



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו"ע 31241-09-23 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1
2 **המבקש:** **מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים**
3 ע"י ב"כ עו"ד צחיק צח נצר
4 מפרקליטות מחוז ירושלים – אזרחי

5
6 **נגד**

7
8 **המשיבים:** **1. אברהם קליין**
9 **2. ליאורה קליין**
10 ע"י ב"כ עו"ד עוז אלדד

11 פסק דין

12
13
14
15 לפני בקשת מנהל מיסוי מקרקעין (להלן: "המבקש") לסילוק על הסף של הערר שהוגש מטעם
16 המשיבים מחמת שיהוי. לטענת המבקש, המשיבים חרגו משמעותית מפרק הזמן הקבוע להגשת ערר
17 על החלטה הדוחה השגה, בהתאם לסעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963
18 (להלן: "החוק").

19 רקע עובדתי והמחלוקת בין הצדדים

20
21
22 1. ביום 19.01.2020 רכשו המשיבים דירה מחברת האחים ישראל בע"מ בשכונת ניות בירושלים,
23 הידועה כגוש 30146 חלקה 79 (להלן: "הדירה בניו"). ביום 22.1.2020, הצהירו המשיבים
24 למבקש, באמצעות בא כוחם דאז עו"ד ינובסקי, כי הדירה בנויה נרכשה תמורת 4,545,000
25 ₪. מס הרכישה חושב על ידם לפי מדרגות מס של דירה יחידה מאחר והתחייבו למכור את
26 דירתם הנוספת שבבעלותם, המצויה ברמות וידועה כגוש 30616 חלקה 146 (להלן: "הדירה
27 הנוספת") לפי סעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק. מס הרכישה ששולם היה בסך 135,154 ₪.

28
29 2. ביום 27.1.2020 אושרה השומה העצמית של המשיבים, ומס הרכישה נקבע לפי מדרגות מס
30 של דירה נוספת בבעלות המשיבים ובסך 363,600 ₪. על הפרש המס בין מדרגות מס של דירה
31 יחידה לבין דירה נוספת ניתנה הקפאה עד למכירת הדירה הנוספת, בהתאם למועדים
32 הקבועים בחוק. ביום 7.7.2021 שלח המבקש למשיבים תזכורת לפיה חרף הצהרתם מיום
33 22.1.2020, טרם נמסרה הודעה על מכירת הדירה הנוספת שבבעלותם לשם תיקון שומת מס
34 הרכישה.



