בית המשפט המחוזי בירושלים
בשבתו כוועדת ערר לעניין חוק מיסוי מקרקעין

27 יוני 2024

ו"ע 31738-10-20 אבו אלהוא ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

בפני **כב' השופט אביגדור דורות, יו"ר**
גב' נאוה סירקיס, חברה
גב' גבע בלטר, חברה

העוררים: **1.אחמד אבו אלהוא**
2.פרוגרסיב וויזון אינטרנשיונל
ע"י ב"כ עוה"ד סלי אילון

נגד

המשיב: **מנהל מיסוי מקרקעין - ירושלים**
ע"י עו"ד בינה צמח מאונר
מפרקליטות מחוז ירושלים (אזרחי)

פסק דין

יו"ר הוועדה, השופט אביגדור דורות:

לפנינו ערר בהתאם לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג-1963 (להלן: "**חוק מיסוי מקרקעין**" או "**החוק**") על החלטת המשיב בהשגת מס שבח ומס רכישה, בעסקת המכר שנקשרו ביניהם העוררים לגבי הבית הידוע כגוש 30514, חלקה 1 (להלן: "**הנכס**" או "**הבית**"), לפיה הבית איננו מהווה "דירת מגורים" וגם "דירת מגורים מזכה", לפי הגדרתן בחוק.

רקע עובדתי

1. המוכר, אחמד אבו אלהוא (להלן: "**העורר 1**") רכש 3/13 חלקים במקרקעין המצויים ברח' אל-שעיה במזרח ירושלים. בין השנים 1964-1976 לערך, בנה המוכר את הבית שיועד למגורי משפחתו.

2. על פי הסכם מכירה מיום 18.10.17, מכר העורר 1 לעורר 2 את זכויותיו בנכס תמורת 3,200,000 דולר ובהסכם נקבע כי כל המיסים ישולמו על ידי הקונה.

3. ארגון PVI (להלן: "**הקונה**") הנו ארגון הרשום בארה"ב כמלכ"ר ומגייס בחו"ל כספי תרומות למען פעילות בישראל. בשנת 1997 נרשמה עמותה ישראלית מקבילה בשם All Nations Convocation Jerusalem (להלן: "**העמותה**"), שחבריה הם חלק מחברי ארגון PVI.

4. הבית נשוא הערר, מושכר לעמותה הישראלית משנת 1988 ומשמש לשהיית מתנדבים נוצרים אוהדי ישראל, אשר מתפללים בכותליו לשלום ירושלים ואומות העולם ונוטלים חלק בפרויקט תפילה של 24 שעות ביממה וכן עוסקים בפעילות תמיכה בישראל.

<u>הליכי השומה וההשגה</u>

5. ביום 7.3.18 הוגש למשיב דיווח בגין מכירת הבית.

6. שומתו העצמית של העורר 1 נערכה לפי חישוב מס ליניארי מוטב, כדירת מגורים מזכה, כהגדרתה בסעיף 49 לחוק. סכום מס השבח לפי שומתו העצמית ולאחר גילום, הינו 202,313 ₪.

7. שומתו העצמית של הקונה נערכה לפי חישוב מס רכישה לדירת מגורים, לפי סעיף 9(ג1ה) לחוק. סכום מס הרכישה לפי שומתו העצמית של הקונה ולאחר גילום, הינו 1,045,363 ₪.

8. השומה העצמית נדחתה על ידי המשיב, ולאחר חילופי מסמכים בין העוררים לבין המשיב, יצאה שומה לפי מיטב השפיטה. המשיב קבע כי המבנה הינו בעל אופי מוסדי, המשמש משכנה של עמותה במשך שנים ארוכות, ולפיכך המוכר אינו זכאי לחישוב מס שבח ליניארי מכוח סעיף 48א(ב2) לחוק.

9. ביום 6.9.20 ניתנה החלטת המשיב בהשגה, בגדרה נדחו טענות העוררים בהשגה. בהחלטת המשיב נקבע כי לפנים משורת הדין תיוחס

10. מחצית התמורה בעסקה ליעוד של בית תפילה, לאור המצאות אולם תפילה במפלס העליון של המבנה והמחצית הנוספת של התמורה תמוסה בחישוב מס שבח רגיל לפי יעוד של בניין.

11. על החלטה זאת הוגש ערר ביום 18.10.20. ביום 24.1.21 תוקנה השומה האמורה, ותחתיה נקבעה שומה מתוקנת, היא העומדת בלב הערר המתוקן.

12. בשומה המתוקנת קבע המשיב כי לאור ממצאים חדשים שנתגלו, נפלה טעות משפטית בשלב ההשגה ועל כן תוקנו השומות.

13. המשיב קבע כי יש לאחד את שתי השומות ולקבוע את מס השבח בחיוב מלא ובגילום מלא, לפי שווי מכירה של 11,447,113 ₪. כמו כן, תוקנה שומת מס רכישה, לאחר גילום מלא ונקבע שווי למס רכישה על סך 18,907,701 ₪, והמס חושב לפי שיעור של 6% (כבניין).

<u>תמצית טענות העוררים</u>

14. לטענת העוררים, הבית נכנס תחת הגדרת "דירת מגורים" והגדרת "דירת מגורים מזכה", כך שמס השבח המתחייב מן העסקה צריך להיות מחושב על פי החישוב הליניארי הקבוע בסעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין.

15. לטענת העוררים, הארגון מקיים טקסי תפילה למען ישראל על ידי עשרות מתנדבים ששוהים בבית במשך שנים ומקיימים את התפילה במשך 24 שעות ביממה. פעילותו הענפה של הארגון ידועה ומוערכת על ידי גורמים רבים במדינה ומוערכת אף על ידי המשיב עצמו, כעולה מהחלטתו בהשגה.

16. כך טוענים העוררים כי בשל תורנויות התפילה שמתקיימות במשך כל היממה, המתנדבים חייבים ללון בבית עצמו. מתנדבים אלו מתגוררים בבית במשך שנים באמצעות אשרה ייעודית לפעילות הארגון לשהייה ממושכת בארץ, ואינם מגיעים ארצה באמצעות אשרות תייר קצרות. בנוסף, המתנדבים מתגוררים בבית מבלי שידרשו לשלם תמורה כלשהיא.

