להלן: **עסקת מאי**, **עסקת יוני** ושתיהן יחד: **העסקאות**). לשלמות התמונה יצוין, כי בעוד שבעסקת מאי מכרו שני העוררים את זכויותיהם, בעסקת יוני נמכרו זכויות העורר 2 בלבד.

2. על פי המוסכם בין העוררים לרוכש, היה על הרוכש לשאת בתשלום מס השבח בגין העסקאות. לאחר העברת תשלום חלקי על ידו, נותר לעוררים חוב מס שבח של מאות אלפי שקלים, בגינו פתח המשיב בהליכי גבייה.

https://www.capitax.co.il/Attachments/7106-10-25.pdf

3. ביום 12.3.2023 שלחו העוררים לרוכש הודעה על ביטול העסקאות, בטענה להפרה חוזית. ביום 8.6.2023, פנו העוררים לבית המשפט המחוזי בתביעה נגד הרוכש והמשיב, במטרה לקבל סעד הצהרתי על ביטול העסקאות וכן ביטול חיובי המס שהוטלו עליהם (ת"א 20393-06-23, להלן: **ההליך האזרחי**).

4. בדיון שנערך בהליך האזרחי הוסכם על מחיקת המשיב מן ההליך, וכן על הקפאת הליכי הגבייה שהתנהלו ביוזמת המשיב נגד העוררים, למשך תקופה של חודש ימים (פרוטוקול הדיון בהליך האזרחי תביעת הביטול מיום 2.11.2023, עמ' 7).

5. ביום 30.12.2024 הודיעו העוררים לבית המשפט בהליך האזרחי כי הגיעו עם הרוכש להסכם פשרה המבטל את העסקאות (להלן: **הסכם הפשרה**), ולהסכם זה ניתן תוקף של פסק דין. בהסכם זה נקבע כי המשיב נדרש להכיר בביטול העסקאות ולהחזיר את המס.

6. בעקבות כך, פנו העוררים למשיב בבקשה לביטול העסקאות וביטול החיוב במס. המשיב דחה את הבקשה בהחלטה מיום 1.4.2025, בנימוק שהתמורה הכספית לא הוחזרה במלואה לרוכש (אלא נקבע הסדר תשלומים למשך מספר שנים), ולפיכך לא התקיימו התנאים לביטול עסקה (נספח 16 לערר).

7. או אז הגישו העוררים בקשה לפי פקודת בזיון בית המשפט נגד המשיב, בהליך האזרחי, בטענה להפרת פסק הדין שאישר את הפשרה. המשיב טען, מנגד, כי אינו כבול להסכם הפשרה מאחר שלא היה צד לו, אך הודיע כי לפנים משורת הדין יבחן בשנית את הבקשה לביטול העסקה.

8. בהחלטה מיום 10.8.2025 דחה המשיב בשנית את בקשת העוררים להכיר בביטול העסקאות (נספח 1 לערר). צוין, כי ביקור במקרקעין העלה כי הרוכש בנה עליהם בית מגורים וכי ילדיו מתגוררים במקום. **הערר דנא הוגש נגד החלטה זו**.

9. להשלמת התמונה יצוין כי ביום 11.9.2025 דחה בית המשפט בהליך האזרחי את הבקשה לביזיון בית המשפט שהגישו העוררים, בקובעו כי אין בכוחו של הסכם הפשרה לחייב את המשיב או לכבול את שיקול דעתו בבואו לבחון את ביטול העסקאות.

<u>תמצית טענות העוררים</u>

10. המשיב אינו מוסמך לסרב להכיר בביטול העסקאות. פסק הדין שאישר את הסכם הפשרה בהליך האזרחי, מהווה ראיה מכרעת לכנות הביטול, שנבע מהפרה יסודית של הרוכש, לאחר שלא שילם את חיובי המס במלואם.

11. אין ממש בטענת המשיב לפיה העסקה "השתרשה בקרקע המציאות" עקב הקמת מבנה על ידי הרוכש במקרקעין. המבנה הוקם על שטח נפרד שרכש הרוכש מאחיהם המנוח של העוררים, ולא על חלק המקרקעין שנמכר לו על ידם, אשר נותר ריק ובחזקתם. עדות נציגת המשיב בעניין זה מבוססת על עדות מפי השמועה וביקור חד-פעמי במקרקעין, ללא כל מדידה מקצועית או תשריט המזהה את גבולות המגרש.

