

תוכן עניינים

שער א': השגה בפני מנהל מס שבח מקרקעין - מועד - תשובה - שימוע - תיקון שומה - חובת ההנמקה	17
פרק א': מבוא	17
1. הדין	17
1.1 סעיף 87 לחוק	17
1.2 סעיף 110 לחוק	18
1.3 תקנות מס שבח מקרקעין (סדרי הדין בפני ועדות ערר), התשכ"ה-1965	18
1.4 סעיף 111 לחוק	19
2. כללי	20
2.1 הסמכה בחוק לגביית אגרה	20
2.2 תקיפת שומה	20
2.3 הדרך להעלאת הטענות כנגד הוצאת השומה הינה בהליך של השגה	21
2.4 התקופה שעמדה לרשות המשיב להחליט בהשגת העוררת	22
פרק ב': השגה - תשובת המנהל - סעיף 87 לחוק	23
1. כללי	23
2. מועד הגשת ההשגה - האם יש להורות על סילוק הערר על-הסף אם לאו	24
3. איחור ניכר בהגשת הערר - סילוק על-הסף	25
4. מועד ההשגה	25
5. שומה - המועד הקוטע את מרוץ ההתיישנות	26
6. האם אכן עברה שנה ויותר מאז שהוגשה ההשגה של העוררת ועד שנתקבלה ההחלטה של המשיב?	26
7. ביטול השומות שהוצאו למערער	26
8. המועד האחרון להוצאת צו השומה	27
9. המנהל מופקד על גביית מס אמת, ולשם כך מסורה לו סמכות רחבה לתיקון טעויות שנפלו בשומה	27
10. החלטת ועדת הערר נתונה איפוא לביקורת שיפוטית על-פי עילות ההתערבות במשפט המינהלי. עם-זאת, בניגוד לטענת המערער, עילות אלו אינן תחומות לבחינות סבירות של ההחלטה בלבד	28
פרק ג': זכות השימוע	29
1. כללי	29
2. בהשגה לא היתה בקשה מפורשת של העוררים להופיע ולטעון	29
פרק ד': תיקון שומה - סעיף 85 לחוק	31

1.	כללי	31
2.	התיישנות	41
3.	תיקון שומה בשינויי מבנה	46
4.	ההלכה הפסוקה	47
4.1	בירור קיומה או היעדרה של "סיבה מספקת" להארכת מועד לתיקון השומה	47
4.2	האם כיום, קרוב ל- 40 שנה לאחר ביצוע אותה עסקה, ניתן כלל לפתוח את השומה שנקבעה אז על-ידי המשיב בגין עסקה זו, לבטלה או לתקנה?	47
4.3	פרק הזמן המקסימאלי במסגרתו ניתן לתקן שומה	48
4.4	איחוד השומה הראשונה והשומה השנייה לשומה אחת	49
4.5	בקשה לפתיחה ותיקון הסכם שומה, בין אם הוגשה לפי בקשת הפרט או בין אם מיוזמתה של רשות המס, עומדת בסתירה לעקרון סופיות הדיון וסופיות השומה ואף סותרת את עקרון היסוד בדבר כיבוד הסכמים. פתיחת הסכם שומה לאחר שהגיעו הצדדים להבנות בעקבות משא-ומתן ארוך, גם אינה מתיישבת עם חובת ההגינות, המוטלת על הרשות ועל האזרח כאחד	50
4.6	העורר מבקש לעקוף את מגבלת השנים הקבועה בסעיף 85 לחוק לעניין תיקון שומה ואת פסק-הדין אשר ניתן במסגרת הערר הקודם אשר הוגש על ידו. בנסיבות אלו, הכתיר העורר את בקשתו כבקשה לביטול עסקה אף שלמעשה מדובר באותה הגברת בשינוי אדרת של בקשתו הקודמת לתיקון השומה. ברי, כי אין מקום לדון בטענות העורר בעניין זה לאחר שניתן כבר פסק-דין בעניין	50
4.7	סעיף 85(א)(3) לחוק מיסוי מקרקעין מסמיך תיקון שומה תוך ארבע שנים אם נתגלתה טעות בשומה. בית-המשפט ציין בפסיקתו כי אין מקום ליצור אבחנה ולמנוע ממנהל מיסוי מקרקעין להפעיל את סמכות התיקון הנתונה לו לפי סעיף 85 לחוק, לעומת סמכות כללית שקיימת לרשות מינהלית לשנות מהחלטתה. בנסיבות אלה, בית-המשפט קבע, איפוא, כי המשיב רשאי לתקן שומה גם כאשר מדובר בשומה לאחר החלטה בהשגה	51
4.8	עמדת המערער בהליך לפני הוועדה, כי לא נתונה לו הסמכות להאריך את תקופת ארבע השנים הקבועה בסעיף 85 לחוק לתיקון שומת מס באמצעות שימוש בהוראת סעיף 107(א) לחוק, נדחתה בפסק-דינו של בית-משפט בעניין רייך. באותו פסק-דין נקבע כי סעיף 107(א) לחוק אכן מקנה למנהל סמכות להאריך "כל מועד" שנקבע בחוק, ובכלל זה את המועד שנקבע בסעיף 85 לחוק	51
	פרק ה': חובת ההנמקה - סעיף 87(ד) לחוק	53
1.	"המנהל ייתן למשיג את החלטתו המנומקת בכתב..."	53
2.	חובת ההמקה במשפט אזרחי	54