17. בניגוד להחלטת המשיב, טענו העוררים כי בבית קיימים כל המאפיינים של דירת מגורים: סלון, מטבח ופינת אוכל. המטבח הקיים בבית הינו אופייני לבית מגורים ולא בעל מאפיינים תעשייתיים. כמו כן, ישנם חדרי שינה ורחצה, חדר כביסה ועמדות מחשב אשר משמשות את המתנדבים לפעילות טכנית ותקשורת אישית עם משפחתם בחו"ל.

18. העוררים טוענים כי המשיב פעל שלא בסמכות ובאופן החורג מהוראות סעיף 85 לחוק, המאפשר תיקונה של שומה, כאשר לאחר שכבר ניתנה החלטה בהשגה, ובעת שהערר תלוי ועומד, הוצאה שומה מתוקנת על ידו.

19. לטענת העוררים, חוסר העקביות בהחלטה ואופן ההתנהלות מעלה תהיה כי השומות יצאו לשם גבית מס מקסימלי תוך התעלמות מעיקרון מס אמת.

<u>תמצית טענות המשיב</u>

20. לטענת המשיב, הנכס הנמכר אינה מהווה "דירת מגורים", וגם לא "דירת מגורים מזכה", כמשמעות מונחים אלה בחוק. זאת הן בשל ההיבטים הפיזיים של הדירה, אשר אינם מאפיינים דירת מגורים, והן בשל דרישת ה"מגורים" כפי שעוצבה בפסיקה אשר אינה מתקיימת בנסיבותיו של המקרה הנוכחי, גם בהתעלם מנתוניו הפיזיים של הנכס.

21. לטענת המשיב, הנכס מהווה בניין המשמש למלונית ובשל כך אינו חוסה תחת כללי מס השבח לדירת מגורים מזכה כהגדרתה. הנכס הנדון פועל מזה עשרות שנים כמטה עמותת "עצרת כל האומות בירושלים" – כסניפו בישראל של מלכ"ר הרשום בארה"ב וקיימים בו חלקים ציבוריים ומנהליים שונים. בנוסף, העמותה ערכה שיפורים ושיפוצים שונים במבנה כדי להתאימו לצרכיה, ובכלל זה חלוקה פנימית חדשה.

22. לטענת המשיב, תיקון השומה נעשה במסגרת סמכותו, ולמעשה כמתחייב, מאחר ונתגלו למשיב עובדות חדשות וכן נתברר לו כי נפלה טעות משפטית באותה החלטה. אלו הביאו לקביעת מס שבח בשיעור מופחת, בעת שלא היה מקום לכך. משכך, הוצאה שומה מתוקנת על פי סמכות המנהל ובגדר התקופה הקצובה לכך בסעיף 85 לחוק.

<u>דיון והכרעה</u>

<u>התשתית הנורמטיבית</u>

23. חוק מיסוי מקרקעין קובע כי פטור ממס שבח יחול אך ורק לגבי דירה, אשר עונה להגדרת המונח "דירת מגורים מזכה". טרם נבחן את הגדרת המונח "דירת מגורים מזכה", עלינו לבחון את משמעות הגדרת המונח "**דירת מגורים**", המופיעה בסעיף 1 של הפרק הראשון לחוק, העוסק בהגדרות, כלהלן:

> **"דירה או חלק מדירה, שבנייתה נסתיימה והיא בבעלותו או בחכירתו של יחיד, ומשמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה, למעט דירה המהווה מלאי עסקי לעניין מס הכנסה;"**

24. המועד הרלוונטי והקובע לבחינת התקיימותם של כל היסודות הללו הוא מועד אירוע המס, אשר הוא יום מכירת הזכות במקרקעין (ראו ע"א 2170/03 **שכנר נ' מנהל מס שבח מקרקעין**, פד"י נט(2) 250, 256 (להלן: "עניין **שכנר**")).

25. טרם תיקון 8 לחוק מיסוי מקרקעין, רק "דירת יחיד" זכתה להטבות ופטור ממס שבח. כאשר הבחינה הייתה, בין היתר, לגבי שימוש עיקרי למגורים וכי היחיד או קרובו גרים בדירה רוב ימות השנה. כפי שציינו העוררים בכתב הערר, ההגדרה הציבה קשיי פרשנות רבים, לא השיגה את תכליתו הסוציאלית של החוק ואפשרה תכנוני מס אותם לא שיער המחוקק (סעיף 4.5 לכתב הערר).

26. המחוקק לא הגדיר את המונח "דירה", אלא כלל אותה בתוך הגדרת המושג "דירת מגורים". בע"א 152/79 **מנהל מס שבח מקרקעין אזור מרכז נ' טיבור שוורץ** (1979) נקבע כי המונח "דירה" יפורש לפי משמעותו בלשון פשוטה, לשון יום יום, כיחידה בעלת חדר אחד לפחות, מטבח ושירותים, אשר ניתן להתגורר בה.

27. בע"א 668/82 **כורש נ' מנהל מס שבח מקרקעין**, פ"ד לט(2) 385 (להלן: "**עניין כורש**"), נקבעה ע"י בית המשפט העליון ההלכה לעניין זה; ולפיה, המבחן באשר לחלופה של "מיועדת למגורים לפי טיבה" הוא מבחן <u>אובייקטיבי</u> ולא מבחן סובייקטיבי. זהו <u>מבחן פיזי</u>, כלומר,

יש לבחון האם בנסיבות העניין מתקיים פוטנציאל ממשי (פונקציונלי) להשתמש בדירה למטרת מגורים, אם לאו. כך ציין כבוד השופט ד' לוין בפרשת **כורש**:

> **"יש לבדוק את הדירה, כמות שהיא, לצורך מבחן זה, ולראות, אם היא מיועדת ועשויה לשמש בפועל למגורים מבחינה פיזית, דהיינו, מבחינת המבנה ומבחינת הימצאותם של מתקנים המצויים בדרך כלל בדירות מגורים והחיוניים לשם שימוש רגיל וסביר של הדיירים, כגון מתקני חשמל ומים, שירותים, מטבח וכיוצא באלה."**

עוד נפסק כי לצורך המבחן האובייקטיבי, בדיקת יעוד הדירה תעשה לפי תכנית המתאר, כנקודת מוצא לבחינת יעוד המקרקעין (ע"א 237/87 **ניצה גולן ואח' נ' מנהל מס שבח המרכז**, (1990) (להלן: "**עניין גולן**")).

