



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

בפני: ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963
בראשות כב' השופט מגן אלטוביה – יו"ר הועדה

העוררים
1. ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ
2. ל. שפירא נכסים והשקעות בע"מ
3. גדעון קדושין
4. אלה ליבוביץ ועוד 14 אח'
5. חגית קוטון
ע"י ב"כ עוה"ד ברוך אדלר ו/או עוה"ד אליה וסקר

נגד

המשיב
מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב
ע"י ב"כ עוה"ד קרן יודי-סופר ו/או עוה"ד לירון ארצי,
פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

פסק דין

בפנינו עררים שהוגשו על שומות מס שבח ומס רכישה שקבע המשיב לעוררים 1, 2 ו-3 ועררים שהוגשו על שומות מס רכישה שקבע המשיב לעוררים 4 ו-5.

רקע עובדתי

ביום 7.2.2010 חתמו העוררות 1 ו-2, שתי חברות יזמיות (להלן: "החברות" או "היזמים") עם בעלי החלקה הידועה כחלקה 32 בגוש 6933 בתל אביב (להלן: "הנכס או המקרקעין"), למעט אחד-מיכאל קיקוזאשווילי (להלן: "מר קיקוזאשווילי")- על הסכם שכותרתו "כתב אופציה בלתי חוזרת" (להלן: "ההסכם" או "כתב האופציה" או "ההסכם הראשון").

בהתאם להסכם, ניתנה לחברות האופציה לרכוש את זכויות הבעלות של בעלי החלקה (החתומים על ההסכם) בנכס המהווים 8,580 חלקים מסך 10,000 החלקים של הנכס (מר קיקוזאשווילי הנזכר לעיל החזיק ב-1,420 הנותרים מסך 10,000 החלקים). תקופת האופציה הייתה ל-3 חודשים כאשר לחברות הזכות להאריכה ב-3 תקופות אופציה נוספות בנות 3 חודשים כל אחת.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 במועד חתימת ההסכם, היו קיימות בחזית הנכס שתי חנויות שהוחזקו ע"י שני דיירים מוגנים
- 2 (להלן: "הדיירים"), כל אחת בנפרד ע"י דייר אחר. לאור עובדה זו, נקבע בהסכם תנאי מתלה לפיו
- 3 האופציה מותנית בפינוי הדיירים באופן שהנכס יהיה חופשי מכל דייר מוגן ו/או זכות של מחזיק
- 4 מכל סוג למעט זכויות החזקה של יחיד הקבוצה שחתמו על ההסכם ו/או של מר קיקוזאשווילי.
- 5
- 6 מנכ"ל העוררת מספר 1 ובעל מניותיה הוא מר דוד דגמי (להלן: "מר דגמי"). מנכ"ל העוררת מספר 2
- 7 ובעל מניותיה הוא מר להב לוי (להלן: "מר לוי").
- 8
- 9 ביום 4.5.2010, הוארכה תקופת האופציה בפעם הראשונה לכ-3 חודשים נוספים.
- 10
- 11 ביום 8.6.2010, נחתם הסכם פינוי בין בעלי הנכס לבין הדיירים לפיו יחזירו הדיירים את החזקתם
- 12 בחנויות שבחזית הבניין בתמורה לפיצוי כספי. חתימת הסכם הפינוי נעשתה בעזרתו של מר דגמי
- 13 שקיים קודם למועד החתימה מספר שיחות בנושא עם אחד מהדיירים. בתמורה לעזרה זו, הופחת
- 14 סכום המימוש שנקבע בכתב האופציה בכ-200,000 ₪.
- 15
- 16 ביום 27.6.2010, חתמו החברות, בעלי הנכס (למעט מר קיקוזאשווילי ולמעט העורר 3, מר גדעון
- 17 קדושין (להלן: "גדעון")) וקבוצת רכישה אשר ארגנו החברות (להלן: "קבוצת הרכישה") על הסכם
- 18 שכותרתו "חוזה לסיחור האופציה" (להלן: "חוזה הסיחור"). בשלב זה יוער, כי יחיד קבוצת
- 19 הרכישה הם עוררים 4 שבכותרת.
- 20
- 21 בהתאם לחוזה הסיחור, מכרו וסיחרו החברות (מקבלי האופציה) את זכות האופציה שנרכשה בכתב
- 22 האופציה, לקבוצת הרכישה. בהתאם לחוזה הסיחור, התמורה בגין המכירה וסיחור של האופציה
- 23 כלולה בתוך "דמי ארגון" ששילמו יחיד קבוצת הרכישה לחברות ונקבעו בהסכם נפרד. כמו כן,
- 24 בהתאם לחוזה הסיחור תחול הזכות שבאופציה רק על כ-7,387 חלקים מתוך 10,000 החלקים
- 25 שבנכס וזאת מכיוון שגדעון, שמחזיק בכ-1,193 חלקים, אשר חתם במקור על כתב האופציה, ביקש
- 26 לחזור בו ולא למכור חלקו בנכס. החברות הסכימו שכך יהיה ואף חתמו עמו על הסכם נפרד ביום
- 27 23.6.2010 לפיו גדעון יהיה חלק מקבוצת הרכישה אותה ארגנו החברות. גדעון מחויב לשלם לחברות
- 28 דמי ארגון וייעוץ בעבור הפעולות בארגון קבוצת הרכישה שביצעו החברות.
- 29
- 30 עוד ביום חתימת חוזה הסיחור, קרי ביום 27.6.2010, הודיעה קבוצת הרכישה על מימוש האופציה.
- 31



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 35167-03-12 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 26134-04-12 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 48663-03-12 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 40499-03-12 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 ביום 29.6.2010 נחתם בין בעלי החלקה (למעט מר קיקוזאשווילי וגדעון) לבין קבוצת הרכישה
- 2 ההסכם למימוש האופציה ורכישת 7,387 החלקים מתוך 10,000 של הנכס (להלן: "**הסכם המכר**").
- 3
- 4 ביום 1.7.2010 חתמו הדיירים על מסמך אישור למסירת החזקה המלאה בחנויות לקבוצת הרכישה.
- 5
- 6 ביום 5.7.2010 חתם מר דגמי על אישור לפיו קיבל את "**החזקה הפנויה**" בחנויות שבידי הדיירים.
- 7
- 8 ביום 9.9.2010 מכר גדעון מחצית מזכויותיו בנכס, כלומר 596 חלקים מתוך 1,193 שברשותו,
- 9 לעוררת 5 (להלן: "חגיית") בתמורה לסך של 350,000 ₪.
- 10

השומות לחברות

- 11 שלטונות מיסוי מקרקעין הוציאו לחברות שומות מס רכישה וכן שומות מס שבח ביום 7.1.2011. בגין
- 12 שומות אלו הוגשה למשיב השגה מטעם החברות לביטול שומת מס הרכישה ביום 8.2.2011 והשגה
- 13 לביטול שומת מס שבח ביום 17.2.2011. ביום 5.2.2012 דחה המשיב את השגת החברות כנגד שומת
- 14 מס הרכישה וביום 14.2.2012 דחה המשיב את השגת החברות כנגד שומת מס שבח. לאחר דחיית
- 15 ההשגות, הוציא המשיב הודעות שומה של מס רכישה ומס שבח לחברות. על הודעות אלו הוגש
- 16 ערעור ב-ו"ע 35167-03-12.
- 17
- 18

השומה לגדעון

- 19
- 20 בינואר 2011, הוציאו שלטונות מיסוי מקרקעין לגדעון שומת מס רכישה וכן שומת מס שבח. כנגד
- 21 שומות אלו הוגשה למשיב השגה מטעם גדעון לביטול. ביום 7.2.2012 דחה המשיב את השגת גדעון
- 22 כנגד השומות. לאחר דחיית ההשגות, הוציא המשיב הודעות שומה של מס רכישה ומס שבח לגדעון.
- 23 על הודעות אלו הוגש ערעור ב-ו"ע 40499-03-12.
- 24
- 25

השומה לקבוצת הרכישה

- 26
- 27 בינואר 2011, הוציאו שלטונות מיסוי מקרקעין ליחיד קבוצת הרכישה שומות מס רכישה. כנגד
- 28 שומות אלו הוגשה למשיב השגה מטעם קבוצת הרכישה לביטול. ביום 13.2.2012 דחה המשיב את
- 29
- 30



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 35167-03-12 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 26134-04-12 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 48663-03-12 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 40499-03-12 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

1 השגת קבוצת הרכישה כנגד השומות. לאחר דחיית ההשגה, הוציא המשיב הודעות שומה של מס
2 רכישה לקבוצת הרכישה. על הודעות אלו הוגש ערעור ב-ו"ע 48663-03-12.

