

יולי 2010

## קווים מנחים

### פרק כב': עריכת שומות לקרקע המיועדת לבית עלמין

#### 1. כללי

בית עלמין הוא מקרקעין שבו נטמנים גופות אנשים שנפטרו. פעילותם של בתי העלמין מוסדרת בחוקים ובתקנות שקובעים בין היתר את גובה התשלום עבור שרותי הקבורה שמשולם למפעיל בית העלמין. לפיכך, לא מתקיים שוק תחרותי לשרותי קבורה. שומות מקרקעין לבתי עלמין נחוצות לצורך קביעת פיצויי הפקעה, אמדן היטל השבחה, פיצויים לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה ועוד. בקווים מנחים אלה, מרוכזות הסוגיות המרכזיות בשומת קרקע המיועדת לבית עלמין.

#### 2. סווג של בתי עלמין בישראל

אפשר לסווג את בתי העלמין לפי מספר תבחינים:

א. סיווג לפי דתות:

- בתי עלמין יהודיים (שבהם נטמנים בני הדת היהודית על פי ההלכה היהודית).
  - בתי עלמין לבני דתות אחרות (מוסלמים, נוצרים ואחרים).
  - בתי עלמין אזרחיים (שבהם מתאפשרת קבורה שלא על פי דת מסוימת ושעליהם חלות הוראות חוק שירותי הדת היהודיים ונהוגים בהם תעריפי הקבורה כבבית עלמין יהודי)<sup>1</sup>.
- ב. סיווג לפי הסטטוס התפעולי של בית העלמין:
- בית עלמין מתוכנן שטרם החלה בו קבורה.
  - בית עלמין פעיל המשמש לקבורה בחלקות רגילות ובחלקות חריגות באופן שוטף.
  - בית עלמין שהוכרז כסגור על ידי השר הממונה.<sup>2</sup> בבית עלמין סגור רשאי המפעיל למכור את חלקות הקבר שנתרו על פי שיקוליו (ללא תקרת מחיר).

ג. סיווג לפי שיטת קבורה:

קיימות ארבע שיטות פיזיות של קבורה:

1 על פי חוק הזכות לקבורה אזרחית חלופית התשנ"ו-1996  
2 הכרזת בית עלמין כסגור מפורסמת ברשומות לפי חוק שרותי הדת היהודיים [נוסח משולב] התשל"א-1971.

- קבורת שדה – נטמן יחיד בתא שטח שמימדיו הם 240X105 ס"מ (כולל חלק יחסי במעברים). שטח ברוטו לנטמן (כולל חלק יחסי במעברים, גינון דרכים וכו') כ- 4 מ"ר, מספר מוטמנים כ- 250 לדונם ברוטו (כולל כבישים ומבני שירות).
- יתרון השיטה – עלות הכשרת אתר נמוכה, החסרון - בזבז בשטח קרקע.
- קבורה זוגית (קרויה גם קבורת מכפלה או קבורה משפחתית) – קבורה של שני נטמנים בחלקת קבר אחת כאשר בני המשפחה נטמנים זה מעל זה בתא שטח רגיל שמימדיו הם 240X105 ס"מ. יתרון השיטה ביחס לקבורת שדה – חסכון בשטח קרקע. מספר מוטמנים לדונם מוכפל – 500. בשנים האחרונות מיושמת קבורה זוגית בחלקות קבר שבהם כבר הוטמן נפטר וזאת באמצעות הסרה של המצבה והטמנה בשכבה רדודה של הנפטר המתוסף והחזרת המצבה למקומה. קבורה זו מכונה "קבורת על" והיא מאפשרת שיפור התפוסה בבתי עלמין הקיימים.
- קבורה רמה – קבורה במפלסים<sup>3</sup> כאשר בכל מפלס נטמן יחיד או זוג מוטמנים. קבורה רמה מאפשרת ניצול גבוה משמעותית של שטח הקרקע וזהו יתרונה הגדול (עד 1,500 נטמנים בדונם ברוטו).
- חסרון השיטה - עלות הקמה גבוהה (הנובעת מבניית תקרות, עמודים, קירות תמך, מדרגות, שבילים ותשתיות בשטח משופע).
- קבורת סנהדרין – קבורה במבנים שבהם כוכים להטמנה. בשיטה זו ניתן להטמין עד 2,000 נטמנים בדונם ברוטו.
- יתרון השיטה – חסכון גדול בשטח קרקע. חסרון - עלות גבוהה וקושי פסיכולוגי של הציבור להסתגל לסוג קבורה זה.
- קבורה רמה וקבורת סנהדרין נקראות יחד "קבורה רבודה". הרשויות מעודדות כיום קבורה רבודה החסכונית בקרקע.