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו'ע 23-09-31241 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1
- 2 3. ביום 12.10.2021 ביקשו המשיבים מהמבקש להקפיד את תשלום מס הרכישה בגין הדירה
- 3 הנוספת, והמבקש נענה לבקשה זו. ביום 26.12.2021 הצהירו המשיבים על מכירת הדירה
- 4 הנוספת. ביום 8.8.2022 פנו המשיבים למבקש בבקשה למחוק את החוב הרשום בשומה
- 5 בטענה שאין למנות את תקופת הקורונה שמיום 1.3.2020 ועד ליום 30.6.2021 (להלן: "
- 6 **התקופה שלא תילקח בחשבון**") בהתאם לחוק הארכת תקופות ודחיית מועדים בענייני
- 7 הליכי מס ומענקי סיוע (נגיף הקורונה החדש – הוראת שעה – תיקוני חקיקה), התש"ף-2020
- 8 (להלן: "**הוראת השעה**"). על כן, לפי גישת המשיבים, הם מכרו את הדירה הנוספת כפי
- 9 שהתחייבו והם זכאים למדרגות מס רכישה של דירה יחידה. המבקש סירב לבקשה זו משום
- 10 שהמשיבים נדרשו למכור את דירתם עד ליום 5.9.21, ומאחר ומועד זה לא נמנה בתקופה
- 11 שלא תילקח בחשבון, סבר המבקש כי הם לא יהיו זכאים להארכת התקופה בהתאם להוראת
- 12 השעה. לפיכך, לטענת המבקש, המשיבים לא זכאים למדרגות מס הרכישה של דירה יחידה.
- 13
- 14 4. ביום 24.8.2022 הגישו המשיבים בקשה להארכת מועד להגשת השגה והשגה על החלטה של
- 15 המבקש בדבר חוב מס הרכישה מיום 27.1.2020 בטענה כי "על חשבונם של הנישומים הוטל
- 16 עיקול בחודש אוקטובר 2021 בגין אי תשלום מס רכישה בגין הדירה שרכשו בגוש 30146
- 17 חלקה 79 לאחר שהתחייבו למכור את דירם הנוספת, ולאחר פניית הח"מ העיקול בוטל
- 18 מהטעם שבשל מגפת הקורונה לא עלה בידם למכור את הדירה והוראת השעה חלה לגביהם.
- 19 הנישומים סבורים שבעצם ביטול העיקול (גם על הדירה הנוספת) התקבלה טענתם, ועל כן,
- 20 לא הגישו השגה. לאחרונה הוטל עיקול חדש ועל כן הם משיגים על החלטה בדבר חוב מס
- 21 הרכישה". זאת ועוד, טענו המשיבים בהשגה כי: "הנישומים יבקשו להאריך להם את המועד
- 22 למכירת הדירה, וזאת מתוקף סעיף 107 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-
- 23 1963". (להלן: "**הבקשה הראשונה**").
- 24
- 25 5. ביום 11.9.2022 דחה המבקש את בקשת המשיבים להארכת מועד להגשת השגה תוך הנמקה
- 26 כי המשיבים לא עמדו במועדים הקבועים בסעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק. זאת ועוד, המבקש נימק
- 27 כי בהתאם להוראת סעיף 107 לחוק, לא נמצאה "סיבה מספקת" להאריך את המועדים
- 28 הקבועים בחוק להגשת השגה. כמו כן, הוסיף המבקש, כי סעיף 107 לחוק מאפשר למבקש
- 29 להאריך מועדים דיונים ופרוצדורליים בלבד ולא מהותיים כדוגמת המועד המבוקש, הקבוע
- 30 למכירת דירה ראשונה. המשיבים לא הגישו ערר ביחס להחלטה זו.
- 31
- 32 6. ביום 25.6.2023, לאחר החלפת מייצג, הגישו המשיבים בקשה להארכת מועד להגשת השגה
- 33 (להלן: "**הבקשה השנייה**"). המבקש דחה בקשה זו בטענה כי "תשובתנו בפניה להארכת
- 34 מועד ניתנה בספטמבר 2022 ונשלחה למייצג". הערר הוגש כנגד החלטה בבקשה השנייה ובו
- 35 התבקש בית המשפט להאריך את המועד להגשת השגה לפי סעיף 107 לחוק.



