



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

בפני ועדת הערר לענייני מס שבח מקרקעין, שליד בית המשפט המחוזי בנצרת
כב' השופט הבכיר האשם חטיב (בדימוס) יו"ר הוועדה
אברהם הללי, עו"ד, חבר הוועדה
נאדר זועבי, רואה חשבון, חבר הוועדה

עוררים חן אריאלי

נגד

משיבים מנהל מס שבח מקרקעין

ערר על החלטת המשיב מיום 20.6.13, לפיה נדחתה השגת העורר שהוגשה על שומה מס' 112037031, שהוצאה על ידי המשיב לפי מיטב השפיטה.

פסק דין

- 1
 - 2
 - 3
 - 4
 - 5
 - 6
 - 7
 - 8
 - 9
 - 10
 - 11
 - 12
 - 13
 - 14
 - 15
 - 16
 - 17
 - 18
 - 19
 - 20
 - 21
 - 22
- האשם חטיב, שופט בכיר (בדימוס), יו"ר הוועדה.
- עובדות המקרה**
1. ביום 28.2.12, חתם העורר, חן הראל אריאלי (להלן: "העורר"), על הסכם לפיו הוא מכר את זכויותיו בבית המגורים צמוד הקרקע ברחוב הדגן עפולה לרבות כל הצמוד לו, והמזוהה כחלקה 97 גוש 16706 (להלן: "הממכר") לחברה א.י. אדיר ברזל בניין וחומרי בניין בע"מ (להלן: "הקונה"), וזאת בתמורה לסכום של 2,200,000 ₪.
2. על מכירה זו (להלן: "העסקה") הגיש העורר והקונה הצהרה, בהתאם לחוק מס שבח מקרקעין (שבח ורכישה, תשכ"ג-1963) (להלן: "החוק"). בדבר ביצוע העסקה הנ"ל, ע"פ ההצהרה תבע המוכר לקבל פטור בגין דירה מזכה שתמורתה הושפעה מזכויות בנייה נוספות וזאת בהתאם לסעיף 49 (ז) (א) (2), על פי המוצהר שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות, הינו 1,200,000 ₪, ומשמעות הדבר כי העורר תבע קבלת פטור מתשלום מס שבח מקרקעין בסכום המקסימלי שהחוק מתיר ע"פ סעיף 49 ז' (א) (1) לחוק, שעמד אותה עת על 1,871,000 ₪.
3. המשיב לא קיבל הצהרת העורר בעניין שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות, והוציא שומה לפי מיטב השפיטה לפיה קבע את שווי דירת המגורים, ששטחה הינו 85 מ"ר, ללא זכויות בנייה נוספות, בסכום של 457,700 ₪ וסכום הפטור מתשלום מס שבח מקרקעין, לא זכאי