28. בעניין **שכנר**, כבוד הנשיא (דאז) של בית המשפט העליון השופט ברק, הוסיף וציין, כך:

> **"בבחינת המבחן האובייקטיבי בדבר "פוטנציאל ממשי להשתמש בדירה למגורים", יש לבדוק כל מקרה לגופו על פי כלל נסיבותיו. כל נכס ונסיבותיו הוא. הנסיבות הרלוונטיות מגוונות ורבות. ובכללן, אופי הנכס ומתקניו הפנימיים, תכניות הבינוי של הנכס והסביבה של הנכס הרלוונטי. גם מועד הבנייה של הנכס הוא נסיבה שצריכה להילקח בחשבון בין יתר הנסיבות ואין לצפות כי יש להחיל אותם סטנדרטים על נכס שנבנה לפני מאה שנה כמו נכס שנבנה זה עתה. גם השימוש שנעשה בפועל בנכס יכול ללמד במידה מסוימת על טיבו. כל אלה יכולים להיות נסיבות רלוונטיות שיש בהן כדי ללמד על טיבו של הנכס כבעל פוטנציאל לשמש למגורים."**

מהאמור ניכר ריכוך מסוים באופן יישום המבחן האובייקטיבי. כך, אין להסתפק במבחן הפיזי (הימצאות המתקנים) אלא יש לבחון את טיב הנכס באופן רחב יותר, ולשקלל פרמטרים נוספים, אם כי הדגש עודנו למצב הפיזי של הנכס.

29. פרשנות הביטוי "מיועדת למגורים לפי טיבה" ויישום המבחן האובייקטיבי חייבים להיעשות בהתחשב בתכלית החוק בהקניית הטבה לנכס מסוג דירת מגורים. עמד על כך כבוד השופט י' עמית בע"א 1046/12 **חכים ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה** (21.2.2014):

> **"[...] מבחן 'המתקנים הפיזיים' כשלעצמו אינו ממצה [...] הנה כי כן, הנשיא ברק הבהיר כי המבחן האובייקטיבי אינו מבחן של אביזרים גרידא, אלא כרך את התוצאה עם תכליתו של הפטור, אשר ניתן כזכור 'מטעמים סוציאליים וחברתיים' [...] אך איני רואה מניעה להסיק כי ייתכנו מצבים בהם יישום המבחן יוביל לתוצאה לפיה דירה המכילה את המתקנים הפיזיים הדרושים <u>לא תהווה</u> דירת מגורים [...]"** (פסקאות 19, 28-29 לפסק הדין).

30. לאחר בחינת תכליות החוק, הגיע כבוד השופט עמית למסקנה, כי יש לפרש את המונח "מגורים" כמכוון ל"**מגורי קבע**", וכך נקבע:

> **"תכליתו של הפטור ממס שבח בגין מכירת דירת מגורים היא סוציאלית, והוא בא לעולם מתוך הסתכלות על דירת המגורים של המשפחה המשמשת למגורי הקבע שלה [...]"** (פסקה 30 לפסק הדין).

31. פסק דין בעניין **חכים** הוסיף והפנה לדברי ההסבר במסגרת תיקון מספר 8 לחוק:

> **"הגישה החדשה המוצעת מבוססת על העקרון שדירת המגורים של המשפחה המשמשת למגורי הקבע שלה, היא נכס פרטי לשימושם האישי של בעליה ולא נכס השקעה, ומשום כך אין להטיל מס במכירתה" (עמוד 143 להצעה לתיקון מספר 8 לחוק).**

32. במסגרת תיקון 34 לחוק, הוסיף המחוקק תנאי נוסף לקבלת הקלה בחישוב המס והוא שהדירה הנמכרת מהווה "**דירת מגורים מזכה**". "דירת מגורים מזכה" הוגדרה בסעיף 49(א) לחוק כך:

> **"דירת מגורים מזכה – דירת מגורים ששימשה בעיקרה למגורים לפחות באחת משתי התקופות שלהלן:**
> **(1) ארבע חמישיות מהתקופה שבשלה מחושב השבח;**
> **(2) ארבע השנים שקדמו למכירתה;"**
> **לענין הגדרה זו, יראו תקופה שבה לא נעשה בדירה שימוש כלשהו, או תקופה שבה שימשה הדירה לפעולות חינוך, לרבות פעוטון, או דת כפי שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת,**

כתקופה שבה שימשה הדירה למגורים; לענין התקופה הקבועה בפסקה (1) – לא תובא בחשבון תקופה שקדמה ליום הקובע, ולענין התקופה הקבועה בפסקה (2) – לא תובא בחשבון תקופה כאמור, אם ביקש זאת המוכר.

33. הגדרת דירת מגורים מזכה מוסיפה שני יסודות נוספים על היסודות הקיימים בהגדרת דירת מגורים. האחד, הוא קביעת פרק הזמן המינימלי לפיו יוכרע שימוש שעיקרו מגורים והשני, קביעת שימושים נוספים אשר יחשבו כשימוש למגורים, לעניין ההקלה או הפטור. התנאים שמנינו עד כה הם מצטברים זה לזה, ועל-מנת לזכות בפטור או הקלה במס יש לעמוד בכולם.

34. תיקון 36 לחוק הרחיב את הגדרת "דירת מגורים מזכה" בסעיף 49 לחוק. עתה תקופה בה הדירה שימשה דירת מגורים לפעולות חינוך, פעוטון או דת, תיחשב כתקופה בה שימשה הדירה למגורים. בקביעת מס שבח מקרקעין (תקופה שבה שימשה הדירה לפעולות חינוך או דת) תשנ"ח-1998, קבע שר האוצר כך:

"תקופה שבה שימשה דירה כבית תפלה בלבד, יראו כתקופה שבה שימשה לפעילות דת; לענין זה, 'תפילה'- לרבות לימוד דת" (פסקה 2).

35. כעולה מן המקובץ לעיל, יש לבחון כל מקרה ומקרה לפי נסיבותיו, תוך הסתכלות על מכלול הדברים הרלוונטיים.

<u>האם מדובר בדירת מגורים</u>

36. ראשית, אעמוד בקצרה על טענותיהם הכלליות של העוררים. העוררים טוענים כי הבית מהווה "דירת מגורים" מאחר ומתקיים תנאי <u>השימוש</u> למגורים כפשוטו- הבית משמש למגורי מתנדבים ונעדר הטעם המסחרי ומאפיינים נוספים המצויים בנכסים אחרים; ומאחר ומתקיים תנאי <u>הייעוד</u> למגורים, הן באספקט האובייקטיבי והן באספקט הסובייקטיבי. עוד טוענים העוררים, כי אף אם יקבע כי קיים שימוש מעורב, הבית עונה לשימוש של דת ותפילה אשר התיר המחוקק והוסיפו, כי לטענתם הבית עונה על התקופות שנקבעו בסעיף 49(א) ולכן מדובר ב"דירת מגורים מזכה".