3.	היעדר הנמקה עילה לביטול פסק-הדין.....	55
4.	רשויות מינהליות - מנהל מס שבח בכלל זה.....	57
5.	תוצאות של הפרת חובת ההנמקה.....	58
6.	רשות המיסים - חובת ההנמקה - פקיד שומה.....	58
7.	חובת ההנמקה.....	63
	פרק ו': ייצוג נישום על-ידי רואה חשבון בפני מנהל מס שבח או עובדי משרדו.....	65
	פרק ז': החלטה בהשגה - סעיף 87 לחוק.....	69
	שער ב': ערר על החלטת מנהל מס שבח.....	71
	פרק א': ערר.....	71
	פרק ב': ההליכים בפני מנהל מס שבח מהווים מסלול מיוחד.....	75
1.	כללי.....	75
2.	הדרך שנקבעה על-ידי המחוקק במיוחד לבירור עניינים הקשורים עם קביעתו של מס.....	75
3.	סעד הצהרתי כנגד צווי העיקול שהוטלו כחלק מהליכי גביית חוב המס נשוא המחלוקת.....	76
4.	הסמכות לדון בעררי מס שבח.....	76
5.	דרך ההשגה הקבועה בחוק.....	77
	פרק ג': על-מנת שיהיה ניתן לערור, על מנהל מס שבח ליתן החלטתו ...	79
1.	כללי.....	79
2.	ביטול החלטת המשיב.....	79
	פרק ד': מיהו הנפגע? - סעיף 88 לחוק.....	81
	פרק ה': הלכה פסוקה.....	83
1.	מכירת זכויות במקרקעין - שווי מוצהר.....	83
2.	חישוב מס ליניארי מוטב.....	83
	שער ג': ועדת ערר - מינוייה וסמכויותיה.....	85
	פרק א': ועדת ערר.....	85
1.	כללי.....	85
2.	"הוועדה רשאית לאשר את השומה, להפחיתה, לבטלה או להחליט בדרך אחרת" - סעיף 89(ב) לחוק.....	85
3.	הופעה ומתן עדות בפני ועדת הערר.....	86
	פרק ב': סמכויותיה הנוספות של ועדת הערר - סעיף 89(ג) לחוק.....	87
1.	כללי.....	87
2.	בדונה בערר נכנסת ועדת הערר ל"נעליו" של המנהל.....	87
3.	הוועדה משוחררת מדיני הראיות המקובלים.....	88
4.	על ועדת הערר להשתית את ממצאיה אך ורק על ראיות שהובאו בפניה שהערכתן מסורות לה.....	88
5.	חובת שומת אמת.....	89

פרק ג': תחולת דיני הראיות בהליכים בפני טריבונלים שיפוטיים מיוחדים 91

1. מבוא 91

2. ייחודם של טריבונלים שהופטרו מדיני הראיות 91

3. חוות-דעת שגויות - אינן נימוק להתערבות 91

4. התנאה על דיני הראיות 92

4.1 הסכמה דיונית 92

4.2 שיקול-דעת בית-המשפט בקבלת ההסדר הדיוני 92

5. רשות סטטוטורית 94

פרק ד': סמכויות בדומה לוועדת חקירה 97

שער ד': ערעור לבית-המשפט העליון 99

פרק א': מבוא 99

1. כללי 99

2. אבחנה בין "בעיה משפטית" לבין "בעיה עובדתית" 101

3. זכות ערעור עם תום ההליך 102

פרק ב': העדפת חוות-דעת של שמאי 103

פרק ג': קביעת שווי קרקע - קביעה שבעובדה 105

1. כללי 105

2. מקרקעין שבין שווים על-פי חוזה המכר לבין שווי השוק שלהם קיים פער - כיצד יש לחשב את מס השבח על מקרקעין אלה? 105

3. רק טעות משפטית של ועדת הערר ביישום החוק או בניהול הדיון תצדיק דיון בערעור על החלטתה 106