1 מתוך 12

<http://www.CapiTax.co.il/Attachments/22557-10-13.pdf>



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1 העורר , כפל שווי זה , דהיינו סך של 915,400 ₪, על יתרת הסכום, 1,284,600 ₪, חייב
- 2 המשיב את העורר בתשלום מס שבח מקרקעין.
- 3
- 4 המשיב נימק את שומתו לפי מיטב השפיטה בכך שהשווי המוצהר על סך 2,200,000 ₪,
- 5 התקבל על ידו אולם לאחר חישוב שווי זכויות הבנייה הנוספות, יוצא כי החלק הפטור (כפל
- 6 פטור) הינו סך של 915,600 ₪, ויתרת התמורה חייבת במס שבח מקרקעין.
- 7
- 8 על פי נימוקי השומה, שווי מטר בנייה, מופחת ליום העסקה ללא מרכיב הקרקע, הינו 800
- 9 דולר/מטר מרובע לבנייה, לפיכך, שווי הבנייה הינה 85 מ"ר X 800 דולר X 3.78 = 257,000
- 10 ₪. שווי קרקע התפוסה על ידי הדירה, על פי השומה ללא מרכיב הבנייה הינו
- 11 2,200,000 ₪ - 257,000 = 1,943,000 ₪ $85/1170 \times 141,000 = 10,117$ ₪ ובסך הכל, שווי דירת
- 12 המגורים ללא זכויות בנייה הינו 257,000 ₪ + 141,000 ₪ = 398,000 ₪ בתוספת 15% בגין
- 13 פרטיות, ובכך יעמוד שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות על סך 457,700 ₪, כך שהפטור
- 14 לו זכאי העורר יהיה סך של 915,400 ₪ בעוד שהסכום החייב במס הנו 1,284,600 ₪.
- 15 כן קבע המשיב בנימוקי השומה כי שווי רכישת החלק החייב במס הינו כחלק היחסי משווי
- 16 הרכישה כיחס לחלק החייב לחלק הפטור בעסקה הנדונה.
- 17
- 18 6. על שומה זו הגיש העורר ביום 22.10.10, השגה בה טען בין היתר :
- 19
- 20 א. המדובר בדירת מגורים בשטח 85 מ"ר, הבנויה על מגרש בשטח של 613 מ"ר
- 21 המצויה בלב שכונת הפועלים בעפולה שהינה שכונת וילות במרכז העיר, שהיא אחת
- 22 השכונות המבוקשות ביותר בעיר ושווי הדירות בה גבוה ביותר.
- 23
- 24 ב. לא תמצא בכל העיר עפולה תחתית בית פרטי הבנוי על מגרש בשטח העולה על 500
- 25 מ"ר, שאין בו זכויות בנייה נוספות שמחירו נמוך מ- 900,000 ₪.
- 26
- 27 ג. העורר רכש את הדירה בסך של 1,000,000 ₪, ביום 28.6.10, ומי שמכר לעורר את
- 28 הדירה, קיבל פטור על דירת מגורים מזכה כאשר שווי הדירה על פי המוצהר באותו
- 29 מועד עומד על סך של 1,000,000 ₪, והמשיב אישר בשומה שהוציא שווי זה. עוד
- 30 נטען בהשגה כי מאז תאריך רכישת הדירה על ידי העורר, מחירי הדירות בעיר
- 31 עפולה, עלו באופן משמעותי. עוד נטען כי מאז הרכישה ועד למועד המכירה, לא חל
- 32 גידול בזכויות הבנייה במגרש, והמצב התכנוני נשאר אותו מצב ומאפשר בניית 6
- 33 דירות מגורים על החלקה.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1
- 2 **ד.** עוד נטען בהשגה כי בשלוש השנים שקדמו לתאריך העסקה הנדונה, נעשו בסמוך
- 3 לממכר עסקאות רבות ודומות בהן נמכרו דירות מגורים מזכות והמשיב העריך
- 4 שווי דירות אלה בסכומים שבין 1,100,000 – 1,300,000 ₪. העורר צירף להשגתו
- 5 פרטים על עסקאות להשוואה שנלקחו מאתר רשות המיסים, ואשר התייחסו
- 6 לדירות מגורים בשכונת הפועלים.
- 7 כן נטען בהשגה, כי בסמוך למקום הממכר, נמכרו דירות מגורים בבית משותף
- 8 ששטחם דומה לשטח הדירה שבעניינינו, להן לא צמודה קרקע כלשהי ואין להן
- 9 זכויות בנייה נוספות במחירים של 900,000 – 950,000 ₪. עסקאות נוספות עליהן
- 10 הצביע העורר בהשגתו, היו עסקאות למכירת דירות בעפולה, צמודות קרקע בבית
- 11 דו משפחתי, על שטח של כ 350 מ"ר, שאין להן זכויות בנייה נוספות ואשר נמכרו
- 12 בשנים האחרונות במחיר ממוצע של 1,250,000 ₪.
- 13
- 14 **7.** המשיב החליט ביום 20.6.13, לדחות את השגת העורר, זאת לאור נימוקי השומה ולאור
- 15 עסקאות להשוואה שפורטו בהחלטה. על החלטתו זו של המשיב, הערר שבפנינו.
- 16
- 17 **הטענות בערר**
- 18
- 19 **8.** העורר חזר למעשה על טענותיו בהשגה והוסיף כי החלטת המשיב בהשגה נגועה בחוסר
- 20 סבירות קיצונית, וזאת לאור הטענות הבאות:
- 21
- 22 **א.** מדובר בהערכה גרידא של המשיב.
- 23
- 24 **ב.** רוב עסקאות ההשוואה עליהן הסתמך המשיב הן מלפני 5-6 שנים, ואין ללמוד מהן
- 25 על שווי השוק בשנתיים האחרונות.
- 26
- 27 **ג.** המדובר בדירה משופצת ומחירי הדירות בעפולה עלו בשנתיים שלוש האחרונות.
- 28
- 29 **ד.** המשיב התעלם מנתונים שהוצגו בפניו בהשגה ו/או בחוות הדעת המשאית בנוגע
- 30 לעסקאות דומות ואשר הוצגו בפניו להשוואה.
- 31
- 32 **ה.** השווי שקבע המשיב ביחס לדירה, מביא לתוצאה אבסורדית, לפיה שווי דירת
- 33 מגורים הבנויה על מגרש של 600 מ"ר בשכונה יוקרתית בעיר עפולה, נמוך
- 34 משמעותית משווי דירת מגורים בבניין מגורים ללא הצמדת קרקע.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

1 לסיכום טוען העורר, כי יש לקבל את השומה העצמית שהגיש ולקבוע את שווי
2 דירת המגורים ללא זכויות הבנייה לכל הפחות, בסכום של 1,200,000 ₪.

תשובת המשיב לערר

9. בתשובתו לערר אשר הוגשה בכתב, טען המשיב בעיקר את הטענות הבאות:

