



בית המשפט המחוזי בחיפה

19 אפריל 2012

ר"ע 11-08-11132-08 חרובי נ' מנהל מס שבח חיפה

בפני ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין

העוררת יעל חרובי
ע"י ב"כ עו"ד מיכאל מאיר ואח'

נגד

המשיב מנהל מס שבח חיפה
ע"י ב"כ עו"ד רונית ליפשיץ
מפרקליטות מחוז חיפה

פסק דין

1. האם זכאית המוכרת ליהנות ממס רכישה בשיעור מופחת כקבוע בסעיף 9(א1)(2) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, כבעלת "דירה יחידה" או שמא יש לראותה כבעלת שתי דירות? זוהי המחלוקת בתיק שבפנינו שלצורך הכרעה עלינו לבחון את זכויותיה של העוררת בדירה הנוספת שבגינן נשללה בקשתה לתשלום מס בשיעור מופחת.

רקע

2. העוררת הינה אלמנתו של המנוח שלמה חרובי ז"ל אשר הלך לעולמו בתאונה בשנת 2005. עובר לפטירתו היו בני הזוג בעלים של שתי דירות. האחת דירה ברחוב פנחס לבון בחיפה (גוש 12254 חלקה 13/2) ודירה ברחוב קרן היסוד 106 בקרית ביאליק (גוש 11529 חלקה 4/7) (להלן "דירת המחלוקת"). בני הזוג חרובי החזיקו בדירות בחלקים שווים כך שכל אחד מהם היה בעלים של מחצית מהדירות.

3. ביום 7/1/2010 רכשה העוררת דירה חדשה הידועה כגוש 11686 חלקה 34/4 (להלן "הדירה החדשה"). עם רכישת הדירה החדשה הצהירה העוררת כי הינה בעלים של "דירה יחידה" במובנה על פי סעיף 9(א1)(2) לחוק מיסוי מקרקעין, הואיל ואת הדירה ברחוב פנחס לבון התעתדה למכור. הדירה ברחוב פנחס לבון נמכרה בסופו של דבר ביום 24/1/10, דהיינו במסגרת 24 החודשים הקבועים בסעיף הנ"ל. העוררת ביקשה לשלם מס רכישה בשיעור מופחת בהתאם לסעיף 9(א1)(2) הנ"ל.

4. בקשתה של העוררת לשלם מס בשיעור מופחת נדחתה והיא נדרשה לשלם מס רכישה בשיעור רגיל כאמור בסעיף 9(א1)(1) לחוק. המשיב ביסס את קביעתו כי העוררת אינה זכאית לשיעור המס המופחת על זכויותיה בדירה שבמחלוקת.



בית המשפט המחוזי בחיפה

19 אפריל 2012

ו"ע 11-08-1132-08 חרובי נ' מנהל מס שבח חיפה

5. רק בשלב ההשגה פירטה העוררת את טענותיה ביחס לדירה שבמחלוקת והבהירה כי הדירה שבמחלוקת הועברה בעסקת מתנה לבתה ורד חרובי- גלעדי (להלן "ורד"). טענה זו לא התקבלה על ידי המשיב ועל כן הוגש הערר שבפנינו.

העובדות ביחס לדירה שבמחלוקת

6. מהראיות והתצהירים שלא הוכחו, מתברר כי לאחר פטירת בעלה המנוח של העוררת הושג הסכם חלוקת העיזבון בין יורשיו. ההסכם נכתב ביום 29/12/05 והוגש לאישור בית המשפט לענייני משפחה. ביום 1/3/2006 אישר בית המשפט את הסכם חלוקת העיזבון (תיק עז' 1210/06). בהתאם להסכם חלוקת העיזבון הועברו כל זכויותיו של המנוח בדירה שבמחלוקת לורד. ההסכם נוסח על ידי עו"ד מ' מאיר בהתאם למכתב שהועבר אליו כבר ביום 6/12/05 על ידי בנה של העוררת מר אלון חרובי (נספח "ד" לתצהיר).

7. לגרסת העוררת וילדיה, ורד ואלון חרובי, כבר במועד חתימת הסכם חלוקת עיזבון המנוח גובשה ביניהם גמירות דעת כי גם חלקה של העוררת בדירת המחלוקת יעבור לורד. עם זאת אין חולק כי לא נערך כל מסמך להעברת הזכויות מהעוררת לורד והזכויות בדירה שבמחלוקת נשארו רשומות על שמה של העוררת.