4. אפשר שקביעת השווי של קרקע מסויימת תעורר בעיה משפטית 107

5. קיומה של זכות ערעור 107

פרק ד': עלויות בניה - שטח הדירות - ניכוי הפחת והיטל ההשבחה 109

פרק ה': נפקותם של הסכמי פשרה 111

1. הסכם פשרה - חישוב מס שבח 111

2. שאלה פרשנית הנוגעת לסעיפי הסכם פשרה 111

פרק ו': תקיפת המשקל שיחסה הוועדה לממצא כזה או אחר בגיבוש מסקנתה 113

פרק ז': האם המחיר החוזי נקבע בתום-לב ובלי שהושפע מיחסים מיוחדים בין הצדדים 115

פרק ח': ביטול עסקה 117

פרק ט': ערעור על החלטות ביניים של הוועדה 119

1. אין לערער אלא על החלטתה הסופית של הוועדה 119

2. האם בפנינו "החלטה סופית" - היינו, פסק-דין - אם לאו 119

שער ה': שמאות מקרקעין - השמאי - שיטות הערכה ונתונים משפיעים 121

121	פרק א': שמאי מקרקעין - הסדרת המקצוע
123	פרק ב': שמאות מקרקעין - מושגי יסוד
123	1. שווי שוק
124	2. מחיר
125	3. תקן 15 - השימוש השמאי בתקן 15
127	פרק ג': קביעת שווי למטרות שונות
129	פרק ד': איפיון מקרקעין
129	1. מבוא
129	2. איפיון סטטוטורי
130	3. איפיון פיזי
130	3.1 זיהוי הנכס
130	3.2 נתונים פיזיים של הנכס
130	3.3 תיאור סביבת הנכס
	4. איפיון אורבני - והתייחסות השוק והשמאי (המצב התכנוני, ייעוד הקרקע והתכנויות החלות עליה)
131	4.1 מהותו של האיפיון האורבני
131	4.2 תסקיר סביבתי
134	4.3 רעש
	5. איפיון מהות הזכויות בנכס (הזכויות המוערכות - בעלות, חכירה, דיירות מוגנת וכיוצא באלה)
135	5.1 מבוא
136	5.2 זכות במקרקעין - מהי?
141	פרק ה': הגורמים המשפיעים על שווי מקרקעין
141	1. מבוא
141	2. ציפיות עתידיות בדבר שינוי תב"ע
148	3. הגבלות בתכנית
	4. שווי השימוש בקרקע חקלאית והשפעה מציפיות לשינוי יעוד לבניה
148	5. התחשבות בהפחתות לצורכי ציבור בקביעת שווי מקרקעין
153	6. מיקום ומצב פוליטי
156	7. עסקה מצומצמת יותר לא תוכל לשמש מבחן לקביעת שווי השוק
156	
159	פרק ו': שיטות ההערכה השונות של שוויים של מקרקעין
159	1. כללי
159	2. השיטה השירית
160	3. שיטת החילוץ
162	4. השיטה ההשוואתית
164	5. שיטת העלות
165	6. שיטת ההכנסה או גישת היוון ההכנסות

166.....	7. היוון דמי השכירות כמודל הערכת שווי מקרקעין.....
168.....	8. הערכת שווי מקרקעין - כשמדובר בנכס המשמש עסק חי וקיים.....
176.....	9. ההלכה הפסוקה.....
176.....	9.1 השיטות השונות לשומת מקרקעין - השיטה ה"השוואתית" למול השיטה ה"שיווית".....
177.....	9.2 השיטות השונות, הפקעה ותשלום פיצויים.....
178.....	9.3 סכום הפיצויים לקרקע מופקעת נגזר משווי המקרקעין.....
179.....	9.4 לשם קביעת שווי הדירה יש לאמץ את שיטת ההשוואה, אשר מהווה כלי מהימן לקביעת שווי שוק על-פי השוואה לעסקאות דומות.....
180.....	9.5 שמאי ממשלתי והשיטה ההשוואתית.....
182.....	9.6 הערכת שווי במובן סעיף 12 לפקודת הקרקעות (רכישה לצורכי ציבור), 1943.....
189.....	שער ו': סדרי הדין בפני ועדת הערר.....
189.....	פרק א': הגשת ערר.....
191.....	פרק ב': תוכן כתב הערר.....
193.....	פרק ג': אגרה.....
193.....	1. הדין.....
193.....	2. האם העוררת חייבת בתשלום אגרת בית-משפט בגין כל אחת מהשומות נשוא הערר.....
193.....	3. הגדרה והבחנה בין התחולה למפרע (רטרוספקטיבית) התחולה מכאן ולהבא (פרופספקטיבית), והתחולה האקטיבית.....
194.....	4. אישור התקנון על-ידי האסיפה הכללית.....
194.....	5. יש לשלם אגרה בגין ערעור על כל שומה.....
195.....	6. יש לשלם את האגרה לפי מספר השומות.....
197.....	פרק ד': מסמכים שיש לצרף לכתב הערר.....
199.....	פרק ה': תחולת תקנות סדר הדין האזרחי.....
201.....	פרק ו': סדר הדין בבית-המשפט העליון.....
203.....	שער ז': בקשה להארכת מועד להגשת ערר לוועדת הערר, לבית-המשפט העליון ולבג"צ.....
203.....	פרק א': מבוא.....
203.....	1. תקנות סדר הדין האזרחי, התשע"ט-2018 (החדשות).....
203.....	2. תקנות 175 עד 180 לתקסד"א תשע"ט.....
207.....	פרק ב': הארכת מועדים - כללי.....
209.....	פרק ג': הארכת מועד המוגשת לבית-המשפט העליון או לבית-הדין הגבוה לצדק.....
209.....	1. כללי.....
209.....	2. טעות בסיווג ההליך - איחור של יום - היעדר טעם מיוחד.....