37. העוררים טענו כי המתנדבים שוהים בבית שנים ארוכות ומתייחסים לבית כאל בית מגוריהם. כך, לטענתם, אין לראות בבית כמלונית, מאחר והמתנדבים מבשלים ומכבסים בעצמם ומאחר והמגורים בבית הם ללא תמורה כלל. מחומר הראיות שלפנינו, לא ברור האם במועד מכירת הנכס הוא שימש למגורים, במובן הנדרש בהגדרת "דירת מגורים".

38. על פי הסכם השכירות של הנכס (נספח ה' לערר), כבר משנת 2003 הושכר המבנה על ידי העורר לעמותה. כך נראה, כי בתקופה הסמוכה למכירת הנכס לא התגוררו במבנה העורר 1 ומשפחתו. כפי שציין המשיב "למעשה, גם לא ניתן לדעת אם גורם אחר התגורר במבנה, ומתי" (פסקה 37 לכתב התשובה). עוד לכך, במסמך שהוגש במסגרת ההשגה מצוין כי כבר "מאז 1995 מושכר הבית" (פסקה 6 לנספח ז' לערר).

39. בנוסף, משך מגוריהם של המתנדבים במבנה, אשר לא הוכח די הצורך (כפי שיידון להלן), איננה עולה כדי ה"מגורים" הנדרשים בהגדרת "דירת מגורים", שכן אינם מאופיינים בדרישת הקבע עליה עמדתי לפני כן. המתגוררים במבנה הם מתנדבים השוהים בישראל לפרקי זמן שונים. שהותם של מתנדבים, שאינם תושבי או אזרחי ישראל, הינה בעלת מימד ארעי מעיקרה. שהות זאת כפופה להיבטים טכניים שונים דוגמת אשרות והארכתן. מכאן שלא ניתן לראות במגורי המתנדבים כ"מגורי קבע" כלל ועיקר.

40. העוררים טענו כי המתנדבים מתגוררים בדירה "לעיתים במשך שנים" וגם "חלקם שוהים כבר 20 שנה", אולם טענות אלה כלל לא הוכחו. בשלב הסיכומים החליטו המשיבים באופן חד צדדי לצרף צילומי דרכונים וויזות של המתנדבים, אשר לטענתם מצביעים בבירור על משך שהייתם של המתנדבים (נספח א' לסיכומי תשובה מטעם העוררים). את התנהלות זאת של העוררים ואת המסמכים האמורים אין מקום לקבל.

41. משיקולים של יעילות ההליך הדיוני תוך חתירה לחקר האמת, כלל הוא כי את הראיות יגישו הצדדים בתחילת ההליך:

> **"משעברנו את השערים ונכנסנו אל הטרקלין, מחובתנו לשמור על סדרים שקבע בעל הבית ולא כל הרוצה ליטול בא ונוטל. כלל הוא לעניין הגשתן של ראיות, שבעל דין אמור וחייב להגישן ב"חבילה אחת" - כך, ולא בתפזורת, זעיר שם זעיר שם. והטעם לדבר?"...כי אחרת ייטלטל הדיון עד אין קץ כהיטלטל ספינה בלב ים ללא הגה, ללא עוגן וללא קברניט, ונמצא צורת הדיון, ואתה מידת הדין, לוקה" (ע"א 507/64 [1] בעמ' 339 מפי השופט זילברג" (ע"א 579/90 מרדכי וגילה רוזין נ' ציפורה בן-נון, פסקה 8).**

42. באותו עניין, נקבע גם כי אם בעל דין מבקש לסטות מן הכלל ולהוסיף ראיות בשלב מאוחר יותר של ההליך, נטל ההוכחה עליו לעמוד בתנאים מוגדרים שיצדיקו זאת, ובכל אופן, אין

הוא ראשי ליטול לעצמו הזכות לעשות כן. ראו לכך ע"מ (מחוזי ת"א) 45369-02-17 **מילר אורי נ' פקיד שומה ת"א 3** (5.11.18):

> **"המערער אינו רשאי ליטול חירות לעצמו ולטעון טענות עובדתיות חדשות, לאחר סיום שלב ההוכחות, מבלי שהייתה למשיב ההזדמנות הראויה להתמודד איתן ולנסות להפריכן".**

וגם:

> **"[...] מסמכים שמטבעם מחייבים הבהרה ואף מתן האפשרות למשיב לחקור בעניינם. לאחר שהסתיימה חקירת העדים והוגשו הסיכומים ובהעדר נסיבות מיוחדות, אין הצדקה לשוב לשלב זה של הדיון. [...] אין המדובר בראיה חדשה שלא הייתה תחת ידיה או שלא יכלה לדעת על קיומה ובשל כך נמנעה מלהגישה." (ע"מ מחוזי מרכז) 65217-05-19 די-אור 11 ייזום בניה והשקעות בע"מ נ' מנהל מע"מ פתח תקווה (11.11.21)) (הדגשות אינן במקור).**

43. בענייננו, מדובר במסמכים שיכלו העוררים להמציא בשלב מוקדם של ההליך. יצוין כי העוררים הגישו בשלבי השומה והערר טבלה המפרטת את שמות המתגוררים ותקופת שהותם. לו רצו העוררים לעשות שימוש במסמכים החדשים שלדידם מיטיבים לשפוך אור על טענותיהם, היו צריכים לפעול בהתאם לכללי הפרוצדורה הדיונית.

44. נימוק נוסף, לפיו אין לראות בדירה כמשמשת למגורים, עולה מדברי העוררים עצמם כי הנכס אינו משמש "דירת מגורים" כהגדרתו בחוק. העורר 1 העיד על כוונתו בנוגע למבנה שבנה וכך אמר:

> **"ש. [...] כשהשכרת את המבנה ב-1988, לאיזה מטרה זה הושכר?**
> **ת. מבנה משפחתי שישמש לתפילה.**
> **ש. מי זאת המשפחה?**
> **ת. אנשים שיבואו להתפלל עם תום כי כולם מתפללים למען השלום ואני איש של שלום" (עמוד 12 לפרוטוקול, שורות 7-3).**

45. בעדותו של מר תום הס על הפעילות הראשית של העמותה העיד כך:

> **"ועבודתם [של המתנדבים] במשרה מלאה זה להתפלל למען שלום ירושלים, להיות שומרי ירושלים בשביל היהודים, לערבים**

ולשלום האומות [...] אנחנו מקדמים תפילה ברחבי כל העולם כי אנחנו בית התפילה לאומות כל העולם [...] הפעילות הראשית שלנו זה להתפלל 24 שעות ביממה ולהיות שומרי ירושלים" (עמוד 22 לפרוטוקול, שורות 21-10).