8. רק ביום 10/1/2010, כלומר ימים ספורים לאחר רכישת הדירה החדשה, חתמו העוררת ובתה על תצהירים לפיהם מעבירה העוררת לורד את זכויותיה בדירה שבמחלוקת ללא תמורה. כן הוסכם בין הצדדים כי על אף העברת הזכויות לורד תמשיך העוררת ליהנות מדמי השכירות שמתקבלים בגין השכרת הדירה עד לסוף חייה (סעיף 4 לתצהיר המתנה).

הטענות

9. העוררת טוענת כי כבר בשנת 2005, עם חתימה על הסכם חלוקת העיזבון, גובשה ההסכמה להעברת זכויותיה בדירה שבמחלוקת לורד ועל כן ביום חתימת ההסכם לרכישת הדירה החדשה, לא היו לה כל זכויות בדירה שבמחלוקת. לטענתה חתימת תצהירי ההעברה בשנת 2010 נועדה להסדיר הסכמות שכבר הושגו קודם לכן ועל כן אין כל רלבנטיות למועד חתימת התצהירים. העוררת טוענת גם כי ההסכמה שדמי השכירות מהשכרת הדירה יועברו אליה אינה משנה את הזכויות הקנייניות בדירה ואלו עברו לורד כבר בשנת 2005.

10. המשיב טוען מנגד כי לא הוכח שהצדדים הסכימו כבר ב-2005 כי הזכויות בדירה שבמחלוקת יועברו לורד. עוד טוען המשיב כי אפילו הושגה הסכמה שכזו בעל פה אין לה כל תוקף, שהרי בהעדר מסמך בכתב אין תוקף להתחייבות להענקת מתנה.



בית המשפט המחוזי בחיפה

19 אפריל 2012

ר"ע 11-08-11132-08 חרובי נ' מנהל מס שבח חיפה

דיון והכרעה

11. השאלה בה עלינו להכריע הינה האם במועד חתימת העסקה לרכישת הדירה החדשה הייתה העוררת בעלת זכויות במחצית הדירה שבמחלוקת או שמא זכויותיה הועברו כבר בשנת 2005 לורד.

כפי שנפרט להלן הגענו למסקנה כי יש לקבל את עמדת המשיב ולפיה העוררת הייתה בעלת הזכויות ועל כן היא אינה זכאית ליהנות משיעור מס הרכישה המופחת על פי סעיף 9(א1ג)(2) לחוק.

12. מס רכישה הוא מס עקיף המוטל על כל רוכש זכות במקרקעין. ההוראה העיקרית המסדירה את תשלום מס הרכישה הינה הוראת סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין. יתרת ההסדרים הנוגעים למס רכישה מצויים בתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974. סעיף 9 קובע גם את שיעור המס שעל רוכש זכות במקרקעין לשלם.

שיעורי המס הקבוע בסעיף 9 משתנים בשים לב לטיבן של הזכויות במקרקעין הנרכשים, כך שרוכש זכות בדירת מגורים ישלם שיעורים נמוכים מרוכש זכות אחרת.

13. המחוקק קבע שיעורי מס שונים לרכישת דירת מגורים לפי מועדי העסקאות, אולם אלו אינם רלבנטיים להליך זה. כדי לעודד ולהקל על רוכשי דירות המיועדות למגורים של הרוכש ובני משפחתו נקבע שיעור מס מופחת למי שרוכש דירה שהיא דירתו היחידה:

(א1ג) (2) (א) על אף הוראות פסקה (1), יחיד שרכש דירת מגורים ביום כ' בחשון התשס"ח (1 בנובמבר 2007) או לאחריה (בפסקה זו - הדירה), והתקיים בו אחד מאלה לפי המאוחר:

(1) הדירה שרכש היא דירתו היחידה;
 (2) בעשרים וארבעה החודשים שלאחר רכישת הדירה, מכר דירת מגורים אחרת שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה;
 [...]

ישלם מס רכישה בשיעור משווי הזכות הנמכרת כקבוע להלן:

(1) על חלק השווי שעד 1,139,320 שקלים חדשים - לא ישולם מס;
 (2) על חלק השווי העולה על 1,139,320 שקלים חדשים ועד 1,601,210 שקלים חדשים - 3.5%;
 (3) על חלק השווי העולה על 1,601,210 שקלים חדשים - 5%.

סעיף 9 (א1ג)(2)(א) נועד להסדיר מצב שכיח שבו רכישת הדירה החדשה באה להחליף דירה קודמת שטרם נמכרה. במצב זה עשוי הרוכש להיות בעל זכויות בשתי הדירות בו זמנית ועל כן נקבע כי גם מי שמחזיק בעת רכישת הדירה החדשה בזכויות בדירה קודמת ייחשב כמחזיק דירה יחידה, ובלבד שמכר את דירתו הישנה תוך המועדים הקבועים בסעיף.