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו"ע 31241-09-23 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 88 בתגובה לערר זה, הגיש המבקש בקשה לסילוק על הסף. המבקש תמך את טענתו בסעיף 88
2 לחוק הקובע:
3
4 **"הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל רשאי, תוך שלושים יום מיום**
5 **שנמסרה לו ההחלטה, לערור עליה לפני ועדת ערר, ובין היתר לערור על**
6 **כל החלטה של המנהל בהשתמשו בשיקול הדעת הניתן לו בחוק זה".**
7
8 כמו כן, הוסיף הבהרות מהפסיקה (ו"ע (ב"ש) 52360-10-22 גלבע נ' מנהל מיסוי מקרקעין –
9 באר שבע, פסקאות 19 ו-24 (8.5.2023); ו"ע (נצרת) 59119-07-22 מוברשם נ' מנהל מיסוי
10 מקרקעין נצרת, פסקה 24 (28.9.2022)) לפיהן:
11
12 **"לא ניתן לעקוף את פרק הזמן הקצוב בחוק להגשת הערר באמצעות**
13 **הגשת בקשות נוספות, לרבות השגה נוספת, ואין בבקשות כאמור כדי**
14 **להאריך מועדים, או כדי להפסיק את מירוץ הזמן המוקצב להגשת ערר".**
15
16 לכן, לטענת המבקש, יכולים היו המשיבים לערור על ההחלטה מיום 11.9.2022 תוך 30 ימים
17 אך לא עשו כן. על כן, בחלוף המועדים לעיל להגשת ערר, הפכה ההחלטה חלוטה והמשיבים
18 מנועים מלפנות לערכאות בעניינה.
19
20 8. עוד טען המבקש, כי המשיבים מנסים לעקוף את המועדים הקבועים בדין להגשת ערר דרך
21 הגשת בקשה חדשה להארכת מועד להגשת השגה. לפיכך, בשל החריגה מפרק הזמן הקבוע
22 להגשת ערר על ההחלטה מיום 11.9.2022, ולנוכח חיוניות יעילותו של מנגנון גביית המס, יש
23 לדחות את הערר על הסף מחמת שיהוי כבד בהגשתו.
24
25 9. המשיבים הגישו תשובה לבקשה לסילוק על הסף. לטענתם, הסיבה לבקשה הראשונה הייתה
26 הבנתם השגויה כי עם ביטול העיקול, התקבלה טענתם. נטען כי גם תשובת המבקש התייחסה
27 לטענות אלה בלבד. הבקשה השנייה מיום 25.6.2023 הוגשה בשל טעמים שונים וחדשים,
28 בעיקר בשל הידרדרות מצבו הרפואי של המשיב אברהם קליין.
29
30 10. כמו כן, בנסיבות העניין בהם השתנה הייצוג, המשיבים לא ראו לנכון להגיש בקשה להארכת
31 מועד להגשת ערר על החלטת המבקש מיום 11.9.2022, אלא להגיש בקשה להארכת מועד
32 להגשת השגה. אין בעובדה זו כדי לעקוף את פרקי הזמן הקצובים בחוק להגשת ערר.
33
34 11. עוד הוסיפו המשיבים, כי הבקשה הראשונה הוגשה על ידי בא כוחם דאז עו"ד ינובסקי. שם,
35 האחרון נימק כי יש לקבל את פרשנותו להוראת השעה וכך לראות את מכירת הדירה בניות



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו"ע 31241-09-23 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

1 כעומדת במועדים הקבועים בחוק. כעת, המשיבים טוענים טענות המתייחסות למועד מסירת
2 החזקה בפועל, וכן טענות באשר לתכלית החוק. מכאן, לטענתם, אין כל דימיון בין הבקשות
3 השונות ועל כן, תשובתו הלקונית של המבקש לפיה כבר ניתנה החלטה בעניין, אינה יכולה
4 להתקבל.

5
6 12. המשיבים תמכו את טענתם בו"ע (מחוזי נצ') 2893-01-16 **עזבון המנוח מוחמד חדר עבדאללה**
7 **נ' מדינת ישראל – מנהל מיסוי מקרקעין נצרת** (28.3.2016), שם, בית המשפט החזיר את
8 התיק לבחינת מנהל מס שבח בנצרת, למרות שיהוי של 20 שנים, על מנת שמנהל מס שבח
9 ינמק את החלטתו לאחר בחינת מלוא השיקולים טרם דחיית הבקשה. לטענתם, נדרש לעשות
10 כן בענייננו, בייחוד לאור שמונת חודשי שיהוי בלבד, בשל סיבה בריאותית חמורה.