46. טענות דומות הועלו בפני עיריית ירושלים בהליכים הנוגעים בקביעת הארנונה החלה על הנכס, כמובא בפסקאות 42- 44 לסיכומים מטעם המשיב:

"[...] במכתב מיום 2.12.10 (עמ' 102 לנספחי תצהיר המשיב), טענה עמותת עצרת כל האומות, באמצעות בא כוחה, כי "עמותה זו הינה עמותת בת של עמותה בעלת אותן המטרות הפועלת בארה"ב ואשר מאוגדים בה מיליוני נוצרים התומכים פיזית, כלכלית ורוחנית במדינת ישראל ובמטרות קיומה של ישראל ושל היהודים החיים בה. לצורך כך, שוכרת העמותה, מאז שנת 2003 את הנכס שבנדון המשמש בחלקו כמקום תפילה לבאי העמותה, למתנדבים השונים ולארגונים נוספים רבים מרחבי העולם ובחלקו האחר כבית הכנסת אורחים או כפונדק לאכסון באיה ומתנדביה הנ"ל ללא כל תמורה כלשהיא" (פסקאות 2-1 למכתב) [ההדגשות הוספו].

במכתב השגה מיום 18.3.12 שנשלח למנהל הארנונה בעיריית ירושלים (עמ' 105 לנספחי תצהיר המשיב), מציינת עמותת עצרת כל האומות כי "נציג אף השומה ביקר בנכס לפני כשבועיים... בדק, רשם וצילם ולדברי סאמר הנציג התרשם שאכן המקום משמש כבית תפילה וכפונדק בחינם לנוצרים הבאים מחו"ל להתפלל במקום לשלום ירושלים" (פסקה 3 למכתב).

במכתב נוסף לאגף הגבייה בעיריית ירושלים, מיום 4.8.20 (עמ' 11 לנספחי תצהיר המשיב) נמסר על ידי בא כוח עמותת עצרת כל האומות כך: "מרשתי מפעילה את הנכס לצורכי תפילה ואכסניה לעולי רגל בחינם..." (פיסקה 1 למכתב)."

47. שני הצדדים טענו בהרחבה לעניין השלכות השתלשלות האירועים הקשורים לנושא הארנונה. בהחלטתו נסמך המשיב, בין היתר, על אופן חישוב הארנונה שנעשה לנכס שאינו למגורים. החישוב הינו על סמך הוראות סעיף 4(א)(2)(ו) לפקודת מיסי עירייה ומיסי ממשלה המעניק פטור למוסד דת בשל אופי הפעילות המתקיימת בנכס.

48. העוררים ביקשו להיבנות מהטענה כי אין באופן חישוב הארנונה ועובדת מתן פטור למוסד דת על ידי חוק אחר שתכליתו שונה, כדי לאיין את אופיו של הנכס ולהוציאו מכלל "דירת מגורים". בנוסף טענו, כי השימוש לצרכי דת ותפילה נכנס לתחולת דירת מגורים מזכה ועל כן אין ברישום לצרכי ארנונה משום הוכחה סותרת. ועוד, לטענתם המבחן המשפטי-תכנוני, מבחן הרישום, הינו מוגבל ואינו עומד עצמאית, כך שלא ניתן לאשר או לשלול את הסטטוס של "דירת מגורים" על פיו בלבד.

49. טענות אלו של העוררים מעוררות קשיים. הן בהליך זה והן בפניות לעיריית ירושלים בסוגית הארנונה, ניתן לראות כי לשיטת העוררים עצמם, השימוש במבנה אינו למטרת מגורים. ברי כי העוררים מושתקים מלטעון אחר לאחר שבהליך אחר נהנו מהקביעות האמורות. יפים לעניין זה דברי בית המשפט העליון בע"א 8659/12 **רויכמן נ' מדינת ישראל- פקיד שומה חיפה** (10.12.14):

> **"במקרה זה, העובדה כי המערער טען בהליך אחר כלפי שלטונות המס לקיומו של חוב מס, כאשר הדבר פעל לטובתו והוא נהנה מהטבה מכך, יוצרת כלפיו "השתק שיפוטי" המונע ממנו מלטעון בהליך הנוכחי להיעדר קיומו של חוב מס זה". (פסקה 19 לפסק דינו של כבוד השופט זילברטל).**

50. המסקנה היא כי הבית שימש כאכסניה או כפונדק לאכסון מתנדבי העמותה שהגיעו לישראל ושהו במקום ועל כן, אין לראות בו כ"דירת מגורים".

<u>האם מדובר בדירה "המיועדת למגורים לפי טיבה"</u>

51. לדידי, גם התשובה לשאלה זו היא שלילית, מן הטעמים שיפורטו להלן.

52. לצורך בחינת השאלה האם הדירה "מיועדת למגורים לפי טיבה" יש להפעיל מבחן אובייקטיבי ולבדוק קיומו של פוטנציאל ממשי להשתמש בדירה למגורים. דירה תחשב כ"דירת מגורים" רק כאשר הדבר עולה בקנה אחד עם תכנית המיתאר, או כאשר יעודה התכנוני הוא למגורים.

53. בעניין **גולן** נדחתה טענת מוכרי הבית כי מדובר בדירה "המיועדת למגורים לפי טיבה", ובית המשפט העליון קבע כך:

"עמדת המערערים היא, כי דירה שנבנתה מלכתחילה כדירת מגורים, באזור המיועד למגורים, אינה משנה את אופיה כדירת מגורים, "אפילו יהיו בה 30 חדרי שינה ו-10 חדרי שירותים ואמבטיות".

עמדה זו אינה מקובלת עלי.

בע"א: 668/82 הותוו הקווים המנחים לבחינת החלופה השנייה שבהגדרת "דירת מגורים", היינו, בחינת הייעוד למגורים "לפי טיבה" של הדירה. נקבע שם, כי מלות החוק "לפי טיבה" מצביעות על כך, שהמחוקק העדיף את המבחן האובייקטיבי לקביעת ייעוד הדירה. משמע, "יש לבדוק את הדירה, כמות שהיא, לצורך מבחן זה ולראות, אם היא מיועדת ועשויה לשמש בפועל למגורים מבחינה פיסית, דהיינו, מבחינת המבנה ומבחינת הימצאותם של מתקנים המצויים בדרך כלל בדירות מגורים והחיוניים לשם שימוש רגיל וסביר של הדיירים, כגון מתקני חשמל ומים, שירותים, מטבח וכיוצא באלה" (שם בעמ' 387-388).