בית המשפט המחוזי בחיפה

19 אפריל 2012

ו"ע 11-08-11132-08 חרובי נ' מנהל מס שבח חיפה

חשוב לציין כי זכויות שיש לרוכש בדירה המושכרת כדירת מגורים או שחלקו בדירה הנוספת נופל מ-25%, לא יובאו בחשבון ולא ישללו מהרוכש את זכותו ליהנות מהמס המופחת בשל רכישת דירה יחידה.

14. תכליתה של ההוראה המאפשרת מס מופחת למי שרוכש דירה יחידה הינה תכלית סוציאלית – להקל על מי שמבקש לרכוש דירה למגוריו שלו ושל בני משפחתו. ההטבה במס לא נועדה למי שמבקש לרכוש דירה להשקעה (ראה ע"א 3185/03 מנהל מס שבח מקרקעין, מרכז נ' פלם, פ"ד נט(1) 123 (2004) וכן ע"א 6369/95 מנהל מס שבח מקרקעין נ' פרוט, פ"ד נב(4) 81 (1998)). ההוראה המעניקה הטבה ברכישת דירת מגורים משתלבת גם עם הנחות אחרות שנועדו להקל על מכירת דירת מגורים לצורך רכישת דירה חדשה (ראה סעיף 49ב(2) לחוק).

15. חוזרים אנו לענייננו. אין חולק כי אם היו לעוררת זכויות בדירה שבמחלוקת, כלומר זכויות הן בדירה ברחוב פנחס לבון והן בדירה שברחוב קרן היסוד, היא אינה זכאית לשיעור המס המופחת.

העוררת וילדיה טוענים כי הושגה הסכמה בעל פה בשנת 2005 להעברת כל זכויותיה של העוררת בדירה במתנה לבתה ורד ועל כן היא הייתה בעלת דירה יחידה.

16. דומני כי לא ניתן לקבל את הטענה שהושגה גמירות דעת להעברת הדירה במתנה לורד. בשנת 2005 ערכו העוררת וילדיה הסכם מפורט ומפורש ביחד לחלוקת עיזבון המנוח. בין היתר הוסכם כי חלקה של העוררת בירושת תועבר לבת ורד. אילו היה מוסכם כי תועבר גם המחצית הנוספת של הדירה לורד, היו הצדדים טורחים לערוך הסכם בכתב, שהרי כל שנדרש היה להוסיף מסמך קצר ולהשלים את העברת כל הדירה במלואה לורד. בהסכם החלוקה אין שום הערה בדבר העברת הזכויות ביתרת הדירה במתנה. המכתב ששלח הבן אלון חרובי מיום 6/12/05 (נספח ד' לתצהיר) אינו יכול להואיל על מנת להראות את הכוונה, שהרי המכתב מתייחס רק לנכסי העיזבון והוא נפתח במילים "להלן החלטתנו בעניין צו הירושה".

17. לטענה כי עו"ד מאיר הזכיר לעוררת וילדיה בכל השנים את הצורך בהסדרת הזכויות בדירה שבמחלוקת אין כל תימוכין, שהרי לא הוצג כל מסמך המעיד כי עו"ד מאיר זימן את הצדדים לחתום על תצהיר העברה או ביקש את עמדתם בעניין.

18. זאת ועוד, בכל השנים מאז שנת 2005 הייתה הדירה שבמחלוקת מושכרת ושכר הדירה שולם לעוררת עצמה. אמנם אין כל מניעה כי יוסכם על העברת בעלות בדירה תוך שמירת הזכויות ליהנות מפירות המושכר לנותן המתנה, אולם בהעדר ראיה על הסכם מתנה עלינו לבחון את הנסיבות והתנהגות הצדדים וזו מלמדת כי העוררת נהגה בדירה כבעלים. אציין גם שלא הוצגו



בית המשפט המחוזי בחיפה

19 אפריל 2012

ו"ע 11-08-1132-08 חרובי נ' מנהל מס שבח חיפה

בפנינו הסכמי השכירות של הדירה מהם ניתן היה אולי להבין כי הצדדים הציגו את ורד כבעלת הדירה במקומה של העוררת.

עוד נזכיר כי גם בעת חתימת תצהיר ההעברה בשנת 2010 לא ציינו הצדדים כי מדובר בהצהרה פורמאלית שנועדה להסדיר העברת זכויות קודמת. משמע, אין בפנינו די ראיות לקבוע כי כוונת הצדדים הייתה להשלים את העברת מלוא הזכויות בדירה לורד כבר בשנת 2005, עם חלוקת עיזבון המנוח.