3

4

5

6 במרץ 2011, הוציאו שלטונות מיסוי מקרקעין לחגית שומת מס רכישה, המוסיפה על מס הרכישה
7 ששילמה חגית בשומה העצמית שדיווחה (בעת הדיווח על העסקה עם גדעון) סכום של 17,500 ₪.
8 כנגד שומה זו הוגשה למשיב השגה מטעם חגית ביום 6.4.2011. ביום 6.3.2012 דחה המשיב את
9 השגת חגית כנגד השומה. לאחר דחיית ההשגה, הוציא המשיב הודעת שומה של מס רכישה לחגית.
10 על הודעה זו הוגש ערעור ב-ו"ע 26134-04-12.

11

12 ביום 1.5.2012, אוחדו הדיונים ב-ו"ע 35167-03-12 ו-ו"ע 40499-03-12. ביום 13.5.2012 צורפו
13 לאיחוד זה גם הדיונים ב-ו"ע 48663-03-12 וב-ו"ע 26134-04-12. אמור מעתה, כי מקום שלא
14 תתבקש התייחסות פרטנית למי מהעוררים שבכותרת, יקראו כולם ביחד "העוררים".

15

16

17

18

19

20 א. בקשר עם השומות שהוצאו לחברות, טוען המשיב כי ההסכם הראשון הוא **במהותו** הסכם
21 מכר למכירת זכות במקרקעין ולא הסכם אופציה ומכאן שחייב הן מס שבח והן מס רכישה.

22

23 ב. בקשר עם השומות שהוצאו לגדעון, טוען המשיב כי בהיותו אחד מבעלי הנכס, הרי שבעסקה
24 הראשונה בה נחתם כתב האופציה, יש לראות בגדעון כמי שמכר את זכותו בנכס עם יתר
25 בעלי הנכס. כמו כן, לטענת המשיב בשלב מאוחר יותר החליט גדעון לרכוש שוב את חלקו
26 בחזרה ולמכור מחצית מזכויותיו לחגית. בגין פעולות אלו טוען המשיב, חייב גדעון הן במס
27 שבח והן במס רכישה.

28



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 ג. בקשר עם שומת מס הרכישה שהוצאה לקבוצת הרכישה, טוען המשיב כי יש להוסיף לשווי
- 2 המכירה לצורך חישוב מס הרכישה את דמי הארגון ששילמו יחיד קבוצת הרכישה לחברות
- 3 אשר נקבע בהסכם כי הם חלק מדמי האופציה.
- 4
- 5 ד. בקשר עם שומת מס הרכישה שהוצאה לחגית, טוען המשיב כי שווי השוק של הזכויות
- 6 שנמכרו מגדעון לחגית גבוה מהשווי שהוצהר על ידה. לטענת המשיב, יש לראות את שווי
- 7 הזכויות שנמכרו כשווי כפי שנקבע בעסקה בה מכרו את זכויותיהם בעלי הנכס לקבוצת
- 8 הרכישה (עסקת המימוש של כתב האופציה) ולא כשווי שנקבע בחוזה בין גדעון לחגית,
- 9 שביניהם מתקיימים יחסים מיוחדים.

טענות העוררים

- 13 כטענת סף טוענים העוררים, כי יש לקבל את העררים מבלי לאפשר למשיב להעלות את טענותיו,
- 14 זאת מפני שהמשיב לא הגיש עיקרי טיעון ותיק מוצגים במועדים שנקבעו ויש לראות בו כמי שלא
- 15 התייצב לדיון. לטענת העוררים, משהוזמנו הצדדים לדיון בתיק ביום 23.10.2010, הרי שבהתאם
- 16 **לתקנה 446 לתקנות סדר הדין האזרחי התשמ"ד-1984** (להלן: "**התקנות**"), היה על המשיב להגיש
- 17 עיקרי טיעון ותיק מוצגים ואין הלה יכול לעשות דין לעצמו ולא ליישם דרישות התקנות. בנוסף,
- 18 לטענת העוררים, במקרה דנן ניתנה הוראה פוזיטיבית וחד משמעית כי על הצדדים להגיש עיקרי
- 19 טיעון ותיק מוצגים ועל כן חובה הייתה על המשיב להגישם.

לגוף הערר, טוענים העוררים כי שגה המשיב בכל השומות שהוציא:

- 23 א. בקשר עם שומות מס השבח ומס הרכישה שהוציא המשיב לחברות, טוענים העוררים כי
- 24 החלטתו של המשיב שלא להכיר בעסקה שנעשתה בין החברות ובין בעלי החלקה (ההסכם
- 25 הראשון) כעסקת "אופציה ייחודית" ולקבוע כי מדובר בעסקת מכר היא בלתי סבירה.
- 26 לטענת העוררים מדובר בעסקת אופציה הפטורה ממס לפי הוראות **סעיף 49 לחוק מיסוי**
- 27 **מקרקעין (שבח ורכישה) תשכ"ג-1963** (להלן: "**החוק**") ויש להורות למשיב לסווגה ככזו.
- 28
- 29 ב. בקשר עם שומות מס השבח ומס הרכישה שהוציא המשיב לגדעון, טוענים העוררים כי יש
- 30 לבטלן מכיוון ששגה המשיב בסיווג הפעולות שנעשו מצד גדעון. לטענת העוררים, ביטול



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 האופציה מצדו של גדעון נעשה כדין, בתום לב ובהסכמת החברות (מקבלי האופציה
- 2 המקורית, עובר להסכם הסיחור) ומכאן שיש לבטל את השומות שקבע המשיב לגדעון.
- 3
- 4 ג. בקשר עם שומת מס הרכישה שהוצאה לקבוצת הרכישה, טוענים העוררים כי מכיוון
- 5 שבאופציה עסקינן, אין לראות בדמי ארגון שמשולמים על ידי קבוצת רכישה כחלק משווי
- 6 הנכס הנרכש על ידי יחיד קבוצת הרכישה במימוש האופציה, לצורך חישוב מס הרכישה.
- 7
- 8 ד. בקשר עם שומת מס הרכישה שהוצאה לחגית, טוענים העוררים כי המחיר המוצהר בשומה
- 9 העצמית הינו מחיר אמת המשקף את מחיר השוק. לטענת העוררים, מכירת הזכויות
- 10 בעסקה שבין גדעון לחגית נעשתה בתנאים שונים מהותית מתנאי מימוש האופציה עליהם
- 11 נסמך המשיב, תנאים אשר יש בהם כדי להקטין את השווי היחסי של הזכויות הנמכרות
- 12 בעסקה שבין גדעון לחגית ביחס לשווי היחסי של אותן זכויות בעסקת מימוש האופציה.
- 13

דיון והכרעה

טענה מקדמית

- 18 1. דין טענתם של העוררים כי יש לקבל את ערעורם על הסף מחמת אי הגשת עיקרי טיעון ותיק
- 19 מוצגים שיש בהן כדי להפרי את **תקנה 446** לתקנות, להידחות, מן הטעמים הבאים:
- 20
- 21 א. **תקנה 446** לתקנות, היא תקנה העוסקת בהגשת עיקרי טיעון בשלב הערעור לאחר
- 22 ההזמנה לדיון כחלק מהיותה תקנה בתוך **חלק ד'** לתקנות שכותרתו "**הערעור**",
- 23 כאשר הכוונה היא ברגיל, לערכאה השנייה בזמן. ככל שעסקינן בוועדות ערר,
- 24 בהגשת הערר לדיון בפני ועדת הערר מצויים אנו למעשה בערכאה המקבילה
- 25 לערכאה הראשונה ומכאן **שתקנה 446** לתקנות אינה רלוונטית בשלב זה.
- 26
- 27 יתרה מכך, לשון **תקנה 13** לתקנות **מס שבח מקרקעין (סדרי הדין בפני ועדות**
- 28 **ערר)**, **התשכ"ה-1965** הרלוונטית בענייננו מורה:
- 29