כפי שצוין, מדבר החוק בדירה המיועדת לפי טיבה למגורים. סתם המחוקק ולא פירש - מגוריהם של מי, אך כוונת הדברים מסתברת היטב מן ההקשר החקיקתי ומתכליתו של פרק חמישי 1לחוק, הנושא את הכותרת: "פטור לדירת מגורים". הפרק קובע את התנאים לקבלת פטור ממס שבח במכירת דירת מגורים. אלה מוליכים למסקנה, כי המחוקק לא התכוון לפטור מכירתו של נכס מקרקעין המיועד לעסק של מגורים, אלא מכירתה של דירה המיועדת לשימוש פרטי, היינו למגורים של יחיד או של משפחה [...]

בנסיבותיו של תיק זה, יש בשינויים המבניים, אשר בוצעו בבית במטרה להכשירו לשמש כבית-אבות, כדי להפקיעו מכלל המונח "דירת מגורים". אכן, מלכתחילה נבנה הבית ואף שימש למגוריה של משפחת המערערים, אך השינויים והתוספות שנעשו בו הפכו אותו, למעשה, לאכסניה, ולא לדירה המיועדת, לפי טיבה, לשמש למגורי יחידה משפחתית. קיומם של 15 חדרי מגורים, 5 חדרי שירותים, 2 אמבטיות, 2 מקלחות, ומטבח מרכזי גדול אינו מתיישב אצלנו עם ייעוד למגוריה של משפחה, אלא עם ייעוד לשימוש עסקי למגורים, כגון, בית-אבות, פנימייה או כל עסק אחר, המבוסס על מגורי דיירים שאינם בני-משפחה" (פסקה 4 לפסק הדין של כב' הנשיא (דאז) שמגר).

54. כפי שציין המשיב, ואני מסכים, קביעותיו אלו של בית המשפט העליון יפות לענייננו, שכן בולט הדמיון הרב בין שני המקרים.

55. העוררים טענו כי מדובר בבית הקיים בתוככי שכונת מגורים, שנבנה על ידי המוכר לצורך מגורי משפחתו ולפי תכנית והיתר למגורים. אולם, מהמוצג בפניי לא ידוע אם הלכה למעשה שימש המבנה למגורי העורר ומשפחתו. לא ברור מעדות עורר 1 אם התגורר, בשלב כלשהו, במבנה (ראו למשל סעיף 3 לתצהירו בו הצהיר כי המבנה "יועד" למגורי משפחתו; וכן בעדותו, בעמוד 15 לפרוטוקול, שורה 9 במילים "לא היה לי זמן לגור בבית הזה בגלל 1967 [...]"). על כן, לא ניתן להניח כי מלכתחילה מדובר היה בדירה שיועדה למגורים לפי טיבה (ראו גם פסקה 64 לסיכומים מטעם המשיב, עדויות מפי עורר 1).

56. אינדיקציה נוספת למבחן האובייקטיבי היא כאמור בחינת הנכס לפי דיני התכנון והבניה. בעניינו לא הוצגו תכנית והיתר למגורים. כאשר נשאל העורר 1 על האפשרות להציג אישורים על בניית הבית באופן חוקי, העיד כי בנה "באופן חוקי, עם הממשלה הירדנית" (עמוד 10 לפרוטוקול, שורות 13-18), אך לא הוצגו אישורים והיתרים לכך. בנוסף, לא הוצגה ראיה לגבי הרחוב בו מצוי המבנה ולגבי המבנים הסמוכים לו. העוררים לא סיפקו כל הוכחה לטענתם לפיה: "[...] הרחוב בו מצויה הדירה מאופיין בבתי מגורים בשטח דומה לבית שבנדון. בצמוד לבית קיימים בתים נוספים בני מספר קומות שנועדו למגורים של כמה משפחות יחד [...]" (פסקה ב.19.7 לסיכומים העוררים).

57. באשר למבנה הפנימי של הנכס, נראה כי אינו מתיישב עם ייעוד למגוריה של משפחה. סביר יותר בהסתכלות על תיאור הנכס, הוא שהנכס בעל אופי מוסדי. לשיטת העורר 1 בעצמו, כפי שמובאת בנספח ז' לערר: "בבית 12 חדרי שינה וכ - 10 חדרי שירותים, רובם צמודים/ בתוך החדרים" (פסקה 3).

58. עוד לכך, בהחלטה בהשגה מיום 6.9.20 (נספח א' לערר, פסקאות 4-5) תואר הנכס כך:

> **"הנכס הנדון משתרע כאמור על פני כמה מאות מטרים במספר מפלסים וכולל כמה עשרות חדרים. בביקור המפקח שטיפל בעסקה בשלב א' נראו, בין היתר, חדרים ובהם ציוד משרדי (מחשבים נייחים, מכונת צילום, עמדות עבודה וכיוב'), חדר שעל דלתו שלט באנגלית 'הוצאה לאור' ובו מוצגים פרסומים שונים של העמותה השוכרת ובצדם מחיריהם, מדפים ועליהם קלסרים ועוד.**

> **במפלסים הגבוהים יותר קיימים חדרי שינה ובמפלס העליון אולם ישיבות, אשר לגביו נטען כי הוא משמש לתפילה.**
> **במפלס התחתון ישנם בין היתר חדר כביסה משותף ובו ארבע מכונות גדולות (תעשייתיות), שני מטבחים גדולים וצמודים, המצוידים במכשור תעשייתי, בדומה לציור הקיים באכסניות או מלוניות, וכן חדר אוכל".**

59. נראה כי מצב הבית כפי שהיה ביום מכירתו, בין שהיה כזה מלכתחילה ובין שנעשו בו שינויים, שהוא אינו כזה המיועד למגורים לפי טיבו. ריבוי החדרים, הלובי, מקום התפילה, המשרדים וממדי הבית, לרבות המטבחים הגדולים והציוד בהם, אינם תואמים לתיאור דירת מגורים. יותר מסתבר, כי הבית משמש לצרכים מוסדיים וכי אף ניתן לסווגו כמלונית או אכסניה, ובכל אופן לא ניתן יהיה לסווגו ככזה המיועד למגורי משפחה (ראו לעניין זה עמ"ש (מחוזי ת"א) 905/96 **דוד גנור עו"ד נ' מנהל מס שבח מקרקעין מחוז ת"א** (5.1.1998). כאמור, על מנת לזכות בהטבה, הבית צריך להיות מיועד לשימוש פרטי, קרי אין די בעובדה שמשפחה יכולה הייתה לגור בבית באופן טכני.