- א. המדובר בעסקת מכר של דירת מגורים ישנה ששטחה 85 מ"ר, הבנויה על מגרש ששטחו 613 מ"ר, כאשר על החלקה עליה בנויה הדירה חלה תכנית עפ/מק/302/22, ולפי תכנית זו מיועדת החלקה לאזור מגורים ג' (בניה רוויה) כאשר אחוזי הבנייה המותרים בחלקה הינם 191%, בצפיפות של 10 יחידות דיור לדונם.
- ב. באזור בו נמצאת הדירה, השווי של מטר קרקע ביעוד דומה ליעוד החלקה עומד על סך \$550 למ"ר.
- ג. על פי החישוב שנעשה על ידי המשיב, חלק התמורה החייב במס הינו סך של 1,284,600 ₪ כפי שעולה מנימוקי השומה חישוב זה נעשה לגישת המשיב בהתאם לדרך הקבועה בהוראות החוק והפסיקה ובעניין זה מפנה המשיב למס' פס"ד.
- ד. לעניין העסקאות להשוואה טען המשיב, כי השמאי מטעם העורר התבסס לצורך הערכתו לשווי הדירה על עסקאות מכר לדירות חדשות בפרויקטים חדשים והפחית פחת בשיעור 30%, אשר מתייחס להפרש בין דירה חדשה לדירה הנדונה שנבנתה עוד בשנות ה-60, ולגישתו של המשיב שיעור הפחת הינו נמוך מדי.
- ה. עוד טוען המשיב כי הערכתו התבססה על עסקאות להשוואה שבסביבת הממכר לפיהן נמכרו דירות מגורים בבנייה רוויה כאשר הדירות הן בנות 3 חדרים ומצויות באזור קרוב לאזור בו נמצא הממכר, וזאת בתמורה שבין 400,000 – 600,000 ₪.

ראיות הצדדים

10. עולה מן האמור לעיל כי המחלוקת היחידה בין הצדדים הינה בעניין שווי דירת המגורים ללא זכויות בנייה נוספות, לפיכך, היה זה טבעי כי ראיות הצדדים יהיו חוות דעת של מומחים – שמאי מקרקעין.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1 מטעם העורר הוגשה חוות דעתו של שמאי המקרקעין – מר דוד שקד (מוצג ע' 1), ומטעם
2 המשיב הוגשה חוות דעת של שמאית המקרקעין – הגב' אריאלה יעקובי (מוצג מ' 1), כל
3 אחד משני המומחים נחקר בחקירה נגדית על ידי ב"כ הצד שכנגד. תוך כדי חקירה נגדית
4 של העדה מטעם המשיב, הגב' יעקובי, הגיש ב"כ העורר מסמך : "טופס מידע נדל"ן של
5 רשות המיסים" (מוצג ע' 2), ועניינו העסקה משנת 2010 לפיה רכש המוכר את הדירה
6 הנדונה, שם לגישת ב"כ העורר העריך המשיב שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות, בסכום
7 של 1,000,000 ש"ח.
8
- 9 על פי חוות דעתו של העד, המומחה מטעם העורר, שמאי המקרקעין מר דוד שקד, שווי
10 הדירה ללא זכויות בנייה נוספות עומד על סך של 960,000 ₪, לקביעת שווי זה הגיע השמאי
11 שקד לאחר שנעזר בנתוני עסקאות בבתי מגורים צמודי קרקע ובדירות בבנייה רוויה באזור
12 הממכר. מניתוח העסקאות בדירות בבנייה רוויה, מגיע השמאי שקד לשווי ממוצע של דירת
13 מגורים בשטח 91 מ"ר, בסכום של 950,000 ₪, ולשווי של כ- 9,000 ₪ למ"ר בבנייה חדשה
14 ובהתאמה לדירה הנדונה ששטחה 85 מ"ר, תוך ניכוי פחת בגין בנייה ישנה של הדירה
15 הנדונה בשיעור 30%, קובע שווי לדירה, אילו הייתה בבנייה רוויה, סכום של 540,000 ₪,
16 סכום זה מכפיל השמאי שקד בגין היות הדירה צמודת קרקע במקדם 1.2, ולכל אלה מוסיף
17 שווי של שטח חצר ללא זכויות בנייה בסכום של 291,400 ₪ (לפי מקדם בשיעור 0.4) ומגיע
18 לשווי כולל של 940,000 ₪ ביחס לדירה הנדונה. בנוסף, נעזר השמאי שקד בעסקאות
19 צמודות קרקע שבוצעו במושב כפר יחזקאל, תוך עריכת התאמה למיקום הנכס מושא
20 הערר, ולזמן של העסקה הנדונה ומגיע למסקנה כי שווי הדירה ללא זכויות בנייה מגיע
21 לסכום של 920,000 ₪. כן פנה השמאי שקד לעסקאות צמודות באזור עפולה, המדובר
22 בדירות שנבנו על מגרשים שנמכרו במכרזים למכירת מגרשים שפורסמו על ידי ממ"י,