דיון והכרעה

11
12
13
14 13. ביום 24.8.2022, הגישו המשיבים באמצעות בא כוחם דאז עו"ד ינובסקי השגה ובקשה
15 להארכת מועד להגשת השגה לפי סעיף 87(א) לחוק (נספח 8 לבקשה לסילוק על הסף):

16
17 **"הנישומים מתכבדים להגיש השגה על החלטתכם... לשם הזהירות**
18 **בלבד, מבוקש להאריך לנישומים את המועד להגשת השגה, וזאת**
19 **מהטעם שעל חשבונם של הנישומים...".**

20
21 סעיף 88 לחוק מאפשר, כאמור, לערור על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין תוך **30 יום מיום**
22 **שנמסרה לו ההחלטה**. צודק המבקש בטענתו, כי יכולים היו המשיבים לערור על החלטתו
23 מיום 11.9.2022 תוך 30 ימים אך לא עשו כן.

24
25 14. במקום זאת, ביום 25.6.2023, לאחר החלפת מייצג, הגישו המשיבים בקשה שנייה. גם כאן,
26 צודק המבקש בטענתו, כי המשיבים ניסו לעקוף את המועדים הקבועים בדיון להגשת ערר דרך
27 הגשתה של הבקשה השנייה, תוך ניסיון להכשיר את הערר שהוגש (ראו: ו"ע (בי"ש) 52360-
28 10-22 **גלבוט נ' מנהל מיסוי מקרקעין – באר שבע**, פס' 19 (8.5.2023); ו"ע (נצרת) 59119-07-
29 22 **מוברשם נ' מנהל מיסוי מקרקעין נצרת**, פס' 24 (28.9.2022)).

30
31 15. בתשובה לבקשה לסילוק על הסף צוין כדלקמן (סעיף 4 לתשובה לבקשה לסילוק על הסף):

32
33 **"מבוקש להדגיש כי העוררים ראו לנכון שבנסיבות בהם השתנה הייצוג,**
34 **הרי שלא נכון יהא הגיש בקשה להארכת מועד להגשת ערר על החלטת**
35 **המשיב [המבקש] מיום 11.9.2022, אלא להגיש בקשה להארכת מועד**



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו"ע 31241-09-23 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 להגשת השגה על סמך טיעונים אשר יש בהם כדי להפעיל את סעיף 107
2 לחוק".
3
4 בכך גילו המשיבים את דעתם כי לאחר החלפת הייצוג הם בחנו את שני המסלולים, ובחרו
5 בדרך של הגשת בקשה להארכת מועד להגשת השגה, כאמור לפי סעיף 107 לחוק. יודגש, כי
6 סעיף זה מאפשר **למנהל מיסוי מקרקעין** להאריך כל מועד שנקבע בחוק אם נתבקש לכך וראה
7 **סיבה מספקת** להיעתר לבקשה. סבורני כי טעו המשיבים בבחירת מסלול זה. לאחר שדחה
8 המבקש את הבקשה הראשונה בתאריך 11.9.2022, היה על המשיבים להגיש בקשה להארכת
9 מועד להגשת ערר, כפי שיפורט להלן.
10
11 התוצאה היא כי הערר שהוגש לבית המשפט הוגש באיחור ניכר. עתה אבחן האם בנסיבות .16
12 העניין ניתן להאריך את המועד להגשת הערר. בחינה זו תעשה, למעלה מן הצורך, הואיל
13 והמשיבים לא הגישו בקשה להארכת מועד להגשת הערר. אכן, צודק המבקש כי יש בהקצבת
14 המועדים להגשת ערר הקבועים בדין כדי להבטיח גבייה יעילה של המס. אך ההוראה הקבועה
15 בסעיף 88 לחוק בדבר המועד להגשת ערר מטרתה להציב מסגרת למתדיין, ומסגרת זו ניתן
16 בנסיבות מסוימות לחרוג בהתאם להוראות שנקבעו בדין.
17
18 תקנה 12(א) לתקנות מיסוי מקרקעין (סדרי הדין בפני ועדות ערר), התשכ"ה-1965 מחילה את .17
19 תקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (להלן: "**התקנות**") על ערר, למעט תקנות מסוימות
20 המנויות בה. תקנה 176(ב) לתקנות חלה בענייננו וקובעת:
21
22 **"...; נקבע בתקנות אלה או בכל חיקוק זמן לעשיית דבר או להימנע**
23 **מעשיית דבר או מדד להיקף כתב טענות, יחול האמור כל עוד בית**
24 **המשפט לא הורה אחרת מטעמים מיוחדים"**.
25
26 על כן, הארכת המועד שנקבע בחוק לשם הגשת ערר תתקבל רק כאשר מתקיימים "טעמים
27 מיוחדים" המצדיקים זאת. הוראה זו הדורשת "טעמים מיוחדים" להארכת מועד שנקבע
28 בחיקוק, הייתה קיימת גם בתקנה 528 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984. על כן,
29 פסיקה שניתנה ביחס אליה עומדת בעינה גם כיום.
30
31 כעת, נבחן האם המשיבים הצביעו על קיומם של "טעמים המיוחדים" לצורך הארכת המועד .18
32 להגשת ערר הקבוע בסעיף 88 לחוק. בבחינה זו, על בית המשפט להביא בחשבון מספר
33 שיקולים וביניהם: הסיבה לעיכוב בהגשת ההליך; משך האיחור; קיומו של הליך תלוי ועומד;
34 סיכויי הצלחת ההליך; מועד הגשת הבקשה; חשיבותו הציבורית של ההליך; מידת
35 ההסתמכות של בעלי הדין, וכן יתר נסיבות (בש"א 954/11 הוליס **תעשיות בע"מ נ' מדינת**