60. דברים אלו נקבעו גם בעמ"ש 1501/93 **פלד נ' מנהל מס שבח, נתניה**, מיסים ח/2 (אפריל 1994) בפסקאות 12-11:

> **"ריבוי חדרי שינה, חדרי השירותים והמקלחות המשותפים-הנהוגים באכסניות, חדר האוכל הגדול והמשותף, השימוש המשרדי שנעשה בחלק מחדרי הקומה העליונה [...] כל אלה מלמדים כי אין המדובר במבנה המיועד למגוריה של משפחה [...] אין די בעובדה שמשפחה יכולה לגור בבית, וכדי שיהא הבית בגדר דירה המשמשת למגורים 'לפי טיבה', צריך הוא להיות מיועד לשימוש פרטי ולא לשימוש עסקי או מוסדי" (הדגשות במקור).**

61. בהתאם לדברים אלו, העיד מר הס על תיאור החלוקה הפנימית בבית כך:

> **"חלק מחדרי השינה אנחנו משתמשים בהם לישיבות, לאחסון והוספנו 5-4 חדרי שינה- חדר חדרי ישיבות, חדר לאונצ'ים, חדרי קריאה, היו לנו חדרים מאד גדולים והפנו אותם לקטנים יותר" (עמוד 29 לפרוטוקול, שורות 11-4).**

62. משאר העדויות שנמסרו קשה לעמוד בדיוק על מספר החדרים שבנה עורר 1 ואלו שבנתה העמותה השוכרת. אולם, קל לקבוע כי במועד המכירה, היו בבית חדרי שינה ושירותים רבים, חדרי משרדים, ומטבח מוסדי, באופן שלא עולה בקנה אחד עם אפיון דירת מגורים.

63. העוררים לא הצליחו להרים את הנטל הרובץ עליהם להוכיח כי אופיו של המבנה הוא כשל "דירת מגורים" כהגדרתה בחוק. לפיכך, הגעתי למסקנה כי בנסיבות העניין ונכון למועד המכירה - 18.10.17, אין מקום להכיר בבית, או בחלקו, כ"דירת מגורים" על פי המבחן האובייקטיבי.

64. הטבת המס לדירת מגורים לפי החוק נבחנת לפי קיומם של שני תנאים מצטברים. על מנת לעמוד בתנאי ההקלה על הדירה לעמוד בהגדרת "דירת מגורים", ובנוסף לכך, בהגדרת "דירת מגורים מזכה". הנה כי קיומו של התנאי הראשון, אינו פוטר מתחולתו של התנאי השני. בהלימה, בהינתן אי-קיומו של תנאי "דירת מגורים", אין המבנה יכול להיחשב כ"דירת מגורים מזכה" (ראו לענין זה, פסקה 26 לעניין **חכים**). בענייננו, בכל זאת אבקש לעמוד בקצרה על התנאי המובא בסעיף 49 לחוק, ולבחון האם ניתן לראות בדירה כמהווה "דירת מגורים מזכה".

<u>האם מדובר ב"דירת מגורים מזכה"</u>

65. טענת העוררים, כפי שעולה הן מהערר והן מפנייתם לעירייה בדבר ארנונה, היא כי המבנה משמש לשימוש דת, באופן שלטענתם הופך אותו לדירת מגורים מזכה:

> **"הבית משמש למגורי מתנדבים אשר מגיעים לכתחילה למטרה אחת והיא תפילה עבור שלום ישראל ואומות העולם במשך שעות היממה, מטרה אשר מהווה פעילות דת ומנויה כמטרה בתקנון הקונה כמלכ"ר. הקומה העליונה בבית בנויה כאולם עגול, עם כסאות סביב למתפללים, כלי נגינה, שלטים ופוסטרים עם פסוקי תנ"ך וכן מנורה (כדגם מכלי המקדש)" (פסקה 4.49 לכתב הערר).**

66. המשיב טען כי השימוש לצרכי דת חייב להתקיים בכל הדירה, זאת כפועל יוצא מקביעת שר האוצר (ראו לעיל), ומשכך אין לראות בפעילות הדתית המתקיימת בבית כשימוש למגורים. לחילופין, טען המשיב בסיכומיו כי הדירה תחשב כדירה מזכה אם לכל הפחות 50% משטחה ישמש לפעילות דת, כך לטענתו עולה מהוראות הפרשנות לסעיף 49 לחוק.

67. טענה זאת של המשיב מעוררת קושי. נכון יותר בעיני יהיה לראות בנכס כנכס מעורב. הקומה העליונה משמשת לפעילות דת, זאת בנפרד מהקומה התחתונה. בקומה העליונה

ישנו אולם תפילה גדול, המיועד לתפילה דתית ובו נמצאים המתנדבים מידי יום במטרה אשר מהווה פעילות דת. כאמור, אין חולק כי מטרתו העיקרית של הקונה היא תפילה עבור שלום ישראל ואומות העולם במשך שעות היממה, ואולם זהו האמצעי להגשמת מטרה זאת. גם במקרים של שימוש חלקי לצורך דת, יכולה הדירה להיחשב כדירת מגורים מזכה, לגבי אותו חלק בנכס המשמש לתכלית הדתית

68. אף שתיקן את השומה, המשיב עצמו בהחלטתו בהשגה מיום 6.9.20 קבע ברוח אותם הדברים כך:

> **"פעילותו המבורכת של הארגון הקונה [...] ולאור הימצאותו של אולם לתפילות במפלס העליון של המבנה, תיקנתי את השומה במס שבח באופן המייחס מחצית מהתמורה החוזית ליעוד של בית תפילה, המזכה בחישוב מס כנ"ל ואת המחצית הנוספת בחישוב מס רגיל לפי יעוד של בניין, כאמור." (פסקאות 27-26).**

העולה מן המקובץ הוא כי נכון קבע המשיב בהחלטה בהשגה, לפני תיקון השומה, באופן בו ראה להתייחס לקומה העליונה במבנה כאולם תפילה, להבדיל מיתר הבניין המאופיין כאכסניה לחברי הארגון, כאמור לעיל.

