



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

19 בפברואר 2012
כ"ז בשבט תשע"ב

ר"ע 1443-12-09 כהנא ואח' נ'
מנהל מיסוי מקרקעין, מרכז

לפני ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין, התשכ"ג-1963 :
כבוד השופטת (בדימ') רות שטרנברג אליעז, יו"ר
עו"ד דב שמואלביץ, חבר
רו"ח יהושע בליצקי, חבר

העוררים

1. **עמנואל סטפן כהנא**
2. **מרים כהנא**
3. **אמיר כהנא**
4. **תומר כהנא**

5. **אבני עמי חברה לבניין בע"מ**

ע"י ב"כ עו"ד צבי מנדל ועו"ד יפעת מנדל-גודלניק
נגד

המשיב

מנהל מיסוי מקרקעין, אזור המרכז
ע"י פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

פ ס ק - ד י ן

ד ק ע

עוררים 1 ו-2 היו בעלים של מקרקעין (בשטח של 502 מ"ר) הידועים כגוש 6373, חלקה 334, ברח' הפלמ"ח 11, פתח-תקווה (,,הנכס"). ב-18.09.08 העבירו עוררים 1-2 זכויות במחצית מהנכס לילדיהם, עוררים 3 ו-4 ושילמו מס רכישה על-פי שווי הנכס כפי שהעריך המשיב, בסך 1,000,000 ₪.

ב-11.01.09 כרתו עוררים 1-4 הסכם,,קומבינציה" עם עוררת 5. עוררת 5 התחייבה לבנות על הנכס בניין בן ארבע קומות, הכולל שתי דירות בשטח כולל של כ-245 מ"ר שיועדו לעוררים 1-4. שיעורו של השטח המבונה שנועד לעוררים 1-4 הוא כ-30% משטח הבניין.

עוררים 1-4 התחייבו לשאת במס השבח, בהיטל ההשבחה ובמע"מ על שירותי הבנייה. במקביל הוגשה תכנית מפורטת להגדלת מספר הדירות משש לשמונה.

ב-15.03.09 אישרה הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה תוספת של דירה אחת לבניין. עוררים 1-4 שילמו לעיריית פתח-תקווה היטל השבחה על-פי רישיון הבנייה העדכני. ב-05.05.09 התקבל ההיתר, ועוררת 5 פתחה במכירת הדירות. העסקה דווחה למשיב מבלי שנתבקש פטור ממס שבח בגין מכירת דירת מגורים מזכה.



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

19 בפברואר 2012
כ"ז בשבט תשע"ב

ר"ע 09-12-1443 כהנא ואח' נ'
מנהל מיסוי מקרקעין, מרכז

ב-18.06.09 יצאו מלפני המשיב ארבע שומות, ובהן שלוש לתשלום מס שבח ושומת מס רכישה אחת. המשיב העריך את שווי העסקה ב-1,800,000 ₪. שווי שתי הדירות שהתחייבה עוררת 5 להעביר ליתר העוררים עמד על 1,117,742 ₪. סכום זה כלל מע"מ ורווח קבלני. על-פי החישובים הללו שילמו עוררים 1-4 לעוררת 5, ב-30.06.09, מע"מ בסך כ-150,000 ₪ בגין שירותי הבנייה.

העוררים הגישו השגה על השומות. ההשגה נדחתה בהחלטת המשיב מ-02.11.09. המשיב קבע את המס על בסיס הערכת שווי הנכס, בהתחשב בכך ש-70% מהחלקה נמכר לקבלן. בין יתר נימוקיו ציין המשיב:

„לקבלן נמכרה חלקת קרקע בשיעור של 70% (כמצויין בחחה מיום 11.01.09) מתוך סה"כ חלקה בשטח 502 מ"ר. החלק הנמכר משקף קרקע לבניית 6 יח"ד.
[...] שווי קרקע ליח"ד נקבע ע"י המנהל לסך של 300,000 ש"ח, ודוק, דירות הקבלן נמכרו בסך ממוצע של 1,050,000 שח (בסמיכות לתאריך עיסקת המכר נשוא השגה זו), קרי, שווי קרקע ליח"ד, כנקבע ע"י המנהל מהווה 28% מערך הדירה.”