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 "הוראות חלק ד' של סדר הדין יחולו בערעור על החלטתה של
- 2 ועדת ערר לבית המשפט העליון בשינויים המחויבים"
- 3
- 4 הנה כי כן, על מנת "להשוות" למעשה את הדינים בין ערעורים בתיקים שאינם
- 5 תיקי מיסוי לבין ערעורים על החלטות של ועדת ערר נקבעה הוראה פוזיטיבית כי
- 6 התקנות החלות על ערעורים בתיקים שאינם תיקי מיסוי (הקבועות בחלק ד'
- 7 לתקנות) יחולו גם בערעורים על החלטות ועדות ערר ללמדך כי "שלב ראשון"
- 8 רוצה לומר בהגשת הערר לוועדות הערר, אין נפקות להוראות חלק ד' לתקנות.
- 9
- 10 ב. לטענת העוררים, במקרה דנן ניתנה הוראה פוזיטיבית וחד משמעית לצדדים להגיש
- 11 עיקרי טיעון ותיק מוצגים שאותה הפר המשיב. בהחלטה מיום 23.10.2012 נקבע:
- 12
- 13 "העררים המאוחדים נקבעים להוכחות ליום 13.5.13 שעה 9:30
- 14 עד 14:30. המזכירות תזמן את שאר חברי הוועדה".
- 15
- 16 בהזמנה לדיון ששלחה מזכירות בית המשפט לצדדים ביום 24.10.2012 נכתב:
- 17
- 18 "בהתאם להוראות תקנה 446(א) לתקנות האמורות, יגיש
- 19 המערער את עיקרי טיעונו 14 יום לפחות לפני מועד הדיון והמשיב
- 20 יגיש עיקרי טיעון מטעמו 7 ימים לפחות לפני מועד הדיון. היקף
- 21 עיקרי הטיעון לא יעלה על 7 עמודים, אלא אם כן תינתן רשות
- 22 מיוחדת להיקף אחר"
- 23
- 24 אכן, בהזמנה לדיון שלעיל נקבעת דרישה להגשת עיקרי טיעון אף מטעם המשיב
- 25 אולם מברור שערכנו מדובר במכתב שמנוסח באופן שבלוני החוזר על עצמו הנשלח
- 26 על ידי המזכירות באופן אוטומטי (ככל הנראה בהתאם לתכנות שגוי במחשב)
- 27 בהליכי ערעור, שטענת המזכירות בשליחתו בהליך דנא שהוא הליך "ערר מיסוי
- 28 מקרקעין" (ואינו כמות הליך ערעור בתיקים שאינם תיקי מיסוי כפי שהובהר
- 29 בסעיף א לעיל). ניתנה הנחיה למזכירות לחדול מנוהג זה. מכל מקום, אין המדובר
- 30 במסמך עליו ניתן להסתמך בתור החלטה שיפוטית המורה על הגשת עיקרי טיעון
- 31 והוא אינו מחייב בנסיבות המקרה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

1 ההסכם הראשון- הסכם אופציה או עסקת מכר?

2

3 2. המחלוקת בין המשיב לעוררים ביחס לשומות שהוצאו לחברות נסבה סביב השאלה האם
4 ההסכם הראשון עליו חתמו החברות ובעלי הנכס היה הסכם אופציה או עסקת מכר.

5

6 3. סעיף 49(ב) לחוק, פוטר מכירה של אופציה ממס שבח ומס רכישה (להלן: "אופציה
7 ייחודית"). סעיף 49(א) לחוק, מגדיר מהם אותם התנאים שצריכים להתמלא באופציה
8 ייחודית זו, על מנת להיכנס בגדרי סעיף קטן (ב) כאמור, בזו הלשון:

9

10

11 "49.י. (א) בסעיף זה -

12

13 "אופציה" - זכות לרכישה של זכות במקרקעין למעט זכות לרכישה
14 של זכות באיגוד, שהתקיימו לגביה כל אלה:

15

16 (1) האופציה ניתנה בכתב;

17 (2) האופציה ניתנת להעברה ולמימוש בתנאים

18 הקבועים בהסכם האופציה;

19 (3) התחייבות המוכר בהסכם האופציה למכירת הזכות
20 במקרקעין בתנאים הקבועים בהסכם היא בלתי חוזרת;

21 (4) האופציה ניתנת למימוש בתקופת האופציה; בסעיף

22 זה, "תקופת האופציה" - תקופה שאינה עולה על 24

23 חודשים מיום מתן אופציה לראשונה על ידי בעל הזכות

24 במקרקעין, לרבות כל תקופת הארכה שניתנה במהלך

25 תקופת האופציה או לאחר שהסתיימה ואם ניתנו

26 אופציות אחרות בידי אותו בעל מקרקעין לרכישת אותה

27 הזכות במקרקעין כולה או חלקה, יראו את כל התקופות

28 של האופציות האחרות או המוארכות כאמור כתקופת

29 האופציה;

30 (5) התמורה ששולמה בעבור האופציה במועד מתן

8 מתוך 30



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 האופציה לראשונה לא עולה על 5% משווי הזכות
- 2 במקרקעין או ממחיר המימוש שנקבע בהסכם האופציה,
- 3 לפי הגבוה מביניהם;
- 4 (6) למחזיק האופציה לא ניתנה זכות חזקה במקרקעין
- 5 שלגביהם ניתנה האופציה;
- 6 (7) הודעה על מכירת האופציה נמסרה למנהל בתוך 30
- 7 ימים מיום מתן האופציה, בהתאם לכללים שקבע;
- 8 "....
- 9
- 10 4. טענותיו של המשיב לסיווג ההסכם הראשון כעסקת מכר ולא כהסכם אופציה, מתבססות דה
- 11 פקטו על שתי ליבות מרכזיות. האחת היא ליבת המהות והאחרת היא ליבת הפרוצדורה.
- 12 במישור הליבה המהותית, טוען המשיב כי ההסכם האמור הוא במהותו הסכם מכר מכיוון
- 13 שהוא כולל סעיפים אשר מאפיינים הסכמי מכר ואינם נמצאים בהסכמי אופציה. במישור
- 14 הליבה הפרוצדורית, טוען המשיב כי ההסכם לא מקיים את כל דרישות הסעיף לעיל באשר
- 15 בכל הנוגע לסעיף קטן (6)- הרי שבנסיבות המקרה, יש לראות במר דגמי (מקבל האופציה
- 16 בהסכם) כמי שקיבל את החזקה על הנכס ומכאן שלא ייתכן כי לפנינו הסכם אופציה.
- 17
- 18 5. את טענותיו במישור הליבה המהותית מרכז המשיב למספר סעיפים בהסכם אשר לפיו אינם
- 19 מאפיינים הסכמי אופציה ומובילים למסקנה כי לפנינו, במהות, הסכם מכר:
- 20
- 21 (1) ההסכם מותנה בתנאי מתלה לפיו יש לפנות את הדיירים המוגנים מן הנכס - ראשית
- 22 טוען המשיב כי לחווי אופציה אין תנאי מתלה. שנית מוסיף המשיב, כי מקריאת ה-
- 23 "הואיל" החמישי להסכם בו נזכר לראשונה התנאי המתלה, עולה כי בשעה שהתנאי
- 24 המתלה מתקיים החברות חייבות לממש את האופציה. בשל "חובת" המימוש
- 25 בהתקיים התנאי המתלה, למד המשיב שאין המדובר בהסכם אופציה (מכיוון שנעלמת
- 26 זכות הבחירה הטבועה ביסודותיו העיקריים של חוזה אופציה) ומכאן למד המשיב כי
- 27 מהותית, לפנינו הסכם מכר.
- 28 (2) החזרת דמי האופציה - לטענת המשיב, בהסכמי אופציה, במידה ובוחר מקבל האופציה
- 29 שלא לממש את האופציה, דמי האופציה נותרים בידי נותן האופציה ומקבל האופציה
- 30 (שלא מימש) 'מפסיד' אותם. מכיוון שבחתאם לסעיף 6.3 להסכם, במידה והתנאי