### 3. היבטים תכנוניים

התשתית התכנונית לבתי עלמין בישראל הונחה בתכנית מתאר ארצית לבתי עלמין (תמ"א 19) על תיקוניה. לשם הקמת בית עלמין יש לאשר תכנית מפורטת. חוק התכנון והבניה מאפשר הפקעה של קרקע המיועדת לבית עלמין בתכנית תוך תשלום פיצויי הפקעה בין היתר, קובעת תמ"א 19 כי שטח בית עלמין חדש לא יעלה על 300 דונם.

### 4. זכויות בבתי עלמין

הקרקע המיועדת לבית עלמין יכולה להיות מוקצית למפעיל בית העלמין ללא תמורה על ידי הרשות המקומית, או על ידי מינהל מקרקעי ישראל. לחילופין יכול המפעיל לרכוש קרקע המיועדת לבית עלמין ישירות מבעל הקרקע, ובכך להימנע מהליך הפקעה.

3 בדרך כלל במבנה בטון שגובהו עד 11 מ' אך ניתן גם ליישום בשטח מידרונני שבו קיימת חפיפה אנכית חלקית בין שטחי ההטמנה (הקברים מסודרים במעין "מרפסות" על פני המדרון).

## 5. היבטים תפעוליים של בית עלמין

תפעול של בית עלמין מבוצע בדרך כלל על ידי המועצה הדתית<sup>4</sup> (הטמנת כ- 70% מהנפטרים היהודיים מתבצעת על ידי עמותות), כאשר בדרך כלל חברה קדישא אחת פועלת במסגרתה. בנוסף, יכולה חברה אזרחית לקבל רשיון ממשרד לשרותי דת לעסוק בקבורה. חריגה לעניין זה היא העיר ירושלים שבה חברות קדישא רבות (כיום כ- 14) שקוברות על פי חלוקה עדתית. אך גם בירושלים לכל מפעיל מוקצה בית עלמין או חלק מסויים ממנו ורק בו הוא רשאי לפעול. הטמנת הנפטר הן בבתי עלמין המופעלים על ידי החברה קדישא והן שמופעלים על ידי חברות אזרחיות יכולה להיעשות באחת מהשיטות הבאות:

א. קבורה בחלקה רגילה

הטמנה בחלקת קבר שהוקצתה על ידי מפעיל בית העלמין ובגינה משלם הביטוח הלאומי למפעיל בית העלמין סכום קבוע<sup>5</sup> המכונה "הוצאות יום קבורה" אשר נקבע בתקנות הביטוח הלאומי (דמי קבורה) תשל"ו-1976.

גובה התשלום הקבוע שמשלם הביטוח הלאומי מתוכנן לכסות את ההוצאות של המפעיל הקשורות לקבורה מבלי להותיר רווח.

הזכות להיקבר בקבורה בחלקה רגילה בתחום המוניציפלי של מקום מגוריו בחייו או במקום הפטירה ללא תשלום קיימת לכל אזרחי המדינה.

ב. קבורה בחלקה רגילה לרכישה בחיים

הטמנה בחלקה שנרכשה על ידי הנפטר עוד בחייו. מחיר חלקת קבר לרכישה בחיים נקבע בתיקון 10 לחוק שירותי הדת היהודיים<sup>6</sup>. בנוסף יקבל מפעיל בית העלמין את התשלום הקבוע מביטוח הלאומי עבור "הוצאות יום קבורה" בעת הטמנת הנפטר.

ג. קבורה בחלקה חריגה

החוק<sup>7</sup> מתיר למפעיל בית העלמין למכור לפרטיים חלק מסויים מחלקות הקבורה כחלקות לקבורה חריגה בתעריף שנקבע עצמאית על ידי מפעיל בית העלמין שאותו משלם הפרט ישירות למפעיל בית העלמין.

החלק שמותר לשווק כחלקות חריגות הוא 10% בבתי עלמין שפועלים לפני 1976 ועד 15% בבתי עלמין שפעילותם החלה מאוחר יותר.

התשלום בגין חלקות הקבר החריגות מיועד לכסות את ההוצאות המיוחדות של המפעיל שאינן מכוסות בתשלום הביטוח הלאומי עבור החלקות הרגילות ולתחזוקת השטחים בבית העלמין שבהם נסתיימה ההטמנה.

הקצאה של חלקה חריגה נעשית באחד מהמקרים הבאים:

- קבורה מחוץ לגבול המוניציפלי של מגורי הנפטר של פי בקשת משפחת הנפטר. גובה

התשלום בגין קבורה כזו שונה מבית עלמין לבית עלמין.

- קבורה בחלקת קבר מסויימת על פי בקשת משפחת הנפטר.

- קבורה של תושב חוץ.