12. יש לדחות את טענת המשיב בדבר אי-השבת התמורה במלואה, שכן החוק אינו מתנה את תוקף הביטול בהשבה מוקדמת ומלאה. התמורה תושב לרוכש במלואה בתשלומים חודשיים, ושאלת פרטי ההשבה הטכניים היא עניין פנימי שאינו מעניינו של המשיב.

13. החלטות הדחייה של המשיב מיום 1.4.2025 ומיום 10.8.2025 לוקות בפגמים מנהליים חמורים וניתנו בשרירות לב. המשיב הסתמך על חשדות בלבד ללא ראיות לקנוניה או מרמה. ביטול עסקה שאושר בערכאה שיפוטית, בעקבות הפרת חוזה, מחייב את המשיב לפעול בהתאם ולהכיר בביטול השומות.

<u>תמצית טענות המשיב</u>

14. בדין נדחתה הבקשה לביטול העסקאות, שכן העסקאות היכו שורשים בקרקע המציאות. במשך למעלה מארבע שנים נהג הרוכש במקרקעין מנהג בעלים, שינה את מצבם התכנוני, הוציא היתר בנייה והקים עליהם מבנה מגורים. ביקורת המשיב במקרקעין העלתה כי ילדי הרוכש עודם מתגוררים במבנה זה, והמצב כלל לא הושב לקדמותו.

15. התמורה בגין העסקאות לא הושבה בפועל, ואין מדובר בהשבה אמיתית שכן ההחזר נעשה עבור התמורה ששולמה בלבד, בפריסה לתשלומים חודשיים בסך של כ-6,000 ש"ח על פני כ-6 שנים, וטרם הושבה כלל התמורה. כמו כן, לא נטען או הוכח כי שולם פיצוי כלשהו לרוכש בעד בניית מבנה המגורים והסכומים שהושקעו על ידו במקרקעין. יתר על כן, חל שינוי תכנוני משמעותי במקרקעין שכן במועד כריתת העסקאות נמכרו זכויות במושע, ואילו במועד הביטול כבר הייתה תכנית חלוקה מוגדרת שבה מיקום המגרש ידוע וספציפי.

16. התנהלות העוררים נגועה בחוסר תום לב ומטרת הביטול היא השגת יתרון מס וביטול חיובי המס והליכי הגבייה שננקטו נגדם. בדיון אף התברר כי העוררים התכוונו שלא לדווח כלל על העסקאות למשיב. הדיווח הוגש באיחור של כשנתיים, רק לאחר שהרוכש עצמו הגיש דיווח בגין העסקאות, ואלמלא כן, המשיב לא היה מודע לקיומן.

17. פסק הדין בהליך האזרחי שנתן תוקף להסכם הפשרה אינו כובל את שיקול דעתו של המשיב, אשר אינו צד לו, והסמכות לבחון את ביטול העסקה לצרכי מס מסורה למשיב בלבד. בנוסף, הרוכש אינו צד לערר ואף לא זומן לתת עדות בתמיכה בטענות העוררים. הימנעות העוררים מלהביא את הרוכש ואת העורר 2 לעדות, עומדת לחובתם ומקימה חזקה כי עדותם הייתה פועלת כנגדם.

<u>דיון והכרעה</u>

18. בהתאם לסעיף 102 חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: **החוק**): "**המנהל יחזיר מס אם הוכח לו כי נתבטלו מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין ששולם עליהם המס**".

19. ההלכה המרכזית הנוגעת לפרשנות סעיף 102 לחוק נקבעה בעניין ע"א 307/85 **מנהל מס שבח מקרקעין, תל-אביב נ' זמר**, פ"ד מא(4) 826 (להלן: **עניין זמר**).

באותו עניין דובר בזכויות בדירה שאותן קיבלה המשיבה במתנה. עסקת המתנה דווחה למנהל מס שבח, והמשיבה עברה להתגורר בדירה. בחלוף כשש שנים הודיעו הצדדים לרשויות המס על ביטול העסקה, וביקשו את השבת המס ששולם. בית

המשפט קבע כי אין מקום להשבת המס בנסיבות אלה על פי סעיף 102 לחוק, והתווה את התנאים לתחולתו של הסעיף, כך:

> **"אם מתנת הזכויות לדירה, אף-על-פי שהושלמה, כפי שראינו, לא שלחה שורשים ולא נקלטה בקרקע של המציאות, אם לא היה לה ביטוי בעובדות שבשטח, או כדברי באת-כוח המנהל, אם לא התממשה בעולם המעשה, כי אז יכולה העיסקה החדשה להתיישב עם ביטולה של המתנה. לא כן, אם היו למתנה השלכות עובדתיות, אם הפכה למעשה שלא ניתן לתלוש ולעקור אותו מקרקע המציאות ולבטלו כאילו לא היה, כי אז לא ניתן להחזיר את הגלגל אחורה... בנסיבות המקרה, לא ניתן לומר, שהמתנה לא נקלטה במציאות העובדתית. המשיבה קנתה חזקה בדירה. הדירה אף נרשמה על שמה אצל שלטונות מס רכוש...**
>
> **לכל אלה מצטרפת התקופה הארוכה של כשש שנים מאז עיסקת המתנה ועד להודעת הביטול. אין אמנם מניעה בדין לביטול מתנה בהסכמה בכל עת. אך לעבור הזמן הארוך יש משקל, המצטבר למשקלן של יתר העובדות שהזכרתי"** (שם, פסקה 11).

20. משמע, כי כדי שיוכר ביטול עסקה במקרקעין לצורך סעיף 102 לחוק, נדרשת ראיה לפיה במישור העובדתי "לא ארע דבר", דהיינו, שהעסקה לא קיבלה ביטוי ממשי בעולם המציאות, לא קרמה עור וגידים, ובנקל ניתן להשיב את המצב לקדמותו. המצב הטיפוסי של ביטול כאמור, הוא עסקה שבתוך זמן קצר לאחר שבאה לעולם הסכימו הצדדים לחזור בהם ממנה, משל לא נעשה דבר. ככל שנסיבות העניין רחוקות יותר מהמקרה הטיפוסי המתואר – אם מבחינת הזמן שחלף ואם מבחינת צעדים ממשיים שכבר בוצעו לשם קיום העסקה ומימושה – יקשה לומר שהעסקה הנדונה בוטלה, באופן שמצדיק להורות על החזר המס. במקרה כזה, לא מן הנמנע שהאירוע המשפטי שכונה בפי הצדדים "ביטול עסקה" הוא למעשה עסקת מכר חדשה, כשהמוכר המקורי של המקרקעין הוא כעת בתפקיד הרוכש.

21. נטל ההוכחה כי אכן מדובר בביטול עסקה, המצדיק את ביטול החיוב במס, הוא על מבקש הביטול. בהקשר זה נמנו בפסיקה מספר שיקולים: משך התקופה בין כריתת ההסכם לביטולו הנטען (ככל שהתקופה ארוכה יותר, יהיה בכך שיקול

שלא להכיר בביטול); האם העסקה הושלמה או שנעשו צעדים למימושה - כגון אם נערך רישום, נמסרה החזקה בנכס, אם הרוכש הפיק פירות מהנכס, אם הכניס בו שינויים; האם מדובר בביטול בהסכמת הצדדים, שאז הביטול ייבחן ביתר זהירות; מטרת הביטול - האם המטרה העיקרית היא חסכון במס או שקיים טעם כלכלי אחר; (ע"א 8340/10 **מ.ו. השקעות בע"מ נ' רשות המיסים בישראל - משרד האוצר**, פסקה 10 (30.1.2013)).

יישום מבחנים אלה על המקרה שלפנינו מוביל למסקנה ברורה, כי נכונה קביעת המשיב, שהעסקאות הכו שורשים בקרקע המציאות, וכי אין מקום להכיר בביטולן מבחינת דיני המס.

22. מבחינת **חלוף הזמן** - ממועד כריתת ההסכמים מושא העסקאות (מאי ויוני 2020) ועד לביטולם במסגרת הסכם הפשרה (דצמבר 2024), חלפו ארבע שנים וחצי. בהקשר זה אף יתואר כי לפחות לגבי עסקת יוני, תשלום התמורה נעשה עוד קודם, במספר תשלומים בין השנים 2016-2018, כפי שעולה מן ההסכם (נספח 6 לערר, סעיף 4; וראו אף עדות העורר 1 בעניין זה, פרוטוקול מיום 14.5.2026 עמ' 9 ש' 25 - עמ' 11 ש' 9).