9 מתוך 30



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 המתלה לא מתקיים יוכלו מקבלי האופציה לקבל את דמי האופציה שלהם בחזרה, יש
- 2 לראות בהסכם כהסכם מכר.
- 3 אחד מהנאמנים על תמורת האופציה הינו אביו של אחד מבעלי הנכס המוכרים (סעיף
- 4 4.3 להסכם)- לטענת המשיב המקובל בהסכמי אופציה הוא כי הנאמן לא יהיה צד קשור
- 5 לעסקת אופציה בדרך כלשהי שכן אחרת הוא צד מוטה ולכן אין לפנינו הסכם אופציה.
- 6 בהסכם נקבע כי התמורה בגין האופציה תשמש לפינוי הדיירים המוגנים- לטענת
- 7 המשיב, דמי האופציה לא מיועדים לשמש לדבר מלבד היותם תשלום לנותן האופציה
- 8 עבור עצם מתן האופציה ואין להגביל את השימוש בהם ליעוד ספציפי (במקרה זה-
- 9 הענקתם לצד ג', הדיירים המוגנים). מוסיף המשיב, כי ההוראה של מר דגמי לפיה דמי
- 10 האופציה ייזקפו לטובת התקיימות התנאי המתלה (ראו סעיף 4.3 להסכם), משמעה כי
- 11 כבר אז, עם חתימת ההסכם ידע דגמי כי ברצונו לרכוש את הנכס בהתקיים התנאי
- 12 ומשילוב הוראות ההסכם ברור כי גם המוכרים כבר בעת חתימת "ההסכם האופציה",
- 13 התכוונו למעשה להסכם מכר כשהתמורה הראשונית נועדה לפינוי הדיירים המוגנים.
- 14 ההסכם קובע פיצוי מוסכם למי מהצדדים שהפר אותו- טוען המשיב, כי לא ברור מדוע
- 15 בנוסח הפורמאלי של ההסכם (סעיף 7.2 להסכם) קיימים פיצויים לנותני האופציה
- 16 במקרה בו מקבלי האופציה מפרים את ההסכם. סעיף כזה לשיטת המשיב הוא מיותר
- 17 לחלוטין, זאת משום שבכל הקשור למקבל האופציה, זה האחרון כלל לא יכול להפר
- 18 הסכמי אופציה מפני שממילא קיימת לו זכות בחירה בנוגע למימוש האופציה ולא
- 19 חובה. עצם הכנסת הסעיף לטענת המשיב מעצימה את המסקנה כי לפנינו עסקת מכר.
- 20 זכות הארכת תקופת האופציה ניתנה למקבל האופציה ולא לנותן האופציה- בהתאם
- 21 לסעיף 2(ג) להסכם, מקבלי האופציה (החברות) והם בלבד, קיבלו את הזכות להאריך
- 22 את תקופת האופציה ל-3 תקופות נוספות בנות 3 חודשים כל אחת (סך אורך חיי
- 23 האופציה המקסימאלי האפשרי לפי ההסכם הוא שנה). לטענת המשיב אין כל היגיון
- 24 במתן האפשרות לחברות להאריך את תקופת האופציה מכיוון שהם לא אלו שנושאים
- 25 בחיוב לפינוי החנויות מדיירים מוגנים וקיום התנאי המתלה. לשיטת המשיב, בהסכמי
- 26 אופציה "אמיתיים", הזכות להארכת תקופת האופציה נתונה בידי נותן האופציה.
- 27
- 28 6. העוררים מצדם, ביחס לתנאי המתלה (סעיף 1 לעיל בטענות המשיב) טוענים, כי עצם קיום
- 29 התנאי המתלה בהסכם אינו מונע ממנו להיות הסכם אופציה. כמו כן, טוענים כי אילו לא



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 היה נקבע התנאי המתלה והדיירים המוגנים לא היו מפונים היו נמצאים במצב שבו לא ניתן
- 2 היה לממש את האופציה ולמעשה "מפסידים" את דמי האופציה ששילמו.
- 3
- 4 **ביחס למינוי הנאמנים** (סעיף 3 לעיל בטענות המשיב), טוענים העוררים כי אין כל מניעה
- 5 חוקית לפיה אדם הקשור כצד בהסכם אינו יכול לשמש כנאמן. מעבר לכך, טוענים העוררים
- 6 שממילא אין בטענות המשיב בעניין זה להפוך את ההסכם האופציה לעסקת מכר.
- 7
- 8 **ביחס לייחוס תמורת האופציה לפינוי הדיירים המוגנים** (סעיף 4 לעיל בטענות המשיב),
- 9 טוענים העוררים כי אין כל תשתית משפטית/רעיונית מבוססת לטענה זו מטעם המשיב
- 10 והרי לחברות, כמקבלות האופציה היה אינטרס ברור שהדיירים המוגנים יפוננו מן הנכס על
- 11 מנת שיוכלו לממש את האופציה ומכאן התנייתם בייחוס תמורת האופציה לשם כך.
- 12
- 13 **ביחס לפיצוי המוסכם לצדדים** (סעיף 5 לעיל בטענות המשיב), טוענים העוררים כי אמנם
- 14 לשון ההסכם מאפשרת פיצוי בסך 5% מתמורת ההסכם לנותני האופציה אולם מסכום זה
- 15 יקוזזו דמי האופציה שכבר שולמו (גם הם בגובה 5%) ולכן הלכה למעשה לא קיים כל פיצוי
- 16 עבור נותני האופציה. כל מטרת סעיף 7.2 להסכם, לטענת העוררים, הייתה לקבוע פיצוי
- 17 מוסכם שהוא לטובת החברות (מקבלי האופציה). מוסיפים העוררים, כי גם לו היה בכתב
- 18 האופציה סעיף פיצוי הדדי מוסכם, הרי שלא היה בו לשלול את קיומה של האופציה.
- 19
- 20 **ביחס לזכות הארכת האופציה** (סעיף 6 לעיל בטענות המשיב), טוענים העוררים כי אם יש
- 21 כזו, הרי שהיא ניתנת תמיד למקבל האופציה ולא לנותן האופציה. לדידם, האפשרות של
- 22 החברות להאריך את תקופת האופציה היא סבירה, הגיונית ומתחייבת בנסיבות המקרה.
- 23
- 24 7. בשלב ראשון אני מוצא לאיין את אחת מטענותי של המשיב לעניין קיומו של תנאי מתלה
- 25 בהסכמי אופציה, לפיה אין לך ההסכם אופציה אם קיים בתוך ההסכם תנאי מתלה.
- 26
- 27 8. על אפיונה של ה"אופציה הייחודית" **שבסעיף 49** לחוק עמד בין היתר חבר הועדה הנכבד
- 28 רו"ח צבי פרידמן ב-ו"ע 10-07-41867 **מגור החזקות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין**
- 29 **תל-אביב** (פורסם באתר מיסים):
- 30