23 בשכונת גאולים ושכונת רובע יזרעאל, ומניתוח עסקאות אלה, הגיע השמאי שקד לשווי
24 קרקע של 1,300 ₪ למ"ר בחישוב שווי הדירה על יסוד עסקאות אלה קובע השמאי את שווי
25 הקרקע שהדירה תופסת לפי 2,300 ₪ למ"ר, דהיינו סך של 195,500 ₪, שווי יתרת החצר
26 כשטח 528 לפי מקדם 0.4 עומד על סכום של 291,456 ₪, באשר לשווי הבנוי השמאי שקד
27 מחשב שווי זה לפי 4,000 ₪ למ"ר.
- 28 $4,000 \times 85 = 340,000$ ₪, לכל אלה מוסיף השמאי שקד סכום של 100,000 ₪, עבור פיתוח
29 סביבתי ופיתוח החצר וקובע שווי של הדירה בסכום כולל של 973,300 ₪.
- 30 לבסוף משקלל השמאי שקד את השווי אליו הגיע בכל אחד משלושת דרכי החישוב לעיל,
31 תוך שהוא נותן לשווי שנקבע לאור עסקאות השוואה בדירות צמודות קרקע בעפולה, משקל
32 של 60% לעסקאות בבנייה הרוויה בעפולה 20%, ולדירות צמודות קרקע בכפר יחזקאל
33 20%, ובשקלול של כל אלה קובע כי שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות עומד על סך של
34 960,000 ₪.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1
- 2 לעומת זאת, השמאית מטעם המשיב הגב' יעקובי, קובעת בשורה התחתונה את שווי הדירה
- 3 ללא זכויות בנייה נוספות בסכום של 715,000 ₪. השמאית יעקובי נעזרת לצורך קביעת
- 4 מחיר של מ"ר קרקע בעסקאות השוואה במגרשים לבנייה בעפולה שבוצעו בתאריכים
- 5 1.4.12 ו-21.8.12, ומניתוח עסקאות אלה, ותוך עריכת התאמות עקב השוני באחוזי הבנייה
- 6 על פי התוכנית החלה על אותם מגרשים מצד אחד ועל הדירה הנדונה מצד שני, ומגיעה
- 7 למסקנה כי שווי מטר קרקע מגיע לפי העסקה הראשונה לסך של 1,703 ₪ ובעסקה השנייה
- 8 מגיע לסכום של 1,981 ₪ למ"ר ומעריכה את שווי הדירה הנדונה ללא זכויות בנייה נוספות
- 9 בסכום של 686,000 ₪ לפי הפירוט הבא:
- 10 שווי הקרקע המכוסה על ידי הבנייה – $85 \times 2,000 = 170,000$ ₪.
- 11 יתרת החצר בשטח $528 \times 2,000$, לפי מקדם של $0.2 = 211,200$ ₪.
- 12 שווי הבנוי לפי $3,000$ ₪ למ"ר – $85 \times 3,000 = 255,000$ ₪.
- 13 ולכל אלה מוסיפה הגב' יעקובי עבור פיתוח חצר, סכום של 50,000 ₪, סך הכל שווי הדירה
- 14 על פי הערכתה של השמאית מטעם המשיב מגיע לסך של 686,000 ₪.
- 15 השמאית יעקובי פונה לעסקאות להשוואה אשר נעשו בדירות בבנייה רוויה במקום סמוך
- 16 למקום בו נמצא הממכר ומסתמכת על שתי עסקאות, האחת מיום 19.11.12, לפיה נמכרה
- 17 דירה בשטח 91 מ"ר, בסכום של 920,000 ₪, ועסקה נוספת מיום 12.7.12, לפיה נמכרה
- 18 דירה זהה בשטח בסכום של 950,000 ₪. השמאית יעקובי מנקה ממחיר זה מע"מ ורווח
- 19 יזמי בשיעור 20% ועלויות בנייה לפי 5,000 ₪ למ"ר וקובעת כי שווי הקרקע של הדירה
- 20 בעסקה הראשונה עומד על סך 200,272 ₪ ובעסקה השנייה 219,435 ₪, כך שבממוצע מחיר
- 21 מטר קרקע עומד על סך 2,308 ₪. השמאית יעקובי מחשבת שווי בנוי של הדירה הנדונה,
- 22 בשים לב לכך שמדובר בבנייה ישנה מלפני 30 שנה ויותר, לפי 3,000 ₪ למ"ר ושווי יתרת
- 23 חצר לפי מחיר מ"ר ולפי מקדם של 0.2, וקובעת שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות
- 24 בסכום של 744,905 ₪ לפי הפירוט הבא:
- 25 שווי בנוי (עלויות בנייה) – $85 \times 3,000 = 255,000$ ₪.
- 26 שווי יתרת חצר – $528 \times 2,308 = 1,218,464$ ₪.
- 27 שווי הקרקע הבנוי – $85 \times 2,308 = 196,180$ ₪.
- 28 פיתוח חצר – 50,000 ₪.
- 29 סך הכל – 744,905 ₪.
- 30
- 31
- 32