נמצא כי במהלך תקופת זמן לא מבוטלת, בת מספר שנים, עמדו העסקאות על כנן. אכן, כטענת העוררים, הודעה לרוכש בדבר ביטול העסקאות נשלחה על ידם עוד ביום 12.3.2023, קרי, שלוש שנים לאחר כריתתן. אלא שממילא העסקאות לא בוטלו על אתר, ולא בכדי נחתם הסכם פשרה בנדון, שנה וחצי מאוחר יותר. כך או כך, גם שלוש שנים במהלכן החזיק הרוכש במקרקעין הן בגדר תקופת זמן ממשית.

23. יתר על כן. במהלך אותה תקופה לא עמדו המקרקעין כאבן שאין לה הופכין. הוכח ברמה מספקת, כי הרוכש עשה בהם שימוש **וביצע פעולות למימוש זכויותיו במקרקעין**. כך, הראיות מלמדות כי הרוכש הוציא היתר בנייה (נספח 8 לתצהיר המשיב) ואף בנה על המקרקעין מבנה מגורים. העוררים לא מכחישים את בניית המבנה על ידי הרוכש, אך לשיטתם המבנה לא הוקם בשטח שנרכש מהם, אלא על חלק אחר במקרקעין, שנרכש מאחיהם מועיד ז"ל. אלא שגרסה זו לא הוכחה בכל ראיה חיצונית, והיא אף נסתרת מראיות אחרות שהוצגו.

24. ראשית, הטענה כי הרוכש קנה חלק מהמקרקעין מאחיהם של העוררים, כביכול, בנוסף לחלקים שרכש מהעוררים עצמם – לא הוכחה. לא הוצג כל הסכם מכר בין הרוכש לבין מועיד ז"ל, כפי שסיפר העורר 1 בעדותו (ראו עמ' 19 ש' 14-16; עמ' 20 ש' 10-11, 20-23). הרוכש אף לא הובא לעדות מטעם העוררים, להעיד על אותה רכישה נטענת. בהקשר זה ידועה ההלכה לפיה הימנעות מהבאת עדים שלטענת בעל דין תומכים בגרסתו העובדתית, מקימה חזקה נגדו (ע"א 7300/21 **אסרף נ' בובליל**, פסקה 36 (12.3.2024)).

25. שנית, כפי שהובהר לעיל, הזכויות שנמכרו במקרקעין היו **זכויות במושע**, וממילא הגרסה לפיה המבנה שהקים הרוכש מצוי כביכול בחלק אחר במקרקעין, ולא בשטח שנרכש מהעוררים, נסתרת מדברי העוררים עצמם באמצעות בא כוחם, בפני בית המשפט בהליך האזרחי.

כך, בדיון שהתקיים ביום 2.11.2023 ציין ב"כ הרוכש כי:

> **"אין לי בעיה לבטל את העסקה אבל יש לי עוד בעיה – בניתי שם שתי דירות. והם יצטרכו לפצות"** (שם, עמ' 2 ש' 16-17).

על כך השיב ב"כ העוררים (שמייצגם גם בהליך זה):

> **"בכדי לרכוש את הדירות של הנתבע 1, אנו צריכים משאבים, וזמן לחשוב. אנו נבדוק. אם יש מישהו מצדנו שיוכל לממן את זה – אנו נשקול את זה".**

עינינו הרואות, גרסת העוררים כיום, כי המבנה הוקם על חלק אחר במקרקעין, ולא על החלק שנרכש מהם, לא נזכרה ולו ברמז בזמן אמת. **ההפך הוא הנכון.** העוררים, מפי בא כוחם, החרו החזיקו אחרי דברי ב"כ הרוכש, כי האחרון הקים מבנה על המקרקעין *שרכש מהם*, ובמקרה של ביטול העסקה יהיה עליהם לפצותו על כך או לרכוש את הדירות ממנו.

יצוין שדברי הרוכש אזברגה, כי בנה על המקרקעין שרכש מהעוררים, לא היו משום טענה מפתיעה במהלך הדיון (שאז אולי ניתן היה לטעון כי ב"כ העוררים

לא היה ערוך אליה). הטענה הועלתה כבר בכתב ההגנה שהגיש הרוכש בתביעת הביטול, כך:

> **"משיב 1 הוציא היתר בנייה על המגרשים נשוא ההסכמים ובנה בית מגורים המורכב משלוש קומות ושתי יחידות דיור"** (שם, ס' 10).