19. די בכך לסתום את הגולל על הטענה, אולם נוסף כי אפילו הייתה מוכחת גמירות דעת להעברת הזכויות בדירה במתנה לורד, לא היה בכך די. חוק המתנה, התשכ"ח-1968 קובע כי "מתנה נגמרת בהקניית דבר המתנה על ידי הנותן למקבל [...]".

דרכי ההקנייה קבועות בסעיף 6 לחוק המתנה המעניק בסיפא עדיפות לדרכי הקנייה הקבועות בדין אחר. בענייננו מדובר בהקניית זכויות במקרקעין ועל פי חוק המקרקעין עוברת בעלות הזכויות רק בעת השלמת הרישום (ראה סעיף 7(א) לחוק המקרקעין, התשכ"ט-1969).

20. משמע, הזכויות בדירה לא הוקנו לורד ולא ניתן היה להקנותן עד השלמת הרישום. גם התחייבות לתת מתנה אין בפנינו. סעיף 5 לחוק המתנה קובע:

(א) התחייבות לתת מתנה בעתיד טעונה מסמך בכתב.

(ב) כל עוד מקבל המתנה לא שינה את מצבו בהסתמך על ההתחייבות, רשאי הנותן לחזור בו ממנה, זולת אם ייתר בכתב על רשות זו.

(ג) מלבד האמור בסעיף-קטן (ב), רשאי הנותן לחזור בו מהתחייבותו אם היתה החזרה מוצדקת בהתנהגות מחפירה של מקבל המתנה כלפי הנותן או כלפי בן-משפחתו או בהרעה ניכרת שחלה במצבו הכלכלי של הנותן.

בהעדר מסמך בכתב אין תוקף להתחייבות לתת מתנה (ע"א 726/71 גרוסמן את ק.ב.ק. נ' מנהלי עיזבון בידרמן, פ"ד כו(2) 781, 790 (1972); ע"א 11/75 ועד הישיבות בא"י נ' מיכאלי, עו"ד, פ"ד (ל1) 639 (1975)). אפילו ניתן היה להתגבר על העדר הכתב בנסיבות מיוחדות הרי שלא ניתן להתגבר על העדר הכתב כאשר אין כל סממנים חיצוניים אחרים לקיומה של עסקת המתנה. כך למשל ניתן היה אולי להניח קיומה של מתנה אילו הוחלפו טיוטות תצהיר שטרם נחתמו, אם החזקה בדירה הייתה עוברת בפועל לורד, אם הצדדים היו מגישים דיווח לשלטונות מיסוי מקרקעין, או לכל גורם אחר על העברת הזכויות וכדומה. בענייננו אין ולו סממן חיצוני אחד שיכול לשמש עוגן לטענה בדבר הסכמה למתן מתנה (ראה חוק המתנה - פירוש לחוקי החוזים בעריכת ג' טדסקי, 318 (1996)).



בית המשפט המחוזי בחיפה

19 אפריל 2012

ר"ע 11-08-11132-08 חרובי נ' מנהל מס שבח חיפה

21. נציין, דרישת הכתב מצויה הן בסעיף 5 לחוק המתנה והן בסעיף 7 לחוק המקרקעין. דרישת הכתב נועדה להבטיח את רצינות הכוונה, ולכלול את כל פרטיה. כאשר עוסקים בהתחייבות למתנה יכול הנותן גם לוותר על זכות החזרה מהמתנה (סעיף 5(ב) סיפא).

סוף דבר

22. בשים לב לכל האמור, הגענו לכלל מסקנה כי העוררת לא העבירה בשנת 2005 את זכויותיה בדירה שבמחלוקת לבתה ורד. מכאן שבעת רכישת הדירה החדשה היו לה זכויות בעלות בדירה ברחוב פנחס לבון וזכויות במחצית הדירה שבמחלוקת.

בנסיבות אלו העוררת אינה זכאית ליהנות משיעור מס מופחת המוענק לרוכש דירה יחידה על פי סעיף 9(א1)(2) לחוק.

על כן אנו דוחים את הערר.

העוררת תשלם למשיב הוצאות הערר בסך של 4,000 ₪ מהיום. סכום זה יישא הפרשי הצמדה וריבית כחוק מהיום ועד לתשלום המלא בפועל.

ניתן היום, כ"ז ניסן תשע"ב, 19 אפריל 2012, בהעדר הצדדים.

שמעון פסטנברג-רו"ח
חבר הוועדה

יחזקאלי-גולן גלית רו"ח
חברת הוועדה

ר. סוקול, שופט
יו"ר הוועדה