דיון ומסקנות



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

13. אין מחלוקת בין הצדדים כי הדירה הנדונה הינה דירת מגורים מזכה במובן סעיף 49 (א) לחוק, לפיכך מכירתה פטורה ממס שבח מקרקעין.
- אין גם מחלוקת בין הצדדים כי התמורה ששולמה בגין עסקה זו הושפעה מזכויות בנייה נוספות בחלקה עליה בנויה הדירה, ולפיכך, חלה על עסקה זו הוראת סעיף 49 ז' (א)(1) לחוק, לפיכך זכאי העורר לפטור נוסף עד לכפל שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות ועד לתקרה אשר עמדה נכון ליום העסקה הנדונה על סך 1,871,000 ₪.
14. מה ששנוי במחלוקת בין הצדדים הינו שווי דירת המגורים ללא זכויות בנייה נוספות, על פי השומה העצמית שהעורר הגיש למשיב צוין כי שווי הדירה ללא זכויות הבנייה עומד על סך של 960,000 ₪, ומשמעות הדבר כי העורר תבע לקבל את סכום הפטור המקסימלי נכון לאותה עת שכאמור עמד על סך של 1,870,000 ₪, לעומת זאת בשומה לפי מיטב השפיטה שהמשיב הוציא מכוח הוראת סעיף 78 (ב)(2) לחוק, קבע המשיב את שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות בסכום של 457,700 ₪, על כן הסכום הפטור ממס שבח מקרקעין בהתאם לסעיף 49 ז'(א)(1) לחוק מגיע לסך של 915,400 ₪ בלבד. כאמור, כל אחד משני הצדדים הגיש כראייה מטעמו חוות דעת של שמאי.
- חשוב לציין כי חוות הדעת של השמאית מטעם המשיב, לא הגנה ולא תמכה בקביעת המשיב לשווי דירה ללא זכויות הבנייה בסכום של 457,700 ₪, וקבעה בחוות דעתה כי שווי הדירה עומד על סך 715,553 ₪, והסכום הפטור ממס שבח מקרקעין עומד על סך 1,431,000 ₪, בכך הצטמצמה למעשה המחלוקת סביב שווי דירת המגורים ללא זכויות בנייה נוספות, כאשר מצד אחד טוען העורר ומבקש מאתנו לקבוע כי שווי דירת המגורים ללא זכויות בנייה עומד עד סך של 960,000 ₪, וכפי שהשמאי מטעמו קבע ועל כן זכאי הוא לפטור המקסימלי שכאמור עמד נכון ליום העסקה על סך 1,871,000 ₪. מנגד מגן ב"כ המשיב בסיכומיו על חוות דעת השמאית מטעמו, אשר קבעה את שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות בסכום של 715,553 ₪, ולכן הפטור ממס שבח עומד על סך 1,431,000 ₪ (במעוגל). חרף זאת ועל אף שב"כ המשיב ביקש מהוועדה לקבוע כי "השווי אותו זקפה שמאית המשיב לדירה בדין יסודה" הוא מבקש בנשימה אחת לדחות את הערר, מאליו ברור כי גם אם נאמץ את חוות דעתה של השמאית מטעם המשיב הגב' יעקובי ככתובה וכלשונה, יהא עלינו לקבל את הערר במובן זה שבמקום שווי דירה בסכום של 457,000 ₪ שקבע המשיב בשומתו לפי מיטב השפיטה, נקבע שווי דירה בסכום של 715,533 ₪.
15. בטרם אדון בשתי חוות הדעת, ואנקוט עמדה לגבי כל אחת מהם ולגבי פרטיה של כל חוות דעת, נראה לי כי יש לסלק ולדחות את טענתו של ב"כ העורר בסיכומיו לפיה ביקש להסתמך על העסקה על פיה רכש העורר את הדירה בשנת 2010. על פי טענה זו של ב"כ העורר, העריך המשיב שווי הדירה בשנת 2010, ללא זכויות בנייה נוספות בסכום של



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1 1,000,000 ₪. לפיכך טוען ב"כ העורר כי אם בשנת 2010 קבע המשיב שווי של הדירה ללא
- 2 זכויות בנייה נוספות בסכום של 1,000,000 ₪ כיצד הוא, המשיב, יכול לטעון היום לשווי של
- 3 אותה דירה לסכום של פחות מ-1,000,000 ₪, והרי לכל הדעות, המחירים של הדירות
- 4 בעפולה לא רק שלא ירדו, אלא אף עלו.
- 5 אמרתי כבר שיש לדחות טענה זו, די בכך שהשמאי מטעם העורר עצמו העיד בפני הוועדה כי
- 6 העסקה של רכישת הדירה בשנת 2010 עד ידי העורר, איננה רלוונטית לקביעת שווי הדירה
- 7 ללא זכויות בנייה נוספות, לענין העסקה מושא ער זה (ראה עמ' 4 לפרוטוקול הדיון שורות
- 8 29-31). גם אני סבור כמו העד המומחה מטעם העורר, כי עסקת רכישת הדירה על ידי
- 9 העורר בשנת 2010, איננה רלוונטית לקביעת שווי הדירה על פי העסקה הנדונה. אמנם, ב"כ
- 10 העורר טרח להצביע על מס' מסמכים שהוצאו על ידי המשיב בקשר לעסקה משנת 2010 על
- 11 מנת להוכיח שהשומה מתייחסת אך ורק לשווי הדירה ללא זכויות בנייה, ואינה מתייחסת
- 12 לזכויות הבניה הנוספות בנכס. אין לקבל טיעון זה של ב"כ העורר, גם אם מאותם מסמכים
- 13 עולה כי המדובר בשומה אחת שלא פוצלה וגם אם מסכום מס הרכישה ששולם בגין העסקה
- 14 משנת 2010, עולה כי הוא חושב על פי מדרגות המס החלות על רכישת דירת מגורים, אין זה
- 15 מן הנמנע כי המשיב נהג בעסקה משנת 2010 בדרך זו משום שעל פניו ראה כי העסקה לא
- 16 תחויב במס שבח מקרקעין ולא מצא טעם להוציא שומות נפרדות בגין הדירה ללא זכויות
- 17 הבנייה ובגין זכויות הבנייה הנוספות. אם כן שווי הדירה בעסקה הנדונה כאן, יקבע על יסוד
- 18 הראיות משהובאו בפני הוועדה שהן כאמור חוות הדעת של השמאים מטעם שני הצדדים
- 19 בהתאם למה שיראה בעני הוועדה נכון יותר.
- 20
- 21 16. עיניי עיין היטב בכל אחת משתי חוות הדעת של השמאית ובחנתי הן את חוות הדעת
- 22 מטעם שני הצדדים והן את עדויותיהם של השמאים בחקירות הנגדיות בפני הוועדה, ובאתי
- 23 למסקנות הבאות:
- 24
- 25 א. לא היה מקום לפנייתו של השמאי מטעם העורר מר שקד לעסקאות בדירות צמודות קרקע
- 26 במושב כפר יחזקאל ולהסתמך עליהן כעסקאות השוואה, זאת משום השוני המהותי בין
- 27 נכסים אלה לבין הממכר, הן מבחינת המיקום והן מבחינת תאריכי הבנייה, ההתאמות
- 28 שהשמאי שקד ערך בין אם ההתאמה בגין המועד הקבוע והוספת 25% בגין כך, ובין אם
- 29 ההתאמה בגין מקום, הפחתה של 30%, הינן שיעורי התאמה שנקבעו על ידי השמאי שקד
- 30 באופן שרירותי ובידי הוועדה אין כלי כלשהו לבחון סבירותם של שיעורים אלה.
- 31 גם פנייתו לעסקאות של עסקאות בדירות שנבנו על מגרשים שנרכשו במרכז של ממ"י,
- 32 משום שבמכרזים כאלה של ממ"י קיימים לא אחת תנאים אלה או אחרים השונים
- 33 מהתנאים בשוק החופשי ויכולים להשפיע על שווי הקרקע, עסקאות אלה אינן יכולות