26. שלישית, מיקומו של המבנה על המקרקעין יש בו גם כדי לתמוך בכך שהוא הוקם על החלק שנרכש מהעוררים.

אכן, העוררים מכרו לאזברגה חלקים בלתי מסוימים (במושע) במקרקעין, אלא שלפי דברי בא כוחם בהודעתו למשיב: "...**היה ידוע ומוסכם בין שני הצדדים כי מיקום השטח המועבר יהיה במחצית המערבית של החלקה בסמוך לגבול החלקה הדרומי, שטח שהיה כל הזמן בחזקת המוכרים וכיום עודנו ריק ופנוי**" (נספח 9 לתצהיר המשיב).

כיום אין עוד חולק, כי המבנה הוקם בחלק הדרום-מערבי של המקרקעין (ראו בהקשר זה תצלום אוויר, נספח 7 לתצהיר המשיב; היתר הבנייה, נספח 8 לתצהיר המשיב; וכן דברי העורר 1 בעדותו – עמ' 21 ש' 30-35). אלא שלמראה צילום האוויר טען העורר 1 כי החלק שנמכר על ידו מצוי דווקא בצד המזרחי של המקרקעין (עמ' 21 ש' 12-16). זאת, מבלי שהובאה כל ראיה לתמוך בטענה זו ומבלי שהוצג תשריט.

עוד יצוין בהקשר זה, כי העורר 1 טען בעדותו כי בעת שנערכה העסקה ולפני שנערך תכנון במקרקעין (בשנת 2021 לדברי ב"כ העוררים) לא ידע את מיקום החלקה הספציפי (ובלשונו: "איפה היה המיקום שלי לא הייתי יודע, אחרי תכנון אני יודע" וכן: "בהתחלה לפני תכנון לא ידענו, אף אחד לא ידע"). אלא שדברים אלו סותרים את הסכמי המכר בהם נאמר כי: "**המוכרים מצהירים כי הם מחזיקים בזכויותיהם בחלקה במיקום ספיציפי ומוגדר בהתאם להסכמה מכללא בין בעלי הזכויות בחלקה**.." (ראו הסכמי המכר, נספחים 5-6 לערר, "והואיל" חמישי). זאת, בנוסף לדברי ב"כ העוררים בהודעתו למשיב לעיל.

27. עוד יתואר, כי בביקור שערך נציג המשיב במקרקעין נמצא כי בניו של הרוכש אזברגה מתגוררים במבנה שעל המקרקעין, באופן שתואם את דבריו שלו במהלך דיון בהליך האזרחי ולפיהם: "**אני בניתי מה שאמרו וחילקתי את האדמה לילדיי**" (פרוטוקול מיום 2.11.2023, עמ' 3 ש' 38). אכן, טענה על דברים שמסרו ילדיו של אזברגה היא בגדר עדות מפי השמועה, כטענת העוררים, וזאת לעניין נכונות האמרה, אך לא לעניין עצם אמירתה. יתר על כן, בהליכי ערר על פי חוק מיסוי מקרקעין, ניתן להציג ראיה שעליה המשיב ביסס את שומתו, "גם אם ראיה כזו לא הייתה קבילה בבית משפט בדיון בהליך אזרחי" (תקנה 12ב לתקנות מיסוי מקרקעין (סדרי הדין בפני ועדות ערר), תשכ"ה – 1965).

28. לעניין **אופן ביטול העסקה**, הרי שלטענת העוררים, חשיבות מיוחדת יש לייחס לעובדה כי אין מדובר רק בביטול שנעשה ביוזמת הצדדים, כי אם בכזה שאושר על ידי בית המשפט במסגרת ההליך האזרחי.

לא מצאתי בטענה זו כל ממש, ולא רק זאת אלא שסבורני כי העוררים עשו שימוש לרעה בהליך האזרחי.