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו"ע 31241-09-23 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

- 1 ישראל – רשות המיסים, פסקה 6 (נבו 14.3.2011); רע"א 3776/16 גנים נ' רחל, פסקה י" (נבו
 2 15.8.2016)). ראשית יצוין, כי כאמור, המבקש דן בהשגת המשיבים ביום 11.9.2022, נימק
 3 את החלטתו ודחה אותה. כפי שיפורט להלן, המשיבים לא הצביעו על טעם ממשי מדוע לא
 4 הוגש הערר במועד.
 5
 6 19. בנסיבות דנן, לא ניתן לקבל את הטענה של המשיבים כי בשל מצבו הרפואי של המשיב 1, לא
 7 עלה בידם להתפנות לעניין ולהגיש ערר. זאת, בין היתר, משום שהם יוצגו על ידי בא כוחם
 8 עו"ד ינובסקי שפעל בשמם. לכן, חרף מצבו הרפואי של המשיב 1, יכלו המשיבים לפעול
 9 באמצעותו של עו"ד ינובסקי ולהגיש ערר במועד הקבוע בחוק על ההחלטה מיום 11.9.2022
 10 (ראו ו"ע (מרכז) 62181-01-23 ברסלר ואח' נ' מס שבח נתניה (נבו 13.4.2023), שם ועדת הערר
 11 דחתה בקשה להארכת מועד להגשת ערר שהוגשה בשל ניסיון של המבקשים לטעון להכרה
 12 בנסיבות רפואיות כ"טעם מיוחד").
 13
 14 20. לעניין החלפת המייצג של המשיבים והנימוקים השונים של הבקשה השנייה לעומת הבקשה
 15 הראשונה, איני מקבל את עמדת המשיבים כי היא עולה לכדי "טעם מיוחד". סעיף 2 לחוק
 16 השליחות, התשכ"ה-1965 קובע כי:
 17
 18 **"שלוחו של אדם כמותו, ופעולת השלוח, לרבות ידיעתו וכוונתו, מחייבת**
 19 **ומזכה, לפי הענין, את השולח."**
 20
 21 מכאן עולה כי בא כוחם של המשיבים, בין אם עו"ד ינובסקי ובין אם עו"ד אלדד, הוא השלוח
 22 של המשיבים המהווים צד להליך. על כן, ניהול ההליכים הקודמים והטענות שהעלו מצידם
 23 עת עו"ד ינובסקי פעל כבא כוחם, מחייבים את המשיבים.
 24
 25 21. בע"א 4876/17 חברת יעולה השקעות ומסחר בנדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים
 26 (24.12.2018) הוכרו מספר קריטריונים מצטברים כ"טעם מיוחד". בית המשפט העליון קבע
 27 כך:
 28 **"1. בהינתן העובדה כי העסקה מושא דיוננו נעשתה בשנת 1996, לפני למעלה**
 29 **מעשרים שנה; בהינתן העובדה שבגין העסקה שולם מס רווח הון; בהינתן**
 30 **שמתנהל הליך מקביל לפי סעיף 95' לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג**
 31 **– 1963; בהינתן שסכום הקנסות לבדן עומד על כ-20 מיליון ₪; בהינתן שהשומה**
 32 **הופחתה לרוכשת ב-30 מיליון ₪; בהינתן שעל פי השומה הנוכחית אין התחשבות**
 33 **בשווי הרכישה (ולא נעלמה מעינינו כי קימת מחלוקת אם טענה זו הועלתה בהשגה)**
 34 **– אנו סבורים כי ניתן להכיר בכל אלה כ"טעם מיוחד" להארכת מועד להגשת ערר."**