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1 להוות מודד נכון להשוואה לצורך קביעת שווי מ"ר קרקע, מה עוד וקיים שוני בתוכנית
- 2 המתאר החלה.
- 3 העסקאות להשוואה המיטביות לענייננו, הן, הינן עסקאות בדירות צמודות קרקע שבוצעו
- 4 סמוך לתאריך העסקה הנדונה והנמצאות בסביבה הקרובה של הממכר, אולם, שני
- 5 המומחים העידו כי אין בנמצא עסקאות כאלה, לכן ובהיעדר עסקאות כאלה נראה לי כי
- 6 עסקאות של מכירת דירות בבנייה רוויה הנמצאות בסביבות הממכר סמוך למועד בו בוצעה
- 7 העסקה שבענייננו, יכולות לשמש עסקאות השוואה טובות ומשקפות שעל פי ניתן לקבוע
- 8 שווי הדירה ללא זכויות הבנייה. כאמור, שני השמאים השתמשו גם בעסקאות אלה
- 9 כעסקאות השוואה, אולם כל אחד מהם קבע על יסוד עסקאות אלה שווי שונה של הדירה
- 10 ללא זכויות בנייה נוספות.
- 11
- 12 גם ביחס לחוות דעתה של השמאית יעקובי, נראה לי כי העסקאות של מכירת מגרשים
- 13 לבנייה אינן יכולות להוות עסקאות טובות לקביעת שווי של מ"ר קרקע, ולו בשל המיקום
- 14 השונה ותכניות המתאר השונות החלות על הממכר מצד אחד, ועל המגרשים שבעסקאות
- 15 ההשוואה מצד שני ואופי הבנייה השונה בשני המקומות ואחוז הבנייה המותר בכל אחד
- 16 משני המקומות כפי שצינתי לעיל, העסקאות בדירות מגורים בבנייה רוויה המצויות
- 17 בקרבת הממכר ואשר נמכרו בסמוך לעסקה הנדונה, הן עסקאות להשוואה טובות שיכולות
- 18 להוביל לתוצאה מדויקת יותר וצודקת יותר לפי כך, אבחן את חוות דעתו של כל אחד
- 19 מהשמאים בחלק המתבסס על עסקאות ההשוואה של דירות בבנייה רוויה הסמוכות למקום
- 20 בו נמצאת הדירה הנדונה ואשר נמכרו סמוך למועד העסקה הנדונה.
- 21
- 22 השמאי מטעם העורר, מר שקד, ציין בחוות דעתו שלוש עסקאות של מכירת דירות בקרבת
- 23 הממכר, בבנייה רוויה, ניתח את המחיר ששולם בשלוש העסקאות הנ"ל והגיע למסקנה כי
- 24 שווי ממוצע של דירה בשטח 91 מ"ר עומד על סך של 950,000 ₪.
- 25 אין להבין כיצד הגיע השמאי שקד לממוצע זה, הרי רק אחת משלושת הדירות נמכרה
- 26 במחיר זה ואילו שתי האחרות נמכרות במחיר נמוך ממחיר זה, אף שבאחת העסקאות
- 27 הדירה שנמכרה הייתה בשטח של 95 מ"ר. נראה לי כי הממוצע של מחיר דירה בשטח של 91
- 28 מ"ר, בהתבסס על המחיר של שלוש העסקאות שהשמאי שקד מציין בחוות דעתו עומד על
- 29 סך של 919,855 ₪, ובמעוגל על סך 920,000 ₪ ובהפחתת 15% בגין יזמות, כפי שקבע
- 30 השמאי שקד עצמו, יעמוד שווי ממוצע של מ"ר לבנייה, לשיטתו של השמאי שקד, על סך
- 31 8,600 ₪ בקירוב ולא 9,000 ₪ למ"ר כפי שקבע השמאי שקד בחוות דעתו. את ההתאמה בין
- 32 בנייה חדשה של מ"ר לשווי מ"ר בנוי מלפני יותר מ-30 שנה, ביצע השמאי שקד בניכוי פחת
- 33 של 30%, הן בחוות דעתו והן בעדותו בפני הוועדה, לא נתן השמאי נימוקים משכנעים מדוע
- 34 הפחת עומד על 30%, לא 40% ולא 25%. הפחתת 30% מהמחיר הממוצע של מ"ר בנייה