ראשית, העוררים מצאו לנכון לגרור את המשיב לאותו הליך אזרחי ולנסות לחייבו בתוצאותיו וזאת שעה שבהתאם להלכה הפסוקה יש לדון במחלוקת המס עם רשויות המס במסגרת ההליך הקבוע בדין לעניין זה, לאמור – הגשת ערר לוועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין. **שנית**, העוררים הסכימו למחיקת המשיב מהה ליך האזרחי, אך חרף אותה הסכמה, וחרף כך שמדובר בהליך אזרחי שאינו מתאים, כאמור, לבירור מחלוקת מס, מצאו לנכון לנסח את הסכם הפשרה (ולבקש כי הסכם זה יקבל תוקף של פסק דין), תוך כדי כך שמצויה בו תניה בדבר חיוב המשיב, שאינו צד להליך ואף לא להסכם, להכיר בביטול העסקאות ולהחזיר את המס. **שלישית**, העוררים אף מצאו לנכון להגיש בקשה לביזיון בית המשפט בשל כך שהמשיב סירב לפעול על פי האמור בהסכם הפשרה, שכאמור לא היה צד לו, בקשה שכמובן נדחתה. ואם לא די בכל אלה, הרי שעתה, בערר דנן, מבקשים העוררים לעשות שימוש בפסק הדין האמור, על מנת לתמוך בטענתם כי יש מקום להכיר בביטול העסקה, בבחינת יצירת "מעגל שוטה". זאת אין לאפשר.

29. מכל מקום, נקודת המוצא היא כי בעקבות ההליך האזרחי והסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק דין, העסקאות בוטלו על ידי הצדדים. החשיבות שבמתן תוקף של פסק דין להסכם הפשרה הוא בכך שהסכם כזה ניתן לאכיפה על הצדדים, במקרה שמי מהם אינו ממלא את התחייבויותיו לפיו. כך, הגושפנקא השיפוטית מאפשרת לאכוף את ההסכם באמצעות הליכי הוצאה לפועל או הליכי ביזיון בית המשפט (ע"א 1351/06 **עו"ד מועין דאוד ח'ורי נ' חברת ארמון ההגמון (קסר אלמוטראן) בע"מ** (17.9.2007)). הא ותו לא.

30. בית המשפט לא נדרש לעסקה גופא, אלא אך נתן תוקף להסכמת הצדדים בינם לבין עצמם. אף אם אניח כי מתן תוקף של פסק דין מהווה עדות לכנות הביטול, כנטען על ידי העוררים, אין בכך להפכו למחייב כלפי כולי עלמא, ועל אחת כמה וכמה כלפי רשות המסים שבירור מחלוקת עמה יש לערוך בהליך המתאים, קרי הליך ערעור מס או ערר מס, לאחר הגשת דו"ח, הצהרה או בקשה ולאחר קיום הליך שומה והליך השגה. הכלל בנדון הוא כי פסק דין מקים מעשה בית דין כלפי הצדדים להליך בלבד (רע"א 9498-01-25 **האפוטרופוס לנכסי נפקדים נ' האפוטרופוס הכללי**, פסקה 21 (11.2.2025)). כאמור, לא בכדי נדחתה הבקשה שהגישו העוררים נגד המשיב לביזיון בית המשפט.

31. העוררים הפנו לפסק הדין שניתן בו"ע (י-ם) 49693-04-14 **חברת ק.ס.ם - קריית ספר מרכזים בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים** (17.9.2018). אלא שעיון בו מלמד כי אין הוא תומך בעמדתם, אלא דווקא להיפך. וכך נאמר שם:

> **"העוררת טענה כי יש לייחס משקל לכך כי ביטול העסקה נעשה באמצעות הסכם פשרה אשר הושג לאחר הגשת תביעה לבית המשפט. עובדה זו, לטענתה, מלמדת על אמיתות הביטול ומקנה לו אמינות מעבר לביטול עסקה שנעשה ללא פניה לבית משפט. טיעון זה, בנסיבות עניינו, אינו משכנע... התנהלות הצדדים לפני הסכם הפשרה ולאחריו, כפי שהצבעתי עליה לעיל, אינה מאפשרת לוועדה לייחס משקל כבד לעובדה כי הסכם הביטול הושג בהסדר פשרה במסגרת תביעה אזרחית... כאשר מדובר בהסכם ביטול שקיבל אמנם תוקף של פסק דין, אך ללא שהוגש כתב הגנה, ללא קיום דיון בתובענה וללא שמיעת ראיות, רשאי המשיב, לדעתי, "להציץ מאחורי פסק הדין" ולבחון בעצמו אם מדובר בביטול אמיתי של עסקת המכר, או שמדובר במכר חוזר"** (שם, פסקה 47).