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 "האופציה הייחודית במקרקעין אינה שונה, בבסיסה ומן ההיבט הכלכלי,
- 2 מכל אופציה אחרת לרכישת מקרקעין.
- 3
- 4 השוני של האופציה הייחודית שבסעיף 49 לחוק מתבטא במישור דיני
- 5 המס בלבד, ולפיו באם תהיה עמידה ברשימת התנאים המפורטת בסעיף
- 6 יהיה זכאי מוכר האופציה ומקבלה לפטור ממס שבח וממס רכישה,
- 7 בהתאמה..."
- 8
- 9 הנה כי כן, האופציה הייחודית הקבועה בסעיף 49 לחוק, במהותה זהה היא לכל אופציה
- 10 אחרת, למעט מספר תנאים פרוצדוראליים שהובאו לעיל האמורים להתקיים בה.
- 11
- 12 9. בשל היותה של ה"אופציה הייחודית" אופציה הוזהה בבסיסה לאופציות אחרות, עצם קיומו
- 13 של תנאי מתלה באופציה הייחודית, אינו אסור ואינו מעיד כשלעצמו על עסקת מכר. בשל
- 14 היותו של הסכם אופציה חוזה לכל דבר ועניין, חל עליו סעיף 27(א) לחוק החוזים (חלק
- 15 כללי), תשל"ג-1973 לפיו "חוזה יכול שיהיה תלוי בהתקיים תנאי (להלן – תנאי מתלה) או
- 16 שיחדל בהתקיים תנאי (להלן – תנאי מפסיק)".
- 17
- 18 בענייננו, קיום התנאי המתלה אין בו לשעצמו כדי לפסול את ההסכם מלהיות הסכם
- 19 אופציה, על אחת כמה וכמה מקום בו נוסח התנאי המתלה (הסכמת הדיירים המוגנים
- 20 לפנות את החנויות שבחזית הבניין) מקיים את ההלכה לפיה על מנת שתנאי בחוזה יסווג
- 21 כתנאי מתלה עליו להיות אירוע חיצוני לחוזה, ולא להיות תלוי רק בהתנהגות הצדדים
- 22 לחוזה ורצונם (ראו דנא 9580/09 חסיב נעים פוארסה נ' שאוקי יוסף פוארסה, פורסם בגבו.
- 23 כן ראו פסיקה הרלוונטית לדיני המס בנושא וע' (ת"א) 1373/01 אלוכתר בע"מ נ' מס שבח
- 24 ת"א 2, מיסים יח/5 (אוקטובר 2004) ה-45).
- 25
- 26 יתירה מכך, אף מור מנחם אודסר, נציג המשיב העיד בחקירתו כי ייתכנו הסכמי אופציה
- 27 שבהם תנאי מתלה (ראו פרוטוקול מיום 7.7.2013 ע' 52 ש"20).
- 28
- 29 10. ועתה לשאר טענות הצדדים: הלכה כי כף המאזניים בה נמצא התוכן הכלכלי האמיתי
- 30 לעסקה כבדה יותר מכף המאזניים בה נמצאת הכותרת שנתנו הצדדים להסכם (עיינו גם
- 31 עמ"ש 1835/95, חבס ח.צ. קרדיט (1994) בע"מ נ' מנהל מס שבח מקרקעין, רחובות.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 מיסים יא/5 (אוקטובר 1997) ה-36 ו- ע"א 175/79 מנהל מס שבח מקרקעין נ' אביבית בע"מ
- 2 (פד"י (1) 802). בהתאם להלכה זו, יש לבחון מבחינה מהותית האם לפנינו הסכם אופציה
- 3 כדעת העוררים או עסקת מכר כדעת המשיב.
- 4
- 5 על מחות ההסכם ניתן ללמוד בין היתר ממאפייניו ומהאופן בו נוסח על ידי הצדדים. אלו
- 6 האחרונים, בנסיבות דנן, באופן מצטבר, מוליכים למסקנה כי לפנינו עסקת מכר התומכת
- 7 בעמדת המשיב, והכל כפי שיפורט להלן:
- 8
- 9 11. במהותה, באופציה קיימת זכות בחירה המצויה בידי מחזיק האופציה. מקום בו בנפתולי
- 10 ההסכם כפי שנחתם, עולה כי מתאדה זכות הבחירה הנ"ל ולמעשה קיימת חובת מימוש
- 11 וחובת קיום להסכם, ניתן לראות- מבחינה מהותית- בעסקה כעסקת מכר ובהסכם האופציה
- 12 כהסכם למראית עין בלבד. מקום בו בידי מקבל האופציה נשמרת הזכות לסגת מההסכם
- 13 במשמעות כי החליט לא לממש, אזי שניטה לראות בהסכם כהסכם אופציה אותנטי.
- 14
- 15 בהקשר עם אלו, נביא את נסח ה-"הואיל" החמישי להסכם במסגרתו העניקו הצדדים
- 16 משמעות לתנאי המתלה:
- 17
- 18 **"משמעות התנאי המתלה הינה כי הקונה לא יהיה חייב להפעיל את זכות**
- 19 **המימוש של האופציה כל עוד לא יתקיים התנאי המתלה..."**
- 20
- 21 עוד בטרם תיבחן משמעות התנאי המתלה הטמונה במשפט, יש לומר ביחס לעצם הכנסתו
- 22 של המשפט לתוך ההסכם את אלו- ממילא בהסכמי אופציה לא חייב הקונה להפעיל את
- 23 זכות המימוש שקיימת לו שכן כאמור זוהי מהותה של הזכות שבאופציה- הזכות לבחור
- 24 האם לממש או לא לממש את האופציה (ראו גם פסקה 11 לפסק דינו של כב' השופט לוין
- 25 בע"א 133/89 החברה לפיתוח חוף התכלת (תל אביב-הרצליה) בע"מ נ' מנהל מס שבח
- 26 מקרקעין נתניה, מיסים ח/1 (ינואר 1994) עמ' ה-1). כפי שכבר ציינתי, בהסכמי אופציה,
- 27 הדגש הוא כי צריכה להישמר זכותו של מקבל האופציה לבחור את דרכו ואינו מחויב
- 28 בבחירה מסוימת ועל כן, תמונה היא כוונתו של משפט זה שהרי **אם ידעו הצדדים כי**
- 29 **לפניהם תנאי מתלה הרלוונטי אך ורק לכניסתו לתוקף של הסכם האופציה, מה סיבה**
- 30 **מצאו הם להכניס משפט שכזה בנוסח ההסכם?**
- 31



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

12. בנסיבות דכאן, על דרך ניסוח המשפט כאמור ב"הואיל" שצוטט לעיל, אפשר כי ביקשו
- הצדדים לקבוע ביניהם בין בגלוי ובין במשתמע, כבר מראש, מה תהיה התוצאה אם יתקיים
- התנאי.
- הכנסת המשפט הנ"ל בתוך ההסכם מהווה ראייה לכאורה התומכת בפרשנות המשיב לפיה
- לחברות כמקבלי האופציה, אין ברירה אמיתית שלא לממש אם יתקיים התנאי המתלה
- כאשר לשיטת המשיב במקרה דנא ניתן ללמוד על ההן מן הלאו, רוצה לומר אם לא חייב
- הקונה להפעיל את זכותו לממש כל עוד לא מתקיים התנאי המתלה, הרי שכן חייב הוא
- לממש מקום בו מתקיים התנאי המתלה. בסיכומיהם תקפו העוררים את ניסיון הפרשנות
- המוצעת מטעם המשיב (סיכומי תשובה עוררים, עמוד 3) וטענו כי מטרת התנאי המתלה
- הייתה להשיב את דמי האופציה ליזמים מקום בו לא יתקיים התנאי המתלה אולם פרשנות
- זו דחוקה שהרי אין כל חובה על מקבל אופציה לממש אותה. אם רצו הצדדים לומר כי
- האופציה עצמה מותנית בקיום התנאי המתלה והתשלום בגינה יושב אם זה לא יתקיים,
- מדוע לא עשו כך במפורש? לא שוכנעתי כי כוונת הצדדים היתה כטענת העוררים. עמדת
- המשיב מסברת יותר את הדעת דהיינו כי בהתקיים התנאי המתלה, קמה חובה לממש
- האופציה ומשכך אין זו אופציה מלכתחילה אלא מכר מותנה בפניו הדיירים המוגנים.
13. תימוכין נוספים לעמדתו של המשיב לפיה מסתתרת בהסכם "חובת מימוש" מצויים בנסח
- סעיף 4.3 להסכם, לפיו:
- "...דמי האופציה ישמשו כפיקדון בידי הנאמן לשם תשלום דמי הפינוי
- לדיירים באופן שיתקיים התנאי אשר מאפשר את מימוש האופציה
- והוצאות שונות הקשורות במילוי התחייבויות הקבוצה בכל הקשור לנכס,
- והנאמן יוציא סכום זה למטרה זו בלבד."
- בהתאם לסעיף זה, לובש התנאי המתלה לבוש הקשור במימוש האופציה, ממנו ניתן ללמוד
- על "חובת מימוש". לא כניסתו לתוקף של חוזה האופציה היא שמתאפשרת עם קיום התנאי
- כי אם המימוש, במשמעות כי במידה ויתקיים התנאי- תמומש ה"אופציה", רוצה לומר כי
- בין הצדדים ישנה הבנה כי אם הדיירים מפונים העסקה ממשיכה לשלב הבא של מימוש
- האופציה, קרי רכישה ממש.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

14. מלבד חובת המימוש בעת קיומו של התנאי המתלה, במכלול הנסיבות המצטבר המושך
- לאפיון העסקה כעסקת מכר, יש להוסיף את הקביעות הן בכתב האופציה, הן בחוזה הסיחור
- והן בהסכם המכר לפיהן יקוזזו דמי האופציה מתשלום התמורה שבהסכם.
- כך, בסעיף 4.2 לכתב האופציה:
-
- "מומשה האופציה, יקוזזו דמי האופציה מהתשלום הראשון של התמורה
- על פי הסכם הרכישה אשר ייחתם בין יחיד הקבוצה לקונה..."
-
- כמו כן, כך גם בסעיף 4 לחוזה הסיחור נכתב:
-
- "בנוסף לאמור בס' 3 דלעיל מסכימים בזאת הקונים ומאשרים כי כל
- סכום אשר שילמו עד כה למוכרים על חשבון האופציה ועל פי כתב
- האופציה יקוזז מהתמורה לפי הסכם רכישת הנכס (למעט החלקים של
- גדעון ומיכאל בנכס) ע"י הקונים מאת המוכרים (להלן: "הסכם
- הרכישה") ויוחזר לידי בעלי האופציה וזאת במעמד ביצוע התשלום
- הראשון על חשבון הסכם הרכישה מאת הקונים ולידי המוכרים"
-
- בנוסף, כך נכתב בסעיף 4.8. להסכם המכר:
-
- "סך של 3,000,000 ₪ (שלושה מיליון ₪) ישולם ע"י הקונה.....הצדדים
- יקוזזו מתוך סך זה את הסך של 205,000 ₪ אשר שולם למוכרים בגין
- האופציה שניתנה לרכישת הנכס ואשר סוחרה כדין לקונה."
-
- מאלו נלמד כי דמי האופציה ששולמו, מהווים מעין "מקדמה על חשבון" תמורת המקרקעין
- המאפיינת עסקאות מכר ובנסיבות הם אינם תמורה עבור הענקת האופציה וההמתנה
- במכירת הנכס הכרוכה בה. כשלעצמה, הפיכת דמי אופציה לתשלום על חשבון אינה מעידה
- בהכרח כי אין המדובר באופציה. עם זאת, קביעה שכזו מצריכה הוכחה מוגברת כי מדובר
- באופציה ולא במכר ובהחלט נסיבות נלוות לקביעה שכזו יש בהן משקל ויכולות הן לשמש
- עדות לכאן ולכאן. במקרה זה המערערים לא נשאו בנטל לשכנע כי במכלול הנסיבות הנלוות
- יחד עם הפיכת דמי האופציה למקדמה, המהות הכלכלית האמיתית של העסקה אינה מכר.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