בית המשפט המחוזי בירושלים

26 דצמבר 2024

ו"ע 31241-09-23 קליין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים


- 1 במקרה דנן, לא נראה כי קריטריונים אלו התקיימו: העסקה הנדונה שביצעו המשיבים
 2 נעשתה לפני 4 שנים, בשנת 2020 ולא לפני מעל 20 שנה; לא שולם מס רווח הון; לא מתנהל
 3 הליך מקביל לפי סעיף 95 לחוק; השומה הנוכחית שהמשיבים נדרשים לשלם אכן נקבעה
 4 על פי שווי הרכישה.
 5
 6 22. העולה מן המקובץ הוא כי לא מתקיימות נסיבות העולות לכדי טעם מיוחד להארכת המועד.
 7 בנסיבות ענייננו, הערר הוגש לאחר כ-11 חודשים מהמועד האחרון בו היה על המשיבים
 8 להגישו. בפסיקת בתי המשפט נדחו לא אחת בקשות להארכת מועד להגשת ערעורים ומחיקת
 9 ערעורים על הסף מחמת איחורים של חודשים ספורים בהגשתם, קצרים מהאיחור בענייננו
 10 (ראו: ו"ע (חיפה) 62832-02-20 אלבאש ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (30.6.2020); ו"ע
 11 (מרכז) 62181-01-23 ברסלר ואח' נ' מס שבח נתניה (13.4.2023); ע"מ (ת"א) 5354-06-12
 12 טריניטי מערכות מיחשוב בע"מ נ' מס ערך מוסף תל אביב (30.1.2013); ע"מ (ת"א) 7766-03-
 13 16 הניה נ' מנהל מע"מ תל אביב 2 (28.11.2016)).
 14

סוף דבר

- 15
 16
 17 23. לאור האמור לעיל, הבקשה לסילוק על הסף מתקבלת, עקב הגשת הערר לאחר שחלף המועד
 18 להגשתו. לא הוגשה בקשה להארכת מועד להגשת ערר, ולא הוצג טעם מיוחד להארכת המועד.
 19
 20 24. המשיבים ישלמו למבקש הוצאות ושכ"ט בסך כולל של 4,000 ₪ וזאת תוך 45 ימים מהיום.
 21 לאחר מועד זה, יתווספו לסכום הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית, עד ליום התשלום בפועל.
 22

23 המזכירות תמציא את ההחלטה לבאי כוח הצדדים.

24
 25 ניתנה היום, כ"ה כסלו תשפ"ה, 26 דצמבר 2024, בהעדר הצדדים.

26
 27
 28
 29
 30
 31


אביגדור דורות, שופט