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1 רוויה שלגישתו של מר שקד עומד על סך 9,000 ₪, הביא אותו לתוצאה לפיה שווי דירת
- 2 המגורים בשטח 85 מ"ר אילו הייתה בבנייה רוויה ובהתחשב בהיותה בניה ישנה עומד על
- 3 סך 540,000 ₪ בעוד שחישוב נכון על פי אותם נתונים ותוך הפחתה בגין בנייה ישנה בשיעור
- 4 30%, כפי שעשה השמאי שקד, מביא לתוצאה כי שווי הבנייה של הדירה הנדונה ללא כל
- 5 הצמדת קרקע יהיה 8,600 ₪ $85 \times 30\% = 511,700$ ₪. סכום זה הכפיל השמאי שקד
- 6 במקדם 1.2 בגין מעבר מבנייה רוויה לבנייה צמודת קרקע ולאחר מכן הוסיף מחיר של שווי
- 7 יתרת חצר ללא זכויות בנייה לפי מקדם של 0.4 והגיע לשווי חצר ללא זכויות בנייה בסכום
- 8 של 291,400 ₪, אומר כבר עתה כי חישוב שווי חצר ללא זכויות בנייה לפי מקדם של 0.4,
- 9 איננו סביר בעיניי, כך גם הוספת סכום של 100,000 ₪ בגין פיתוח חצר ופיתוח סביבתי, גם
- 10 אי הפחתת מע"מ והפחתת רווח יזמי בשיעור של 15% בלבד אף הם בלתי מוצדקים
- 11 המסקנה הינה כי השווי בסך 94000 ₪ שקבע השמאי שקד לדירת המגורים ללא זכויות
- 12 בנייה נוספות מוגזם ואין לו הצדקה.
- 13 לעומת השמאי שקד, השמאית מטעם המשיב הגב' יעקובי, נהגה בדרך אחרת סבירה יותר
- 14 בעיניי, היא חישה שווי הבנוי לפי 3,000 ₪ למ"ר דהיינו $3,000 \times 85 = 250,000$ ₪, שווי
- 15 קרקע התכסית, 85 מ"ר עליהן עומדת הדירה לפי שווי של 2,308 ₪ למ"ר קרקע $196,180 =$
- 16 ₪, יתרת החצר בשטח 528, חישה השמאית יעקובי על פי שווי מטר קרקע של 2,308 ₪ לפי
- 17 מקדם 0.2, דהיינו $0.2 \times 2,308 \times 528 = 243,725$ ₪ ולכל אלה הוסיפה בגין פיתוח חצר
- 18 50,000 ₪, כך ששווי הדירה על פי עסקאות השוואה אלה וללא זכויות נוספות עומד לגישתה
- 19 עומד על סך 744,000 ש"ח.
- 20
- 21 19. כאמור עיינתי בשתי חוות הדעת ובחנתי את עדויותיהם של שני השמאים ושקלתי את
- 22 טענותיהם של שני הצדדים ובאתי לדעה כי שיטת החישוב בה נקטה המומחית מטעם
- 23 המשיב הגב' יעקובי נראית לי יותר מהשיטה בה נקט השמאי שקד, ומביאה אל תוצאה
- 24 סבירה יותר, יחד עם זאת נראה לי כי היא החמירה עם העורר בשניים : האחד בקביעת שווי
- 25 החצר לפי מקדם של 0.2 משווי מ"ר קרקע מבונה ; אם מקובל גם לגישתה של הגב' יעקובי
- 26 לקבוע שווי של חצרות ללא זכויות בנייה לפי מקדם שבין 0.2-0.3, הרי שצודק כי המקדם
- 27 יעמוד בעינינו , בהתחשב בשטח החצר שלכל הדעות איננו שטח קטן, על 0.25 ולא על 0.20,
- 28 כך ששווי החצר ללא זכויות בנייה יהא $2,308 \times 528 \times 0.25 = 304,656$ ₪. השני הינו
- 29 באשר להערכת הבנייה, הגב' יעקובי חישה שווי זה בהתחשב בשנת הבנייה לפי 3,000 ₪
- 30 מ"ר, קביעה זו ככלל נראית בעיני סבירה נוכח התקופה הרבה שעברה מאז הבנייה ועד
- 31 לתאריך העסקה, מעל ל-30 שנה, יחד עם זאת, בעניינו אין מחלוקת כי בדירה הנדונה בוצע
- 32 שיפוץ וגם השמאית יעקובי מסכימה לכך, אומנם היא מכנה שיפוץ זה כקוסמטי גרידא יחד
- 33 עם זאת, המדובר בשיפוץ שכלל גלילי תריס חשמליים, הדבקת מרצפות קרמיקה מעל