(נספח א לערר, סעיפים 2-3)

לאור המסקנה שאליה הגיע המשיב תוקנו שומות מס השבח, ואילו שומת מס הרכישה נותרה על כנה. על החלטת המשיב בהשגה נסב הערר שלפנינו.

טענות העוררים

העוררים סבורים כי על המשיב להעניק להם פטור ממס שבח בגין מכירת חלקם בנכס, דהיינו מחצית מדירת מגורים מזכה שעמדה על הנכס לפני שנחתמה העסקה עם עוררת 5 וזו הרסה אותה לצורך הבנייה. כמו-כן מתבקשת הוועדה לחייב את המשיב לבטל את ארבע השומות שערך, ולחייבו להוציא שומות חדשות למס שבח ולמס רכישה, לפי מחיר שירותי בנייה בסך 967,742 ₪. מדובר בשווי בנייה, כולל רווח קבלני –

„תוך התחשבות בהוצאות שפורטו לעיל ובבקשת העוררים 1 ד' לפטור ממס שבח בגין מכר של דירת מגורים מזכה.”

(סעיף 13(ב) לערר)

ב-05.10.11 הוגשה בהסכמה חוות דעת שמאי מטעם המשיב, ואילו חוות הדעת מטעם העוררים לא הוגשה במועד. הצדדים ויתרו הדדית על הגשת חוות דעת, והשמאים שוחררו ללא חקירה (פרוטוקול 30.10.12, עמ' 4).



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

19 בפברואר 2012
כ"ז בשבט תשע"ב

ר"צ 1443-12-09 כהנא ואח' נ'
מנהל מיסוי מקרקעין, מרכז

בחקירה על תצהירו עמד עורר 1 על מצב הבריאות הקשה של עוררים 1 ו-2:

„אני גר בשכירות יותר מ-20 שנה בגלל שאישתי בכיסא גלגלים חקוקה לדיאליזה וראיתי שהמצב של הבניין גרוע והמעלית לא כל כך פועלת ולא ניתן לסמוך עליה.]. לכן נשארנו בדירה השכורה בראש העין.“

(עמ' 6 לפרוטוקול 30.10.11, שורות 24–26)

ואם לא די בכך –

„[...] עשיתי עיסקה עם הקבלן שבסוף פשט רגל. נאלצנו לפרוץ לשתי הדירות והן ברשותנו. נאלצנו לשפץ את הדירות. החלפנו את הצנרת והריצוף.“

(שם, שורות 21–23)

בהמשך העיד העורר:

„אתה מפנה אותי לנספח יג', חשבונית הקבלן. אני שילמתי את המע"מ. הקבלה מיום 30.6.09.“

(עמ' 8, שורה 15)

החשבונית צורפה כנספח לכתב הערר, אך לא סומנה בפתח הישיבה. העורר נחקר על החשבונית ללא התנגדות מצד המשיב. כדי להגיע אל חקר האמות ראוי להסיר את התקלה הטכנית של אי-סימון החשבונית כמוצג. על-כן אנו רואים את החשבונית כאחד המוצגים בערר.

הסכום שהופיע בחשבונית בעבור שירותי בנייה בנכס – עמד על **1,117,742** ₪. החשבונית הומצאה למשיב, כאמור. דא עקא, המשיב מתעלם מהחשבונית ועומד על אופן החישוב שבו בחר לשום את העסקה – לפי שווי המקרקעין. לדעתנו, בנסיבות המקרה טעות היא בידו. הגענו למסקנה כי ראוי לקבוע את שווי התמורה מהמכירה לפי עלויות הבנייה.

לפי חישובנו, עלות הבנייה העולה משומת השמאית מטעם המשיב, הגב' צביה זעירא, עומדת על 6,740 ₪ למי"ר. מחיר זה גבוה משמעותית מעלויות הבנייה המקובלות.