15. בנוסף על האמור ובהקשר של דמי האופציה, יש בידי לקבל גם את טענת המשיב בדבר ייחוס
- התמורה מדמי האופציה לצורך קיום התנאי המתלה ופינוי הדיירים, כתומכת במכלול
- הזיקות המצטברות ההופכות את ההסכם הראשון להסכם מכר. כאשר מקבל אופציה מורה
- לנותן האופציה לעשות שימוש בכספי האופציה רק לשם קיום תנאי מתלה ובהתקיים תנאי
- זה ברור כי האופציה תמומש וישתכלל הסכם מכר, חזקה שמדובר בהסכם מכר מלכתחילה.
- חזקה זו לא נסתרה בידי המערערים.
- נזכיר שוב את נסח סעיף 4.3 להסכם הראשון:
- "...דמי האופציה ישמשו כפיקדון בידי הנאמן לשם תשלום דמי הפינוי**
- לדיירים באופן שיתקיים התנאי אשר מאפשר את מימוש האופציה**
- והוצאות שונות הקשורות במילוי התחייבויות הקבוצה בכל הקשור לנכס,**
- והנאמן יוציא סכום זה למטרה זו בלבד.."**
- הנה כי כן, מלשון ההסכם עצמו, עולה כי התמורה ששילמו החברות (דמי האופציה) בגין
- ההסכם, תשמש לקידום מימוש ההסכם (בין אם על ידי תשלום לדיירים המוגנים ובין אם
- על ידי מילוי התחייבויות אחרות) ותאפשר את מימוש האופציה.
- אף מר דגמי עצמו, העיד בחקירתו (פרוטוקול מיום 20.6.2103 ע' 25 ש' 25):
- "...התעקשתי שדמי האופציה ישמשו לפינוי המוגנים או להוצאות**
- בסיסיות כמו היתרים, והם לא ייקחו את הכסף לעצמם ויחלקו אותו.."**
- מעבר לכך שמעורבותו של מר דגמי בייעוד התמורה מלמדת על הרצון מראש לממש את
- ההסכם (קרי הרצון לרכוש את הנכס) ועל התלות של המימוש בתנאי המתלה, ניתן אף לומר
- שבנסיבות, עולה כי אם תמורת האופציה מיועדת למטרה ספציפית הרי שנותני האופציה
- עצמם, כלל לא קיבלו תמורה בעד נתינתה. גם לעובדה זו משקל בעת שמאפיינים את
- מהותה הכלכלית של עסקה אם היא אופציה של ממש או מכר למעשה.
- ואבחר, המצבים האפשריים כעולה מההבנות שבין הצדדים הם כדלקמן: 1. הדיירים לא
- יפנו, תושב התמורה בגין מה שמכונה אופציה – למעשה לא ניתנה אופציה כי ההסכם לא



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

1 השתכלל. 2. הדיירים יפנו – לכאורה לו היה מדובר באופציה של ממש, היה יכול מקבל
2 האופציה להחליט שלא לרכוש את הנכס ואז תמורת האופציה אמורה להיוותר בידי מקבל
3 האופציה. אפשרות כזו אינה קמה מתוך ההסכם. 3. הדיירים יפנו ומקבל האופציה מממש
4 אותה והתמורה משמשת מקדמה על חשבון הרכישה- אם כך, מה התמורה בגין האופציה?
5 לא הייתה תמורה. מה ששולם נועד להבשיל את האופציה או את המכר? הכף נוטה כעמדת
6 המשיב לראות בכך תשלום מקדמה לצורך פינוי הדיירים בהסכם מכר. 4. הדיירים יפנו
7 מתוך כספי האופציה ומקבל האופציה מממש אותה ומשלם בנוסף עליה את תמורת הנכס
8 עצמו. במצב זה תטה הכף לראות בהסכם כהסכם אופציה בפרט אם אין בהכרח קורלציה
9 בין שווי התמורה, האמורה לשקף את שווי האופציה, לבין שווי דמי הפינוי. קירבה בין שווי
10 "תמורת האופציה" לשווי דמי הפינוי המוערכים בלא תשתית באשר לשווי האופציה עצמה,
11 עשויה להעיד על אופציה למראית עין.
12

13 מקובלת עלי עמדת המשיב כי העיסקה במהותה באה בהגדרת מכירה בחוק מיסוי מקרקעין
14 וכבר נקבע כי הגדרת מכירה בחוק הינה הגדרה רחבה הקובעת את העיקרון לפיו יש להעדיף
15 את התוכן הכלכלי של העסקה ולא את הצורה הפורמאלית (ראו ו"ע 12-05-49087,
16 הפטריארך היווני האורתודוקסי של ירושלים, תיאופילוס השלישי ואח' נ' מנהל מס
17 שבח מקרקעין אזור ירושלים, מיסים כז/3 (יוני 2013) ה-40).

18
19 16. במסגרת סעיף 7.2 להסכם נקבע:

20
21 **"אם הקונה הוא זה שהפר כתב אופציה זה, כי אז הסכום כמפורט**
22 **בסעיף 6.2 דלעיל, יקוזז מכל פיצוי שיהיה על הקונה לשלם כאמור לעיל".**
23