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

- 1 לריצוף הישן וארונות מטבח. אין ספק כי שיפוץ כזה יש בו להעלות ולו במעט את שווי
- 2 הדירה. דירה שנבנתה לפני 30 שנה, הנמכרת ללא כל שיפוץ בוודאי נמכרת במחיר נמוך יותר
- 3 מאשר דירה שהייתה שבוצע בה שיפוץ ולו באשר לפריטים שצוינו לעיל, נראה לי כי בגין שיפוץ
- 4 זה ראוי להוסיף למחיר הדירה שקבעה הגב' יעקובי, סכום של 20,000 ₪. באשר לפיתוח
- 5 החצר, הוסיפה השמאית הגב' יעקובי סך שך 50,000 ₪, בעוד שהשמאי שקד הוסיף סך של
- 6 100,000 ₪, אם כי ציין כי סכום זה הינו לא רק בגין פיתוח החצר אלא בגין התשתיות
- 7 במקום; מדרכות, מים, ביוב וכו'. אין בידי לקבל עמדתו זו של השמאי שקד, פיתוח סביבה
- 8 כגון מדרכות או ביוב, קיים גם ביחס לדירות בבנייה רוויה המצויות בקרבת מקום ואשר
- 9 שמשו כעסקאות השוואה ומגולם גם במחיר דירות אלה. לכן, נראה לי כי יש להעדיף בעניין
- 10 זה של פיתוח החצר את דעתה של השמאית יעקובי על דעתו של השמאי שקד. סכום של
- 11 50,000 ₪ בגין פיתוח חצר מגודרת חלקית בגדר מבטון ומגדר של עץ ונטיעת שניים -
- 12 שלושה עצי נוי בתוספת דשא אינה שווה יותר מאשר 50,000 ש"ח.
- 13
- 14 20. המסקנה המתבקשת מכל האמור לעיל, הינה כי שווי הדירה ללא זכויות בנייה נוספות על פי
- 15 שווי של כל מרכיב ומרכיב כפי שצוין לעיל, מגיע לסך של 824,931 ₪ ובמעוגל לסכום של
- 16 825,000 ₪.
- 17 לפיכך, ועל יסוד כל האמור לעיל אני מציע לחברי לוועדה לקבל את הערר באופן חלקי
- 18 ולקבוע שווי של הדירה ללא זכויות בנייה נוספות בסכום של 825,000 ₪ כך שסכום הפטור
- 19 ממס שבח מקרקעין לו זכאי העורר יעמוד על סך של 1,650,000 ₪.
- 20 נוכח התוצאה אליה הגעתי, אני מציע לחייב את המשיב לשלם לעורר הוצאות ערר לרבות
- 21 שכ"ט עו"ד בסכום כולל של 3,000 ₪.
- 22
- 23
- 24 האשם חטיב – שופט בכיר (בדימוס) יו"ר הוועדה
- 25
- 26
- 27
- 28 אברהם הללי, עו"ד, חבר הוועדה
- 29
- 30
- 31 אבקש להעיר לאחר עיון בהצעת כבוד היו"ר, כי נוכח הממצאים אליהם הגיע הייתי דוחה את
- 32 הסתמכות של העורר על העסקה משנת 2012 ללא צורך במתן טעם לסיבה שפעל לפיה המשיב כפי
- 33 שפעל בעסקה זו באותה עת.
- 34



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-22557 אריאלי נ' מנהל מס שבח מקרקעין

ע"מ 13-07-51491 חלק נ' מנהל מס שבח מקרקעין

1 לגופה של הצעת כבוד היו"ר אני מסכים למסקנה אליה הגיע בכל הנוגע לקביעת שווי המקרקעין
2 לצורך מס ומבקש להוסיף כי חוות הדעת של השמאים שהובאו על ידי הצדדים אפשרו לוועדה
3 לקבוע שווי שאיננו השווי שביקש העורר שנקבע אותו ולא את השווי שנקבע בהחלטת המשיב
4 בדחותו את ההשגה של העורר. אני מציין בהערכה רבה את ניתוח הראיות שנעשה על ידי כבוד היו"ר
5 בפסק הדין המוצע כי הוא מבוסס על חוות דעת מקצועיות של השמאים דבר שאפשר לוועדה
6 להעדיף את השמאות מטעם המשיב שהיא מקצועית ואף אובייקטיבית המבוססת על נתוני השטח
7 והשווי המקובל בכגון זה, כאמור דבר זה מאפשר לוועדה לקבוע שווי שנראה לה נכון ובמקרה זה
8 הננו השווי שנקבע על ידי שני הצדדים. כן אני סבור שהיה על המשיב בהחלטתו לקחת בחשבון את
9 העדות שהובאה מטעמו ולתקן את השומה בעצמו מי שלא נהג כך אני סבור כי בצדק חויב בהוצאות
10 הערר ושכ"ט בסך כלל של 3,000 ₪.

11 _____

12

13

14

נאדר זועבי, רואה חשבון, חבר הוועדה

15

16

אני מסכים.

17

18

19

20 לפיכך, הוחלט פה אחד לקבל את הערר באופן חלקי וכאמור בחוות דעתו של יו"ר הוועדה כבוד
21 השופט חטיב.

22

23

24

25

26

ניתן היום, ט"ז אלול תשע"ד, 11 ספטמבר 2014, בהעדר הצדדים.

27

28

'האשם חטיב, שופט בכיר בדימ'

29

30

31