בהעדר נתונים אחרים, מן הראוי היה לבסס את החישוב על החשבונית שניפק הקבלן ושעליה נחקר עורר 1 בישיבת ההוכחות. אנו מבכרים חישוב המבוסס על חשבונית מס, על הערכת שווי הגבוהה באופן ניכר מהנתונים שעמדו לנגד עיני המשיב בבואו להעריך את שווי העסקה.



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

19 במרואר 2012
כ"ו בשבט תשע"ב

ר"צ 1443-12-09 כהנא ואח' נ'
מנהל מיסוי מקרקעין, מרכז

כבר בע"א 487/77 מנהל מס שבח מקרקעין, נתניה נ' אחיס ברקאי בנין בע"מ, פ"ד לב(2) 121, 125
(1978) נפסק:

[...] אין ספק שהן לפי נוסח החחה הן לפי הרישום בפנקס המקרקעין העבירה המוכרת לקבלן את המגרש בשלמותו וקיבלה תמורתו שליש מהדירות. על עסקה זו חל הכלל שקבענו וחזרנו וקבענו בשורה ארוכה של פסקי-דין [...] כי, לא מה שהנישום יכול היה לעשות ולא עשה אלא רק מה שהוא עשה קובע את מצבו ואת דינו מבחינת המס. במקרה זה שבו העבירה המוכרת את כל מגרשה לקבלן, אינני רואה מקום לומר כי התמורה, דהיינו, הדירות שנרשמו על שמה בבית המשותף, אינן הדירות לרבות החלק מהמגרש הצמוד אליהן, שכן אם לא תאמר כן, בעבור (ובתור) מה קיבלה המוכרת את החלק הצמוד הזה, שכבר לא היה שלה? [...]

וכן:

[...] השאלה היא, אם צדק המנהל בהחלטתו כי שווי הדירות כולל לא רק את הוצאות בנייתן ואת רווחו של הקבלן, אלא גם את החלק מהמגרש הצמוד אליהן. אולי ייפלא הדבר שבאנו לשאול, מה שווי הדירות שניתנו תמורת הקרקע, ולא מה שווי הקרקע עצמה, אך אין חולק על כך שלפי הגדרת המונח, שווי שבסעיף 1 לחוק מס שבח מקרקעין, תשכ"ג-1963, עלינו לראות כאן כשוויה של הזכות הנמכרת את התמורה שנקבעה בחחה, והדירות הלוא הן התמורה. מה איפוא שווי הדירות המוקמות בעבור המוכר והאם יש לכלול בו גם את שווי של החלק במגרש הצמוד אליהן? על שאלה זו השיבה הוועדה בשלילה, ונראה לי כי בכך צדקה. מקום שהמוכר מעביר לקבלן שני שלישים ממגרשו (לפי הדוגמה שלנו) סבורני שהחלק מהמגרש הנצמד לדירות הנרשמות על שמו אינו אלא אותו שליש, שהשאייר בידו. [...]

(שם, עמ' 124-125)

אשר-על-כן לא מצאנו בנסיבות המקרה הצדקה להתעלמות המשיב מהחשבונית שהגישו העוררים ולהעדפת הערכה של שווי המקרקעין על פניה. אנו מורים אפוא על עריכת החישוב על יסוד הנתונים הכלולים בחשבונית המס.

התוצאה היא שחערר מתקבל במובן זה שהמשיב יערוך את חישוב המס החל על עוררים 1-4 על-פי הנתונים שפורטו בחשבונית המס נספח יג לכתב הערר.



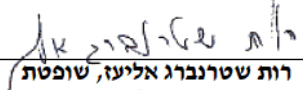
בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

19 בפברואר 2012
כ"ו בשבט תשע"ב

ר"ע 09-12-1443 כהנא ואח' נ'
מנהל מיסוי מקרקעין, מרכז

בנסיבות העניין לא מצאנו לנכון לפסוק הוצאות לטובת העוררים.

ניתן היום, כ"ו שבט תשע"ב (19 בפברואר 2012), בהעדר הצדדים.

<hr/> יהושע ביליצקי, רו"ח חבר	 רות שטרנברג אליעז, שופטת יו"ר	<hr/> דב שמואלביץ, עו"ד חבר
----------------------------------	---	--------------------------------