4 מועצה דתית היא הרשות שמספקת שירותי דת לתושבים היהודים שבתחום אחריותה.  
5 ביום כתיבת מסמך זה הסכום הוא בין כ- 5,000 ₪ לבין כ- 6,000 ₪ לנפטר שגילו מעל 10 שנים.  
6 ביום כתיבת מסמך זה הסכום הוא בין כ- 3,000 ₪ לבין כ- 12,000 ₪.  
7 על פי סעיף 14א לחוק קבורת יהודים.

## 6. שומת בית עלמין

בדומה לנכסים ציבוריים אחרים, גם בקרקע המיועדת לבית עלמין לא מתקיים שוק פעיל של קונים מרצון ומוכרים מרצון. עם זאת, לעיתים רוכשים מפעילי בית העלמין והרשות המקומית את הקרקע המיועדת לבית עלמין מפרטיים (או מפקיעים בתמורה). המחיר בעסקאות מעטות אלה מצוי בטווח רחב שמבטא את רמת הדחיפות של הצורך בקרקע ומושפעים מרמת המחירים הכללית של קרקע ביעודים אחרים בסביבה ובעיקר ביעודים בלתי מתוכננים. המחירים בעסקאות אלה אינם מבטאים תועלת כלכלית והם בדרך כלל תוצאה של משא ומתן של הצדדים מעמדות פתיחה קיצוניות.

לפיכך, גישת ההשוואה בדרך כלל קשה ליישום לגבי בתי עלמין.

מאחר והתקבולים למפעיל בית העלמין נקבעים על ידי המחוקק (למעט קבורה חריגה), במטרה לכסות את העלויות השוטפות ללא מרכיב קרקע וללא רווח, לא ניתן לבסס את השומה על תחשיב כלכלי (גישת העלויות וגישת היוון ההכנסות גם הן אינן ישימות).

לפיכך, יגזר שווי קרקע לבית עלמין מהעלות האלטרנטיבית שכרוכה בהוצאתה ממלאי עתודות הקרקע הבלתי מתוכננות.<sup>8</sup>

שוויה של קרקע מעין זו (שמכונה בדרך כלל "שווי קרקע חקלאית עם פוטנציאל"), מגלם את הסיכוי שמייחס השוק לתכנונה העתידי שבמסגרתו ישונה היעוד הבלתי מתוכנן (יעוד חקלאי או בלתי מתוכנן אחר) לתמהיל יעודים חדש שתואם את הסביבה. כן מגולמת בשווי זה גם הציפייה להפרשת שטחים לצרכי ציבור, תשלום של עלויות הפיתוח ותשלומי החובה האחרים.

קביעת שווי קרקע לבית עלמין תיערך על פי "שווי קרקע חקלאית עם פוטנציאל" בסביבה הקרובה, הואיל ושווי זה מבטא את החלופה האלטרנטיבית התאורטית של הרשות המקומית או מפעיל בית העלמין ברכישת קרקע אחרת שטרם תוכננה לבית עלמין, וכן מבטא את רמת נכונותו של הבעלים הפרטי לתמוך עבור הקרקע שהייתה קודם לכן "קרקע בלתי מתוכננת עם פוטנציאל".

יחד עם זאת, ראוי לקבוע רף שווי מזערי לקרקע לבית עלמין, שיבטא את השימוש העצמי בקרקע ושייקבע על פי הדעה הרווחת<sup>9</sup> בקרב שמאי מקרקעין (ראה המקובלות בקביעת רנטה קרקעית לפי פדיון בקוויס המנחים, פרק ז'). אותו שווי מזערי יהיה רלוונטי בקרקע המיועדת לבתי עלמין המצויה באזורים פריפריאליים שבהם שווי קרקע בלתי מתוכננת נמוך מאד.

הדעה הרווחת בקרב שמאי מקרקעין היא כי השווי המזערי לקרקע לבית עלמין ראוי שיהיה בשיעור של 5% מתחזית הפדיון הצפוי המהוון מפעילות הקבורה בה. לצורך כך, יחושב הפדיון המהוון של בית העלמין עד לסגירתו הצפויה (לא יחושב הפדיון שלאחר סגירתו).

וזאת בהתאם לתחזית של הגורמים המפעילים את בית העלמין (החברה קדישא, המועצה הדתית או חברה אזרחית), קיבולת ההטמנה בבית העלמין, ותקופת פעילותו הצפויה של בית העלמין עד לסגירתו. במילים אחרות, שווי קרקע לבית עלמין יהיה הגבוה מבין שני הערכים הבאים:

א. שווי קרקע בלתי מתוכננת בסביבה אשר מגלמת בחובה פוטנציאל כללי לשינוי יעוד.