3.	טעות שבדין - חישוב מועדים שגוי בתקופת הקורונה האם "טעם מיוחד".....	210
4.	החלטה שיפוטית הדוחה בקשה להארכת מועד - "החלטה אחרת" או "פסק-דין".....	213
5.	טעות טכנית בתקופת הקורונה	213
6.	הארכת מועד - נימוק פניה לסיוע המשפטי	215
7.	הארכת מועד להגשת פטור מהפקדת ערבון.....	218
8.	הארכת מועד - קורונה.....	220
9.	בקשה להארכת מועד - קריסה עקב הקורונה.....	222
10.	הגשת ערעור בחלוף זמן ניכר - בקשה לארוכה נדחתה.....	225
11.	דחיית בקשה להגשת ערר על שומת מס שבח.....	231
12.	בקשה להארכת מועד להגשת ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין.....	241
פרק ד': בקשה להארכת מועד המוגשת לועדת הערר	251	
1.	הארכת מועד בתנאי של הפקדת ערובה.....	251
2.	איחור רב ובלתי-מוצדק בהגשת הערר.....	251
3.	ניתן לחרוג מהמסגרת הנוקשה של המועד שבחוק.....	252
4.	אף חשיבותה הנטענת של הסוגיה הנדונה כשלעצמה, אין בה כדי להצדיק היעדרות לבקשה.....	252
5.	המועד הקובע להגשת הערעור.....	252
6.	היעדר הצדקה למתן ארכה.....	253
7.	אי-מיצוי הליכים.....	254
8.	בקשה להארכת מועד - זכות הגישה לערכאות המשפטיות היא זכות יסוד ולא בנקל יסגור בית-המשפט שעריו בפני מתדיין בטרם ניתן לו יומו בבית-המשפט. עם-זאת, אל מול זכות הגישה לערכאות המשפטיות עומד עקרון אחר חשוב אף הוא והוא עמידה בסד הזמנים אשר קבע המחוקק לביצוע פעולה מסויימת.....	254
9.	העורר ידע אודות השומה אולם לא פעל בתוך המועדים הקבועים בחוק על-מנת לשנותה ואף לא הציג סיבה מספקת לחלוף הזמן הרב מיום הוצאת השומה ועד לפנייתו למשיב בבקשה לתיקונה.....	256
פרק ה': בקשה להארכת מועד שמוגשת למנהל מס שבח	259	
1.	כללי.....	259
2.	סקירה היסטורית.....	262
3.	אין למנהל מס שבח סמכות טבועה לתיקון שומה שנעשתה בטעות.....	269
4.	תיקון שומות מס באופן רטרואקטיבי הוא דבר חריג ומן הראוי להגביל את היקף תחולתו.....	270

5. האם ניתן בנסיבות העניין "לפתוח" את השומה ולדון בטענות העוררים שיש לקבוע מס מופחת, לאחר שנדחתה טענתם שמדובר בדירת מגורים מזכה.....	271
6. הארכת המועד לתיקון השומה, מעבר לארבע השנים.....	271
7. האם היה על המשיב להאריך את המועד להגשת הבקשה לתיקון השומה, שהגיש העורר בשנת 2005, ואם ניתן לעשות זאת, במסגרת סעיף 107 לחוק.....	272
8. האם יש מקום להאריך את המועד להגשת ההודעה על-אף התקופה הארוכה שחלפה מאז נרכשו המקרקעין בנאמנות ועד להעברתן לנהנה והאם הוגשה הבקשה כראוי.....	272
9. האם ניתן לפרש את סעיף 107 לחוק המיסוי בפרשנות רחבה, המתירה לתקן כל מועד שנקבע בחוק זה, ללא כל הגבלה או שמא, יש לאבחן בין מועדים שונים, חלקם ניתן להארכה וחלקם לא ניתן להארכה.....	273
10. החלטת המשיב שלא להאריך המועד להגשת השגה.....	274
11. האם יש לתת לעורר אורכה להגשת הערר.....	274
12. עיכוב הליכי ערר.....	275
13. נימוק מיוחד אשר מצדיק את הארכת המועד.....	275
14. יש לקבוע כי מנהל מיסוי מקרקעין אינו מוסמך להאריך את התקופה הקבועה בסעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק. הגורם היחידי המוסמך לשנות את התקופה הקבועה בסעיף זה, כפי העולה מתיקון 85 והוראת השעה - הוא המחוקק לבד.....	276
פרק ו': כתב ערר מתוקן - סמכות הוועדה.....	277
פרק ז': הבאת ראיות נוספות.....	279
1. כללי.....	279
2. "מקצה שיפורים".....	279
3. עדות מכלי שני.....	280
4. מועד הגשת חוות-הדעת.....	280
5. הטעם להבאת ראיה.....	280
6. אין בראיות הנוספות כדי לסייע למערערת.....	281
פרק ח': רציפות הדיון.....	283
1. כללי.....	283
2. אין עדיפות במקרה דנן לוועדה בהרכב זה או אחר.....	283
פרק ט': ההחלטה תהיה בכתב ותיחתם בידי השופטים שישבו בדין... 285	285
1. כללי.....	285
2. היעדר חתימות על פסק-הדין.....	285
פרק י': גילוי מסמכים.....	287
1. כללי.....	287
2. אין אפשרות למתן צו גלוי מסמכים ושאלונים.....	287
3. הסכם ראוי לגילוי.....	287