24 תמונה היא הסתירה בין משמעותו הבסיסית של כתב אופציה, לבין ניסוח הסעיף שהובא
25 לעיל. כדרך שבשגרה, לקונה האופציה, מעצם היותו קונה האופציה, הברירה לממש את
26 האופציה אם לאו. ככל שעסקינן בהסכמי אופציה, קונה האופציה ממילא לא מחויב
27 במימוש האופציה ועל כן אין זה ברור כיצד יפר את כתב האופציה אם לא יממש. האמנם
28 הסנקציה נועדה להבטיח את התשלום בגין האופציה? **עצם קיומה** של סנקציה לכאורית,
29 למקרה שבו קונה האופציה במקרה דנא 'מפר' את ההסכם, על אף שאין עולה ממנה חובת
30 תשלום נוספת מלבד עבודה עצמה, מוסיפה נדבך נוסף על לבוש ה-"חובה" שלבש ההסכם
31 למימוש האופציה ותימוכין לסיווג ההסכם כהסכם מכר.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1
- 2 17. בשלושה מקומות שונים בהסכם, נכתב המשפט: "האופציה מותנית בתנאי מתלה" (ראו ה-
- 3 "הואיל" החמישי להסכם, וכן ראו סעיפים 2(א) ו-2(ג) להסכם), לפיו יפוגו הדיירים
- 4 המוגנים מהחננויות שבחזית הבניין. משמעותו הלשונית ה"פשוטה" של המשפט, היא כי
- 5 התנאי המתלה שבהסכם, הוא תנאי שרק בהתקיימו, נכנס הסכם האופציה לתוקף. במצב
- 6 הדברים הרגיל, משמעותו של התנאי המתלה אמורה להיות בעצם היותו מחסום לכניסת
- 7 הסכם האופציה לתוקף כאשר רק אם יתקיים התנאי המתלה, תיכנס לתוקף זכותו של
- 8 מקבל האופציה הגלומה בהסכם להחליט האם לממש את האופציה אם לאו. אם לא יתקיים
- 9 התנאי המתלה, ההסכם כולו לא נכנס לתוקף והצד המקבל כלל אינו יכול לממש, מפני
- 10 שזכות הבחירה הגלומה באופציה כאילו לא נולדה.
- 11
- 12 אלא שעל אף האמור, בניגוד למשמעות הלשונית הפשוטה של התניית האופציה בתנאי
- 13 מתלה, החליטו הצדדים שחתמו על כתב האופציה, קרי החברות ובעלי הנכס המקוריים,
- 14 לתת לתנאי המתלה משמעות שונה ממשמעותו ה"רגילה".
- 15
- 16 נזכיר שוב את לשונו של ה-"הואיל" החמישי להסכם:
- 17
- 18 **"משמעות התנאי המתלה הינה כי הקונה לא יהיה חייב להפעיל את זכות**
- 19 **המימוש של האופציה כל עוד לא יתקיים התנאי המתלה..."**
- 20
- 21 הנה כי כן, בהתאם למצוטט, במידה ולא מתקיים התנאי המתלה באופציה, "לא חייב"
- 22 הקונה (החברות) להפעיל את זכות המימוש הקיימת בה במשמעות כי גם אם לא יתקיים
- 23 התנאי המתלה, עדיין קיימת זכות המימוש, רוצה לומר כי התנאי המתלה הוא **תנאי מתלה**
- 24 **הרלוונטי לשאלת מימוש האופציה ולא תנאי מתלה לכניסת האופציה לתוקף.**
- 25
- 26 מעדותו של מר דגמי משנשאל בעניין התנאי המתלה, עולה תמונה זוהה באשר למשמעות
- 27 התנאי המתלה (פרוטוקול מיום 20.6.2013 ע' 31 ש' 4):
- 28
- 29 **"ת: אם התנאי המתלה מתקיים, אני לא יכול לדרוש את ה-400 אלף שקל**
- 30 **שלי חזרה. אם התנאי המתלה לא מתקיים, יש לי זכות לא לממש ולקבל**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 את כספי בחזרה וגם לדרוש פיצוי, זו כוונת המשוור. אם הם לא פינו את
- 2 המוגנים, יש לי זכות לא להפעיל את האופציה ולקבל את כספי בחזרה".
- 3
- 4 18. מסיכומי העוררים, נלמדת הסיבה להכנסתו של התנאי הנ"ל אל תוך ההסכם, כך בסעיף 59
- 5 לסיכומי העוררים נכתב:
- 6
- 7 "אילו לא היה נקבע התנאי המתלה, כפי שדורש המשיב, היה נוצר מצב
- 8 אבסורדי ומופרך בו היזמים היו עלולים להימצא בסיטואציה בה הבעלים
- 9 הקודמים לא פינו את הדיירים המוגנים- מימוש האופציה לא היה כדאי
- 10 והיזמים לא היו מממשים אותה, אולם דמי האופציה לא היו מוחזרים
- 11 אליהם". (ההדגשות במקור)
- 12
- 13 ודברים דומים עלו אף בעדותו של מר דגמי כאשר נשאל בדבר משמעות ה-"הואיל" החמישי
- 14 להסכם בו נקבע התנאי המתלה, (פרוטוקול מיום 20.6.2013 ע' 33 ש' 9):
- 15
- 16 "הסעיף הזה מדבר שאם הם לא מילאו את התנאים של פינוי הדיירים,
- 17 אני לא חייב להפעיל את התנאי. רצינו לחדד את העניין שאם הדיירים
- 18 המוגנים לא מפונים, יש לי זכות לקבל את הכסף שלי חזרה..."
- 19
- 20 19. התנאי שמר דגמי מדבר עליו הוא הפעלת האופציה ולא התנאי המתלה המותלה בנסיבות
- 21 חיצוניות ומצוי בידי נותני האופציה והדיירים שפינויים נדרש. מדבריו אם כן אנו למדים
- 22 שמר דגמי, ככל רוכש אופציה, אינו מחוייב להפעיל את זכות האופציה. ובפרט אין מחויב
- 23 להפעילה אם הדיירים לא פונו. אי הפינוי יכול לפעול בשני אופנים אם כך. האחד בעצם כך
- 24 שלא השתכלל הסכם האופציה הואיל ולא התקיים תנאי הפינוי, השני כי אין טעם לממש את
- 25 האופציה והיא פוקעת. האפשרות הראשונה מתלכדת היטב עם חובת השבת התשלום בגין
- 26 האופציה. במתווה השני, לכאורה לא קמה חובה על מקבל האופציה להשיב אותה אם בחר
- 27 מקבל האופציה לא לממש. תהא אשר תהא הסיבה. להצגת דברים זו טוענים המערערים,
- 28 ויש בכך טעם. אלא שהדברים לא מתיישבים עם הדיבר שהפנו לעיל בהואיל החמישי של
- 29 ההסכם באשר "לפטור" מהחובה לממש את האופציה. שהרי אין חובה לממש אופציה. על
- 30 תפר פרשני זה נבנים בתחכום רב המערערים. אלמלא החובה המשתמעת לממש האופציה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 יכול, והיית נכון לקבל את הסברם, אולם מכלול הדברים ואותו ניסוח באשר להעדר הצורך
- 2 לממש משהו שמילא אין צורך לממש מטים את הכף לטובת פרשנותו של המשיב.
- 3
- 4 20. עמדתו של המשיב בסוגיית הזכות להארכת תקופת האופציה מקובלת עליי. כזכור, תקופת
- 5 האופציה כאמור **בסעיף 2(ג)** להסכם היא בת 3 חודשים כאשר לחברות כמקבלות האופציה
- 6 ניתנה הזכות הבלעדית להארכת התקופה ב-3 תקופות נוספות בנות 3 חודשים (וסך הכל של
- 7 שנה אחת), ללא שנוכרה תמורה נוספת שתשלם ע"י החברות בגין הארכת התקופה. לא
- 8 הוצגה בפנינו תשתית ראייתית שמסבירה כי התמורה ששולמה למעשה שווה בערכה
- 9 לאופציה בת שנה למעשה. על רקע מעורבותם של מקבלי האופציה בניסיונות לגרום לקיומו
- 10 של התנאי המתלה למשך זמן של שנה, נוטה הדעת לקבל את עמדת המשיב כי הגדרת
- 11 ההתקשרות כאופציה נועדה לדחות את מועד אירוע המס בד בבד עם יצירת פתח להסבת
- 12 הזכות בלא שהסבה זו תחשב עסקה נוספת. מה טעם ליתן אופציה לשלושה חודשים עם
- 13 אפשרות הארכתה עד לשנה ולא לקרא לאופציה, אופציה בת שנה? הסבר אפשרי הוא
- 14 הותרת היכולת בידי המערערים לקרוא לכספם חזרה. דהיינו לו הייתה ניתנת אופציה לשנה
- 15 רק בתום אותה שנה באם לא פונו הדיירים, היו יכולים המערערים לדרוש כספם בחזרה על
- 16 בסיס הטענה כי התנאי המתלה לא התקיים. מקטעים של שלושה חודשים מאפשרים להם
- 17 לעשות זאת מוקדם יותר. מאידך היכולת שלהם להאריך את תקופת האופציה, על רקע
- 18 מעורבותם בפניו הדיירים, מאפשרת להם מרווח זמן לפעול לפינוי הדיירים. שוב כשלעצמה
- 19 זוהי התנהלות אפשרית במסגרת האופציה אם לא הייתה יותר מנרמזת באותו "הואיל
- 20 חמישי" להסכם, חובת מימוש. אולם משההסכם מניח כי בין הצדדים קיימת הבנה כי
- 21 בהתקיים התנאי המתלה תמומש האופציה אחרת היא תחשב כמופרת, הרי שלמעשה אין
- 22 מדובר בהסכם אופציה אלא הסכם מכירה המותנה בפינוי הדיירים המוגנים. ונוכיר כי אין
- 23 בפנינו תשתית שתומכת בשווי הכלכלי של אופציה זו כעומדת בפני עצמה, במנותק מעלויות
- 24 הפינוי של הדיירים ועלויות הכשרת הקרקע למכירה. עובדה זו מחזקת עמדת המשיב.
- 25
- 26 21. מניתוח מאפייניו של ההסכם והמשמעות שבחרו הצדדים להעניק לו בדרך הניסוח הנפתלת
- 27 אותה בחרו, עולה כי חיבורן של כל הנקודות במצטבר מוביל להכרעה כי לפנינו במהות,
- 28 עסקת מכר ולא הסכם אופציה.
- 29
- 30 22. אני ער לטענת המשיב בדבר זכות הנאמן אולם בנסיבות המקרה לא מצאתי צורך להזדקק
- 31 לדיון בה. המשיב טוען כי הדבר "לא מקובל" בהסכמי אופציה צד קשור יהפוך להיות נאמן.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 ממילא לא טען המשיב כי "אסור" שבהסכמי אופציה צד קשור יהיה נאמן שהרי חוק
- 2 הנאמנות לא אוסר על הסיטואציה הזו- [ראו חוק הנאמנות, התשל"ט-1979] ולכן להכרעה
- 3 בשאלה זו יכולה להיות רק "השפעה תומכת". משכך ולאור המסקנה אליה הגעתי אף מבלי
- 4 להידרש לדיון בטענה זו, מתייתר הדיון בה.
- 5
- 6 למעלה מן הנדרש אעיר כי היות הנאמן בעל עניין בעצמו בקרקע או בחלקים ממנה יכול
- 7 להטיל נטל הוכחתי באשר להוכחת הנאמנות אך אינו שולל את קיומה.
- 8
- 9 23. לאור מסקנתי כי לפנינו במהות, עסקת מכר ולא הסכם אופציה כפי שנחתם, מתייתר גם
- 10 הדיון במישור טענתו הפרוצדוראלית של המשיב לפיה קיבל מר דגמי את החזקה בנכס.
- 11
- 12 **השומות לגדעון**
- 13
- 14 24. כאמור, טענת המשיב היא כי ביום חתימת ההסכם הראשון (7.2.2010) מכר גדעון את
- 15 זכויותיו בנכס, ביום 23.6.2010 רכש בחזרה מן החברות את זכויותיו בנכס וביום 9.9.2010
- 16 מכר שוב לחגית את מחצית מזכויותיו. את עיקר טענותיו בעניין זה מבסס המשיב על **סעיף**
- 17 **2(ב)** להסכם לפיו האופציה הינה אופציה בלתי חוזרת ועל כן לא יכול היה גדעון לחזור בו
- 18 מהסכמתו למכור. כמו כן טוען המשיב כי ביטול ההסכם אינו מגובה במסמך כלשהו ונעשה
- 19 ללא כל הסכם בכתב וללא משלוח הודעת ביטול למשיב.
- 20
- 21 25. בנסיבות המקרה, אי הגשת הודעת הביטול נבע ככל הנראה מתפיסת העוררים שמדובר היה
- 22 בהסכם אופציה ומן העובדה כי מאחר ולא שילמו מס עקב הגשת ההודעה על הסכם אופציה
- 23 ייחודית (שאינו חייב במס), מצאו לנכון העוררים לחשוב כי הם אינם נדרשים להגיש בקשה
- 24 פורמלית לצרכי החזר מס (כמו זו הנדרשת במסגרת **סעיף 102** לחוק בעת ביטול של מכירה).
- 25
- 26 מכל מקום, מאחר וכבר קבעתי שההסכם הראשון לא היה הסכם אופציה, כי אם עסקת
- 27 מכר בין בעלי החלקה לחברות, מתגמדת משמעות **סעיף 2(ב)** להסכם ומתייתר הדיון בו.
- 28 ביום 7.2.2010 יש לראות כאילו נחתמה עסקת מכר בין גדעון לחברות ביחס לחלקו בנכס.
- 29 עסקה שכזו, וודאי שניתן לבטלה בהסכמת הצדדים ואף ניתן לומר כי במידה והיה משולם
- 30 מס עבורה, ניתן היה לדרוש החזר שלו בהתאם ל**סעיף 102** לפקודה שנוסחו :