ב. רנטה מזערית לקרקע בשיעור 5% מהיקף הפעילות הכספית המהוונת הצפויה בנכס. ערך זה יהיה

גבוה יותר ככל ששיטת הקבורה המתוכננת אינטנסיבית יותר.

8 ביעוד חקלאי, קרקע לתכנון בעתיד וכיוצא באלה.  
9 באמצעות "שיטת דלפי".

**7. שומת בתי עלמין מיוחדים או בתי עלמין בירושלים**

הביקוש להיטמן בירושלים הן של ישראלים והן של תושבי חוץ – גבוה. קיימים בתי עלמין (בדרך כלל בקיבוצים) שמציעים שירותי קבורה גם לתושבי ישובים אחרים ושבהם נהוגה שיטת חיוב שונה, גבוהה יותר מזו שקבועה בתקנות. בעקבות הביקוש לקבורה בבתי עלמין אלה (בירושלים ובישובים המציעים קבורה יחודית) נוצרים תנאים שמאפשרים רווחיות. במקרים אלה השומה תתבסס על גישת היוון ההכנסות לרווח התפעולי הצפוי מהפעילות בבית העלמין.

**8. מע"מ**

שומות בתי עלמין, בדומה לשומת זכויות בנכסים עסקיים לא תכלול מע"מ ובסמוך לערך הנקוב בשומה, ירשם - "לא כולל מע"מ".

אייל יצחקי

השמאי הממשלתי הראשי

## קווים מנחים פרק כב': דברי הסבר ודוגמאות

### 1. כללי

בדומה לנכסים ציבוריים אחרים גם בקרקע המיועדת לבית עלמין לא מתקיים שוק של קונים מרצון ומוכרים מרצון. עם זאת, לעיתים רוכשות הרשויות מפרטיים קרקע לבית עלמין (או מפקיעות בתמורה) המחירים בעסקאות מעטות אלה אינם מבטאים בדרך כלל תועלת כלכלית מהנכס. לפיכך, ראוי לשום את שווייה של קרקע המיועדת לבית עלמין לפי העלות האלטרנטיבית שכרוכה בהוצאתה ממלאי עתודת הקרקעות הבלתי מתוכננות. סכום זה מבטא את העלות התיאורטית של הרשות בבואה לרכוש קרקע אחרת ערב ייעודה לבית עלמין, וכן את נכונותו של הפרט לתמורה בעבור הקרקע שהיתה בדרך כלל בלתי מתוכננת קודם לכן. מאחר ושווי קרקע בלתי מתוכננת בסביבה הקרובה מגלם את רמות המחירים של הקרקע הסחירה המתוכננת בסביבה, את הצפי להתקדמות הפיתוח העירוני, וגם את מאפייני הסביבה האחרים, יש בקביעה זו כדי לתרום להקצאה יעילה של גורמי יצור, מאחר ושווייה יגלם את "ההפסד הכללי" בגין הקצאתה לבית עלמין. יחד עם זאת המקומות שבהם שווי קרקע בלתי מתוכננת נמוך מאד, ראוי ששווי קרקע לבית עלמין לא יפחת משיעור מסויים מהפעילות הכספית שבנכס.

### 2. דוגמה לתחשיב שווי קרקע המיועדת לבית עלמין

קרקע המיועדת לבית עלמין ששטחו 105 דונם ממוקמת בשולי ישוב, בסמוך לאזור התעשייה. מספר הקברים המתוכנן בבית העלמין (קבורת שדה) כ- 25,000. צפוי כי בכ- 35% מחלקות הקבר ייטמנו שני נפטרים (בקבורה זוגית). סה"כ ייטמנו כ- 33,750 נפטרים. תקופת ההפעלה הצפויה עד לסגירת בית העלמין – 25 שנה (לפי 1,350 נפטרים בשנה). התשלום שמשלם הביטוח הלאומי למפעיל בבית העלמין ("הוצאות יום קבורה") - 6,000 ₪. שווי קרקע חקלאית בבעלות פרטית בסביבה כ- 200,000 ₪ לדונם. בדיקת מחיר מזערי לבית העלמין:

$$6,000 \times 1,350 = \pi"ש 8,100,000$$

מחזור כספי שנתי:

$$\pi"ש 114,160,000 \quad 5\% \text{ סוף תקופה}$$

$$\frac{\pi"ש 114,160,000 \times 5\%}{105} = \pi"ש 54,362 \quad 5\% \text{ מהמחזור}$$

שווי קרקע לבית עלמין לפיכך יהיה לפי הגבוה שבהם (כגובה קרקע בלתי מתוכננת בסביבה) בסך של כ- 200,000 ₪ לדונם.

שווי המגרש המיועד לבית העלמין לפיכך כ- 21,000,000 ₪.