288.....	4. זכאותו של נישום לעיין במסמכים המצויים בידי רשות המס
289.....	פרק י"א: דחיית ערר על-הסף
289.....	1. כללי
289.....	2. חשש העולה מדיון כפול באותה שאלה
291.....	שער ח': עיכוב ביצוע פסק-דין
291.....	פרק א': מבוא
	פרק ב': תקנה 96 לתקסד"א בדבר התחייבות עצמית וערובה תחול על בקשה לפי תקנה זו, בשינויים המחוייבים
293.....	1. הדין
293.....	2. ערובות במתן הסעד הזמני
293.....	2.1 כללי
294.....	2.2 התחייבות עצמית
295.....	2.3 סוגי ערובות
295.....	2.4 מימוש הערובה
298.....	2.5 אבטחת נזק ומימוש ערובה
308.....	2.6 פטור מערובה
	3. החובה לקיים דיון במעמד הצדדים - החזרת התיק לבית-משפט קמא
308.....	קמא
310.....	4. אין לעשות במסגרת תקנה 98 לתקנות מקצה שיפורים
311.....	פרק ג': סדרי דין - מבוא
313.....	פרק ד': צורתה של הבקשה והדיון בה
313.....	1. הדין
315.....	2. כללי
316.....	3. בית-המשפט המוסמך
317.....	4. תשתית עובדתית מפורטת
318.....	5. תצהיר
320.....	6. עיון חוזר
321.....	7. שיהוי או איחור
322.....	8. צו ארעי לעיכוב ביצוע
323.....	פרק ה': עיכוב ביצוע ערעורי מס שבח
	1. בקשה לעיכוב ביצוע תוגש לבית-המשפט שאת עיכוב ביצוע החלטתו מבקשים לעכב
323.....	2. עיכוב ביצוע של החלטה שמשמעותה כספית
324.....	3. הגשת ערעור בנושא כספי
325.....	שער ט': ביטול פסק-דין
	פרק א': ההחלטה השיפוטית - תקנות 129 עד 133 לתקסד"א
325.....	תשע"ט
325.....	1. תקנות 129 עד 133 לתקנות החדשות (תשע"ט)
326.....	2. דין קודם - תקסד"א הישנות (תשמ"ד)

329.....	פרק ב': הערעור - תקנות 134 עד 150 לתקסד"א תשע"ט
335.....	פרק ג': הזכות לביטול - יסודות נורמטיביים
337.....	פרק ד': ביטול פסקי-דין והחלטות מחובת הצדק
337.....	1. הכלל
337.....	2. המצאת כתבי בית-הדין פגומה - כלל "הידיעה" מול כלל "ההמצאה" - ההלכה
339.....	פרק ה': ביטול שבשיקול-דעת
339.....	1. הכלל
340.....	2. הסיבה בעטייה לא התייצב צד או לא הוגש כתב הגנה - סיבת מחדל
340.....	2.1 שביתת בתי-משפט - כתב תביעה שלא נדרש
341.....	2.2 עיצומים ושביתות לא תמיד מהווים הסבר נאות למחדל
341.....	2.3 זלזול מופגן - ידיעה על הגשת התביעה ותזכורת בשל כך והתעלמות היימנה
343.....	2.4 עצימת עיניים ואי-אכפתיות לגבי מעטפות, הליכים ומסירות
345.....	פרק ו': תמצית ההלכה - דוגמאות
345.....	1. האם יש מקום לביטול פסק-הדין מחובת הצדק?
345.....	2. אי-ההופעה אירעה כתוצאה מצירוף נסיבות אומלל
346.....	3. מחדליו של ב"כ העורר בהגשת הערר
346.....	4. ביטול מחמת מרמה - תביעה רגילה ולא בקשה לביטול
347.....	5. מסלולים לביטול פסק-דין
349.....	שער י': פסיקות ועדות ערר בסוגיות שונות בענייני מס שבח
349.....	מקרקעין
349.....	פרק א': מבוא
351.....	פרק ב': הפטור לדירת מגורים בראי ועדת הערר
351.....	1. הסדר פטור
351.....	2. סיווג הזכות שנמכרה
352.....	3. סדר הרכישות הוא המבחן לזכאות בהטבת מס רכישה ולא התוצאה הסופית, לפיה מחזיק הרוכש בסופו-של-יום בדירת מגורים ועוד בשליש בדירה נוספת
352.....	4. מיסוי זכויות בניה בלתי-מנוצלות הצמודות לדירת מגורים מזכה
353.....	5. הפרדה רכושית - מס שבח
353.....	6. קבוצת רכישה - מס רכישה
354.....	7. מיסוי יורשים
355.....	8. פטור מתשלום מס שבח בגין מכירת דירת מגורים
355.....	9. הרחבת גבולות הפטור
355.....	10. המועד הקובע - מועד אירוע המס
356.....	11. התקיימות תנאי הפטור

12.	מבחן "ייעוד למגורים".....	356
13.	המבחן הקובע לעניין החלופה הדנה בדירה שמיועדת למגורים לפי טיבה, הוא המבחן האוביקטיבי שעל-פיו בודקים אם יש פוטנציאל ממשי להשתמש בדירה למגורים.....	357
14.	תנאי לקבלת הפטור היא שהדירה שימשה למגורים לפחות באחת משתי תקופות.....	358
15.	מטרת השימוש בנכס.....	358
16.	מגורים לתקופות קצרות.....	359
17.	מגורי סטודנטים - אין שימוש חורג.....	359
18.	בית לחוסים.....	359
19.	האם שימוש בפועל למגורים, במסגרת עסקית, נכלל בהגדרת "דירת מגורים מזכה", בהתאם לחוק המיסוי?.....	360
20.	מכירת דירת רעיית העורר והסכם הממון שנחתם לפני הנישואין.....	361
21.	עיקרון שמימוש הזכות לפטור ממס היא, אכן, זכותו של בעליה, אין לראות זכות זו כזכות מוחלטת.....	361
22.	הזכות של מוכר דירת מגורים לקבל פטור מתשלום מס שבח, היא זכות אישית שלו ואין היא זכות ה"צמודה" לדירה.....	362
23.	פטור ממס שבח לדירת מגורים הניתן אחת לארבע שנים.....	362
24.	העוררים הגישו שומה עצמית לפיה יש למסות את חלקה של העוררת בדירה המשותפת שרכשו על-פי שיעורי מס רגילים החלים על רוכש דירת מגורים ואילו את חלקו של העורר יש למסות על-פי שיעורי מס מופחתים החלים על רוכש דירה יחידה. המשיב לא קיבל את השומה העצמית שהגישו העוררים.....	363
25.	לא ניתן היה לפצל את המקרקעין לשם קבלת פטור מתשלום מס שבח בגין מכירת דירת המגורים.....	373
26.	האם ניתן לראות במשק חקלאי "דירת יחיד".....	374
27.	פיצול לצורך מיסוי.....	374
28.	האם לצורך בחינת הפטור ממס, יש להביא בחשבון התמורה גם את שווי הקרקע הצמודה ל"דירות התמורה" שתקבל.....	375
29.	התנאים לפטור ממס שבח.....	376
30.	המושג "כל הזכויות".....	377
31.	שאלת הפטור ממס שבח המגיע או לא מגיע לעוררת מס' 1 בגין מכירת מחצית הדירה לעורר מס' 2.....	378
32.	פטור על-סמך ירושה.....	379
33.	"מקום חרטה".....	379
34.	הזכות לחזרה.....	380
35.	לצורך חוק המקרקעין המתנה לא היתה עסקה במקרקעין. אך לצורך חוק מס שבח מהווה המתנה מכירת זכות במקרקעין.....	380