<u>סמכות המשיב בהשגה</u>

69. בפי העוררים טענה, לפיה חרג המשיב מסמכותו. נטען, כי המשיב לא היה מוסמך לשנות בשלב ההשגה את מה שנקבע בשלב השומה, מאחר ולא התגלו עובדות חדשות בשלב ההשגה.

70. על פי ההלכה הפסוקה, המשיב רשאי לשנות את השומה בשלב ההשגה, מבלי לערוך הליך נפרד של תיקון שומה וזאת מטעמי נוחיות ויעילות. כך נקבע בהלכת גורפינקל (ע"א 583/90 **מנהל מס שבח מקרקעין תל-אביב נ' גורפינקל יעקב** (1994):

> **"אין כל טעם של ממש, לא טכני ולא מהותי, אשר יצדיק סרבול מיותר וסחבת בהליכים. לא יהא זה לתועלת איש אם ייקבע כי המנהל איננו מוסמך להגדיל שומה, שנמצאה מוטעית, במסגרת החלטתו בהשגה לפי סעיף 87 לחוק, כאשר למחרת החלטתו בהשגה מוסמך הוא בעליל להגדיל את השומה במסגרת "תיקון שומה" לפי סעיף 85 לחוק".**

71. במסגרת הליך ההשגה המשיב בוחן את הטענות של העוררים והוא מוסמך לקבל כל החלטה. כך נקבע בע"א 381/80 **מנהל מס שבח מקרקעין תל-אביב נ' סטלה, שירותי מכוניות בע"מ**, פ"ד ל"ט (3), 413, 417:

> **"לדעתי, דין הערעור להתקבל. כאשר מדובר בשומה זמנית – כפי שהוא המקרה דנן – מוסכם על הכול, שהמנהל רשאי, על-פי סעיף 78, לתקן את השומה מכל טעם שהוא תוך תקופה של שנה. סמכות זו היא, לדעתי, בלתי מסויגת, כך שמותר למנהל גם להגדיל את השומה הזמנית, קל וחומר (כפי שקרה כאן) להפחיתה. הסמכות הקבועה בסעיף זה עומדת לו למנהל אף בעת דיון והחלטה בהשגה, ואין כל סיבה למנוע ממנו מלהשתמש בה אף בעת הדיון וההחלטה בהשגה".**

72. טרם הוצאת השומה המתוקנת, הומצאו למשיב מסמכים בדבר דוחות עירייה משנת 2011 לעניין פטור מארנונה. כך הסתבר למשיב כי נקבעו חיובי ארנונה בהתבסס על החלטת ועדת ערר מיום 28.12.12 שחילקה את המבנה באופן הבא: "שטח של 426 מ"ר, משמש כאכסניה לעולי רגל נוצריים, יתרת השטח משמש כמשרדים". עוד לכך, בהשגה שהוגשה לעירייה לצורך קבלת פטור מארנונה כמוסד דתי, תואר הנכס כ"מקום תפילה [...] או פונדק המשמש אך ורק לאכסון עולי רגל בחינם". לפיכך, בשומה המתוקנת קבע המשיב כי מדובר במבנה המאפשר אכסניה והסעדה לאנשים הבאים והולכים, השוהים בו לצורך שהייה קצרה ולא למגורים לתקופות ארוכות.

73. בהחלטה עדכנית יותר של העירייה מיום 21.9.20, נכתב כך: "בביקור בשטח, השטח היחיד המשמש כבית תפילה, נמצא בקומה העליונה וכולל שטח מקורה של 35 מ"ר ומרפסת גג 194.2 מ"ר. שטח מחויב בנפרד ומקבל פטור כבית תפילה בשטח כולל של 74.28 מ"ר. יתרת המתחם, בשטח 426.84 מ"ר, משמשים אכסניה ומשרדים של העמותה. ניתנה הנחה מארנונה. חלקה זו נערכה בהתאם להחלטת ועדת ערר מיום 28.12.12". לפיכך, בשומה המתוקנת, קבע המשיב כי במסגרת הטיפול בשומה בשלב ההשגה נעשתה טעות משפטית בניתוח העובדות של סיווג הנכס באופן חלקי כדירת מגורים, וזאת ללא בחינת כלל ההיבטים השומתיים והמשפטיים הנגזרים מכך. בנוסף, קבע המשיב כי המסמכים החדשים שהתקבלו מהעירייה נעדרו בשלב ההחלטה בהשגה, ואלו משמעותיים לסיווג הנכס.

74. סעיף 85 לחוק מתיר לתקן שומה במידה וסבור המשיב כי נפלה טעות בשומה המקורית. לאור האמור, אני סבור כי אין לקבל את טענת העוררים, בדבר העדר סמכות לתיקון השומה המקורית.

<u>סוף דבר</u>

75. לאור כל האמור לעיל, אציע לחברי הוועדה לדחות את הערר באופן חלקי ולקבוע כי שומת מס השבח על הנכס תהיה כפי שקבע המשיב בשומה עובר לתיקונה, דהיינו, באופן המייחס מחצית מהתמורה החוזית ליעוד של בית תפילה, המזכה בחישוב מס ליניארי ואת המחצית הנוספת בחישוב מס רגיל לפי יעוד של בניין. בכל הנוגע לשומת מס הרכישה, הערר יידחה, כך ששיעור המס יעמוד על 6% לפי "בניין".
כמו כן, ולאור התוצאה יש לחייב את העוררים בהוצאות ושכ"ט המשיב בסך כולל של 25,000 ₪ אשר ישולם תוך 45 ימים מהיום. לאחר מועד זה יתווספו לסכום הנ"ל הפרשי הצמדה וריבית כחוק.

<u>חברת הוועדה, גב' נאוה סירקיס:</u>

אני מסכימה לחוות דעתו של יו"ר הועדה, כב' השופט אביגדור דורות.

<u>חברת הוועדה, גב' גבע בלטר:</u>

אני מצטרפת לחוות דעתו של יו"ר הועדה, כב' השופט אביגדור דורות.

אשר על כן, הוחלט לדחות את הערעור באופן חלקי, ולחייב את העוררים בהוצאות- כמפורט לעיל בפסקה 75 לחוות דעתו של יו"ר הועדה.

<u>המזכירות תמציא את פסק הדין לב"כ הצדדים.</u>

ניתן היום, כ"א בסיון תשפ"ד, 27 יוני 2024, בהעדר הצדדים.

אביגדור דורות, שופט **יו"ר**	**גב' גבע בלטר,** **חברת וועדה**	**נאוה סירקיס,** **חברת וועדה**