32. אשר למניע העומד מאחורי ביטול העסקה, נטען כי רצונם של העוררים בביטול העסקה נובע מחיוב מס השבח שהוטל עליהם בעקבותיה. וכדברי העורר 1 בעדותו, בפנייתו למשיב (עמ' 8 ש' 27-29):

> **"... אני מכרתי ב-150,000 שקל חלקה ואתם דרשתם ממני** (מס שבח – ש' ב') **פי 2 משווי החלקה, אתם רציתם להרוס לי את החיים, בגלל זה <u>אתם הכרחתם אותי לבטל את העסקה</u>".**

33. למותר לומר כי מניע זה לביטול העסקה, גם אם הוא משקף את מצב הדברים לאשורו, אין בו כדי להצדיק הכרה בביטול העסקה לצורך מס. וכפי שנאמר בע"א 2881/10 **אלי לוי נ' מנהל מס שבח רחובות** (23.4.12):

> **"הקביעה האם הביטול הינו ביטול אמיתי או מכירה חוזרת איננה נמדדת בנקודת הזמן של הביטול עצמו. במועד זה יש להניח כי הצדדים שבחרו לנקוט בפעולה של ביטול, התכוונו לכך ויש להם רצון לבטל את הפעולה מסיבות שלהם. השאלה האם הביטול הינו או לא מתבטאת, בראש ובראשונה, לענין תחולתו למפרע של הביטול: <u>האם הביטול אמיתי במובן זה שהעובדות החדשות שלא היו ידועות לצדדים במועד כריתת ההסכם גורמות לכך שהם לא התכוונו ליצור 'מכירה' מלכתחילה, או שהיתרון בפעולת הביטול נולד מאוחר יותר</u>, ולמעשה הצדדים עד לביטול ראו במכירה הראשונה כפעולה קיימת ומקובלת עליהם אלא שהם שינו את דעתם ורוצים כיום לבצע 'מכירה' חוזרת. <u>במקרה האחרון הצגת המכירה כ'ביטול' למפרע נעשית רק למראית עין כדי להשיג יתרונות מס, ולכן, לא יינתן לה תוקף</u>" (נמדר, מהדורה שביעית, בעמ' 517 [ההדגשות אינן במקור]".**

34. הנה כי כן - משעה שחלפה תקופה משמעותית מאז נכרתו הסכמי המכירה והעסקאות קרמו עור וגידים, תוך שקיבלו ביטוי ממשי בדמות תפיסת חזקה בקרקע והקמת מבנה עליה, ברי כי לא די בהסכמת הצדדים על "ביטול", גם אם היא משקפת רצון אמיתי ואותנטי לבטל את העסקאות. לכך תתווסף אף העובדה כי תמורת העסקאות לא הושבה לרוכש, אלא נקבע הסדר תשלומים על פני שש שנים (ראו עדות העורר 1, עמ' 24 ש' 19-26). בהינתן כל הנסיבות המפורטות, לא ניתן עוד "להשיב את הגלגל לאחור", ולהתייחס לעסקאות ככאלה שלא היו מלכתחילה.

<u>סוף דבר</u>

35. לאור כל האמור הגעתי למסקנה כי צדק המשיב שלא קיבל את בקשת העוררים להכיר בביטול העסקה, שכן היא שלחה שורשים בקרקע המציאות ולא ניתן לבטלה למפרע. לפיכך דין הערר להידחות, וכך אציע גם לחבריי. בנוסף אציע כי העוררים יישאו בהוצאות המשיב בסכום של 30,000 ₪

<u>מר גידי גבאי, שמאי מקרקעין, חבר הוועדה</u>:

קראתי בעיון את פסק דינו המנומק של יו"ר הוועדה, ואני מצטרף למסקנתו כי דין הערר להידחות, על הנימוקים המפורטים בו.

<u>גב' רות אשכנזי, חברת הוועדה</u>:

אף אני מצטרפת למסקנה כי דין הערר להידחות.

הוחלט כאמור בהתאם לפסק דינו של יו"ר הוועדה לדחות את הערר ולחייב את העוררים, ביחד ולחוד, בהוצאות המשיב בסך כולל של 30,000 ₪. סכום זה ישולם בתוך 30 יום שאם לא כן יישא ריבית שקלית החל מהיום ועד למועד התשלום בפועל.

ניתן היום, ו' כסלו תשפ"ז, 16 נובמבר 2026, בהעדר הצדדים.

שמואל בורנשטין, שופט **יושב ראש הוועדה**	**מר גידי גבאי, שמאי מקרקעין** **חבר ועדה**	**גב' רותי אשכנזי** **חברת ועדה**