36	האם ניתן לבטל את המתנה בנסיבות.....	381
37	אופן העברת הזכויות בנכס.....	381
38	היקף זכאותם של המשיבים לפטור ממס בגין השבח על זכויות הבניה	382
39	האם יש לפצל פיצול פיזי, בטרם ייעשה הפיצול האנכי-רעיוני.....	383
40	יחידות מיסוי נפרדות.....	383
41	מס שבח - מבנה קטן עם חלקת קרקע גדולה צמודה.....	384
42	תכליתו והגיונו של הפיצול הפיסי תומכים בהחלתו על משק	384
43	האם זכאי המוכר להנחה במס שבח שלפי סעיף 1א48(א) לחוק, כאשר	384
44	התמורה עבור הדירה הנמכרת הושפעה מזכויות בניה נוספות וגובה הפטור	385
45	מוגבל ל"כפל הפטור" על-ידי התקרה שנקבעה בסעיף 49 ז' לחוק.....	385
46	האם במקרה דנן נתמלא הסייג למתן פטור מתשלום מס שבח	385
47	מקרקעין.....	385
48	הנטל להוכיח מגורי קבע בדירה, כדרוש לביסוס זכאותה לפטור ממס	386
49	שבח.....	386
50	העוררת שהיתה בעלת 42/100 חלקים מהדירה, הגישה למשיב הצהרה	387
51	על מכירת הדירה ובגדרה בקשה לפטור מתשלום מס שבח במכירת דירת	387
52	מגורים. בקשה זו נדחתה על-ידי המשיב, שקבע כי בית המגורים ננטש	387
53	וניזוק עד כי אינו עונה להגדרת "דירת מגורים" על-פי חוק מיסוי	387
54	מקרקעין.....	387
55	המשיב לא קיבל את הצהרת העוררת וקבע את שווי הדירה על-פי	387
56	שוויה בשוק החופשי.....	387
57	האם ניתן לקרוא ולפרש את הוראות חוק ההסדרים וחוק מיסוי	387
58	מקרקעין לעיל באופן שיאפשר לעוררת להיחשב כזכאית לחישוב מס	387
59	השבח שנצמח לה בגין מכירת זכויותיה בדירה נושא הערר בדרך של	387
60	"חישוב מס לינארי מוטב"?.....	387
61	האם העורר הוכיח הפרדה רכושית של ידועים בציבור באופן שיצדיק	387
62	מתן פטור ממס שבח, בגין מכירת דירת מגורים יחידה, בהתאם להוראות	387
63	סעיף 49ב לחוק מיסוי מקרקעין, כאשר בבעלות הידוע בציבור של העורר,	387
64	דירות נוספות.....	387
65	ערר על החלטת מס שבח מקרקעין בטבריה באשר למס שבח שהוטל	388
66	על העורר בעקבות מכירת מחצית מדירה המצויה בצפת - תחולתה של	388
67	הלכת שלמי בנסיבות המקרה.....	388
68	את הפטור ממס יש להעניק רק לנכס שהינו "דירת מגורים"	388
69	בלבד.....	388
70	סעיף 49א לחוק.....	388
71	סעיף 49ב לחוק.....	412
72	סעיף 49ג לחוק.....	430

442.....	55. סעיף 49 לחוק.....
458.....	56. מס רכישה.....
- 2017	57. תקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (דיווח מקוון), התשע"ז-2017 -
475.....	לא ניתן לומר, כי אי-משלוח דברי הדואר באמצעו הדואר האלקטרוני היא חריגה מהמצופה מהרשות ומהאופן בו עליה לשגר הודעות.....
480.....	58. סוגית שיעור המס החל על רכישה או מכירה של דירת מגורים יחידה על-ידי אחד מבני הזוג.....
480.....	59. פטור ממס שבח בגין דירת מגורים מזכה.....
483.....	פרק ג': עסקת קומבינציה בראי ועדת ערר
483.....	1. שומת רכישה - הסכם קומבינציה.....
483.....	2. עסקת קומבינציה - שיטת מיסוי.....
484.....	3. המשמעות הכלכלית של ההסכמים שנעשו על-ידי העוררים.....
485.....	4. האם העסקה שבין האגודה למערערת ביחס לעשרים הדירות המשוקות מהווה, על-פי טיבה, "מכירה" של "זכות במקרקעין" כמשמעותה בחוק, המהווה ארוע מס לצורך מס הרכישה.....
486.....	5. שיעור שכר-הטרחה שיש להכיר בניכוי.....
487.....	6. נטל ההוכחה של שווי המכירה בעסקת קומבינציה מוטל על כתפי העורר.....
489.....	פרק ד': שונות
489.....	1. השגה על שומת מס רכישה.....
489.....	2. מועד רכישת דירה.....
490.....	3. השלמת רישום נכס מקרקעין.....
490.....	4. ניכוי תשלומי ארנונה והיטלים.....
491.....	5. סמכות הטלת קנסות.....
491.....	6. חישוב ליניארי נפרד עבור כל אחת משתי יחידות הדיור.....
492.....	7. צירוף הוצאות פיתוח לשווי המכירה.....
493.....	8. אופי הזכות במקרקעין.....
493.....	9. תכלית הענקת הפטור ממס.....
494.....	10. פעולה ב"איגוד מקרקעין".....
495.....	11. ביטול הקנס או הפחתתו.....
495.....	12. שומת מיסוי מקרקעין - הוכחת תשלום דמי מפתח.....
496.....	13. קו דק בין תכנון מס לגיטימי לבין הימנעות מתשלום מס אמת.....
496.....	14. סווג חברה - "איגוד מקרקעין".....
497.....	15. סווג הכנסות ממכירת דירות.....
497.....	16. הפרדה רכושית - חוק מיסוי מקרקעין.....
498.....	17. חבות במס שבח.....
499.....	18. שומת מס רכישה בגין זכויות חכירה.....
499.....	19. רכישת קרקע בנאמנות.....

20. כיצד יש לסווג תקבול ששולם למערערים ערב מכירת מניותיהם בחברה.....	500
21. "זכות במקרקעין" - מס רכישה.....	501
22. דיווחים לא נכונים לרשויות המס.....	501
23. רכישת קרקע או דירות מוגמרות.....	502
24. חיוב במס רכישה בגין חידוש חוזה חכירה.....	503
25. נאמנות ופטור ממס.....	504
26. ניכוי את הוצאות ששולמו לאפוטרופוס הכללי.....	504
27. תמורה החייבת במס.....	505
28. טענה לגביית מס רכישה שלא כדין - ייצוגית.....	506
29. פרשנות הסכם האופציה שנכרת בין המערערות 1-2 לבין בעלי הקרקע.....	506
30. אין להחיל פטור ממס רכישה כאשר הנכס המועבר הוא זכות באיגוד מקרקעין אגב פירוק איגוד אחר.....	507
31. קיומה של נאמנות על הדירות.....	507
32. האם נפל בהחלטות נשוא העררים פגם אשר מצדיק את התערבותה של וועדת הערר.....	507
33. האם ניתן להאריך את המועד להגשת בקשה לתיקון שומה מכוח סעיף 107 לחוק, אל מעבר למועד 4 השנים הקבוע בסעיף 85 לחוק.....	508
34. המחוקק הגדיר מהי דירת מגורים וקבע מפורשות כי דירת מגורים כולל מחסן עד לשטח של 20 מ"ר.....	509
35. פרשנות סעיף 9(א1) לחוק.....	509
36. באלו נסיבות על בית-המשפט לדון בטענת התיישנות כטענה מקדמית?.....	531
37. ערר על החלטת המשיב שלא להעניק לעוררת, אגודה שיתופית שחבריה הקימו את היישוב "נווה שלום - וואחת אל סאלם" פטור ממס שבח בהתאם לסעיף 72 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה).....	534
38. האם מכירת מקרקעין לצד ג', בתקופה שבין תום תקופת הפיתוח על-פי "חוזה פיתוח" עם רשות מקרקעי ישראל לבין מועד הארכתה של תקופת הפיתוח, היא בגדר מכירת "זכות במקרקעין" החייבת במס שבח ובמס רכישה?.....	536
39. ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין שלא להתיר לעוררת חישוב ליניארי מוטב בגין מכירת דירת המגורים שבבעלותה.....	537
40. העררים הוגשו על החלטה במסגרתה נדחו בקשות העוררים לביטול עסקת מכר. המשיב קבע, כי מדובר במכר חוזר.....	537
41. מימוש אופציה - חבות במס רכישה.....	551
42. הסתמכות על שומה שגויה.....	554
43. שווי המכירה - מחלוקת על שווי הרכישה - פער גבוה בין ההערכות.....	558

44	הסכם פשרה - טענה להפרתו על-ידי מנהל מס שבח	559
45	פסלות המותב	562
46	חיוב במס רכישה בשל רכישת מניות בחברת בניה	565
47	הקלה במס רכישה בגין רכישת דירה לאברך	565
48	מהו שווי עסקת התמורות שנקשרה בין הצדדים וכיצד יש לחשבו?	566
49	טענת המבקש לפסלות המותב	566
50	ביטול עיסקה תוך זמן סביר	567
51	סדרי הדין בהם יש לנהוג כאשר מוגשת השגה	567
52	סיווג לצורך מס רכישה	567
53	קיום חובת הסודיות בחוק מיסוי מקרקעין	569
54	דירת מגורים מוגדרת בחוק כדירה המשמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה - בבחינת המבחן האובייקטיבי בדבר "פוטנציאל ממשי להשתמש בדירה למגורים" יש לבדוק כל מקרה לגופו על-פי כלל נסיבותיו	570
55	כל נכס ונסיבותיו הוא	570
55	אין מחלוקת כי רק דירה בבעלות יחיד נכנסת להגדרת "דירת מגורים מזכה", שהרי תנאי זה מתחייב מהגדרת דירת מגורים לעניין החוק	570
56	חוק מיסוי מקרקעין קובע כי פטור ממס שבח יחול אך ורק לגבי דירה, אשר עונה להגדרת המונח "דירת מגורים מזכה"	570
57	המונח "דירה" יפורש לפי משמעותו בלשון פשוטה, לשון יום יום, כיחידה בעלת חדר אחד לפחות, מטבח ושירותים, אשר ניתן להתגורר בה	570
58	זכות במקרקעין היא נכס שאופן ניצולו ושווי מושפעים מגורמים חיצוניים ובהם זכויות בניה	570
59	"זכות במקרקעין" לעניין חוק מיסוי מקרקעין כוללת הן זכות קניינית והן זכות אובליגטורית הקשורה במקרקעין ומדובר בהגדרה רחבה של המונח "מכירה"	571
60	ערכם של המקרקעין נגזר מהתועלת שניתן להפיק מהם וזו נגזרת מאפשרויות ניצול המקרקעין בהתאם לתכניות בניין עיר ולזכות להפיק את מלוא ההנאה הכלכלית מהנכס	571
61	סעיף 82 לחוק אינו מוגבל בזמן	571
62	סמכות הוועדה להתערב בשיקול-הדעת של המנהל	571
63	קנס בשל אי-הצהרה במועד - קנס זה מהווה סנקציה מינהלית שמטרתה המרכזית היא הגברת האכיפה של גביית המס באמצעות הרתעת נישומים מדיווח שלא במועדים הקבועים בחוק, או הימנעות מדיווח. בנסיבות העניין, משנמנעה העוררת, שהיתה מלווה ביועצים משפטיים, מלדווח על העסקה למנהל, ולו לשם הזהירות גרידא, אין הצדקה של ממש לאי-הטלת קנס	572

64. האם השבת המקרקעין לרשות מקרקעי ישראל בעקבות שינוי ייעודם מהווה "מכירת" "זכות במקרקעין" החייבת במס שבח? 572.....

65. האם על העוררת לשלם מס רכישה בגין תוספת מאוחרת להסכם מכר? 572.....

66. ניכוי הוצאות משפטיות. 572.....

67. תכלית הגשת ההצהרה הינה לאפשר למנהל לבחון את העסקה, לבדוק קיומה של חבות במס לאחד הצדדים (ולאו דווקא לצד המדוות), להעריך נכון את שווי העסקה וכדומה. 576.....

68. התכלית של חובת הדיווח העצמאית. 576.....

69. כידוע מסמיך סעיף 85 בחוק מיסוי מקרקעין את המנהל לתקן שומה במועדים שנקבעו בסעיף, וככל שהתקיימו העילות והתנאים שנקבעו לכך, ביניהם הצורך בתיקון טעות. הסמכות המסורה למנהל קצובה בזמן, ואולם היא אינה תלויה בקיומו של הליך המתקיים בפני ועדת הערר, ואינה טעונה קבלת היתר מועדת הערר לתיקון השומה, גם במקרה שבו תלוי ועומד ערר לדיון בפני ועדת הערר. 577.....

70. נראה אם-כן, כי המשבצת המשפטית המתאימה (אם בכלל) לבקשת העוררת היא סעיף 85(א)(1) לחוק - גילויין של "עובדות חדשות" 577.....

71. חיוב בעלי המניות של העוררת במס מבוסס על חיוב העוררת עצמה. משום כך, תנאי להפעלת הסמכות לפי סעיף 95 לחוק, הוא שהעוררת חוייבה כדין במס שבח. 577.....

72. אם המשיב מעוניין להחריג מתחולת תקנה 21 תושבי חוץ בעלי דירת קבע בחו"ל, עליו לעשות כן במסגרת תיקון התקנות. בהקשר זה אציין, כי מקרים בהם בני זוג מתגוררים בשתי דירות מגורים הם ממילא מקרים נדירים וחריגים. עם-זאת, מטבע הדברים, מבחינה סוציאלית יש טעם לפגם במתן הפטור לאותם זוגות, שכן התוצאה היא כי דווקא זוגות, שיש להם את האמצעים הכלכליים הנכבדים להתגורר בשתי דירות מגורים, הם שיהנו מהפטור. 578.....

73. שווי המכירה לצורך חישוב מס נקבע לפי מחיר השוק. על-פי הוראות חוק מיסוי מקרקעין, היוצא מהכלל הוא, שהשווי נקבע לפי התמורה החוזית זאת, אם המכירה נעשתה בכתב ורשויות המס שוכנעו שהחווה נעשה בתום-לב וללא השפעה של יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה. 578.....

74. האם לצורך חישוב מס השבח, במכירת דירה שהושכרה למגורים, וההכנסה מדמי השכירות בגינה היתה פטורה ממס לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן-1990 - יש לנכות פחת בקביעת יתרת שווי הרכישה? 579.....