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

1

2

"המנהל יחזיר מס אם הוכח לו כי נתבטלו מכירת זכות במקרקעין או

3

פעולה באיגוד מקרקעין ששולם עליהם המס"

4

5

6

7

8

9

10

11

12

13

14

15

16

17

18

19

20

21

22

23

24

25

26

27

28

29

30

26. על אף האמור, בנסיבות המקרה לא ביטלו הצדדים ביניהם את ההסכם הראשון באופן 'קלאסי' בו חתמו על הסכם לביטול חלקו של גדעון בהסכם המכר והשבת חלקו בדמי האופציה ששולמו לו בעת חתימת כתב האופציה כי אם חתמו על הסכם חדש ביום 23.6.2010 (להלן: "ההסכם הנוסף") (ראו מוצג כט' לתיק המוצגים מטעם העוררים) בו נקבע כי גדעון ישלם דמי ארגון וייעוץ לחברות בעבור ארגון קבוצת הרכישה למטרת בנייה בשטח הנכס. אין ספק כי ההסכם הנוסף, יש בו די להעיד על גמירות דעת מטעם הצדדים לחזור בהם מהתחייבויותיהם בהסכם הראשון ולכרות ביניהם הסכם חדש. אולם בעצם תשלום סכום תמורה נפרד עבור ההסכמה לביטול ההסכם הראשון, בסכום של 125,000 ₪ תחת הכינוי 'דמי ארגון וייעוץ' יש כדי להוביל לתמיכה בעמדתו של המשיב כי לפנינו דה פקטו רכישה בחזרה מצד גדעון את חלקו בנכס.

27. גדעון, שרגע לפני חתימת ההסכם הנוסף היה חלק מבעלי הנכס המקוריים שחתמו על הסכם המכר, הופך למעשה להיות כעת חלק מקבוצת הרכישה, הרוכש את חלקו המקורי בחזרה כאשר התמורה שנקבעת לו בעבור היותו חלק מקבוצת הרכישה, נקבעת על דעתו של מר דגמי ולא באופן המבטל את דמי האופציה שקיבל מר דגמי מגדעון בעת הסכם המכר. הראיה כי גדעון רוכש בדיוק את חלקו בחזרה בנכס מצויה בעובדה כי ההסכם הנוסף נערך על גבי מסמך הנחזה להיות המסמך עליו חתמו שאר יחידים קבוצת הרכישה ובו נקבע ב"הואיל" הראשון:

"הואיל ופעלתם על מנת לארגן אותנו ביחד עם קבוצה של אנשים אשר

רכשו 7,387/10,000 חלקים (להלן "הקבוצה") מהמקרקעין..."

כאשר סך החלקים של 7,387 הוא הסך הכולל בנכס למעט חלקם של מר קיקוזאשווילי וגדעון. את עמדתו של גדעון ניתן היה לקבל, לו הייתה נקבעת התמורה אותה ישלם גדעון לחברות בגובה סכום חלקו בדמי האופציה כאמור, אולם אין בפניי הראיות כי כך היה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

1 אף בעדותו, הסביר מר דגמי כי בשלב בו רצה גדעון לחזור בו מהמכירה ולהיות חלק
2 מקבוצת הרכישה, היו למר דגמי לקוחות פוטנציאליים ולכן על מנת לחזור בו מן ההסכם
3 חייב גדעון לשלם איזשהו סכום אותו תמחר מר דגמי להיות 125,000 ש"ח, כך בפרוטוקול
4 מיום 20.6.2013 ע' 36 ש' 26:

5

6 "ת: כל המסחרים נתנו לי את האופציה, מלבד קוזשוילי, חלק מהקבוצה
7 שלא רצה למכור. אנחנו התחלנו לשווק את הנכס. באיזשהו שלב פנה אליי
8 קדושין ואמר שהוא מעוניין להישאר בנכס ולא למכור לנו את הדירה שלו.
9 הסברתי לקדושין שיש לי קליינטים שמוכנים לשלם לי. אם הוא רוצה
10 להישאר, אין בעיה. בגלל שהוא חלק מהקבוצה ורוצה את הבית, אין לי
11 בעיה, שישלם לי דמי ארגון ואפחית את האופציה בסופו של יום במימוש,
12 אז אוכל לסחר במקום 9 דירות – 8 דירות. זה דבר מקובל, שחלק
13 מהדיירים רוצה להישאר. הוא שילם לי כסף על זה, הוצאתי לו
14 חשבונית..."

15

16 בעצם התמחרו של העברתו את גדעון מהיותו מוכר של חלקו בנכס להיותו חלק מיחיד
17 קבוצת הרכישה שמתעתדים לבנות על שטח הנכס, יש כדי להעיד על עסקת מכר חדשה.

18

19 28. מהאמור עד כה עולה כי אף בסוגיה זו יש לקבל את עמדתו של המשיב ולקבוע כי בגין
20 פעולותיו בנכס חייב גדעון הן במס שבח והן במס רכישה.

21

22 **שומת מס הרכישה שהוצאה לקבוצת הרכישה**

23

24 29. השאלה העומדת לפתחה של הוועדה בקשר עם שומה זו הינה האם יש להוסיף דמי ארגון
25 ששילמו יחיד קבוצת רכישה ל"שווי המכירה" לצורך חישוב מס רכישה.

26

27 30. המשיב מרכז טענותיו לפיהן התשובה לשאלה לעיל חיובית, על עיקרון "כל התמורות" לפיו
28 יש לקחת בחשבון בחישוב שווי המכירה את כל התמורות שהתחייב הקונה להעביר לידי
29 המוכר, הן הישירות והן העקיפות.

30



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

31. העוררים מבססים טענותיהם לפיהן התשובה לשאלה לעיל שלילית על היות ההסכם הראשון
הסכם אופציה ועל כך כי עיקרון "כל התמורות" חל רק בעסקאות בהן יש מוכר ורוכש כאשר
במקרה דנא דמי הארגון לטענתם משולמים לגורם שלישי ששכרו אינו תלוי במוכר. עוד
מוסיפים העוררים, כי כאשר יימכר הנכס על ידי קבוצת הרכישה, לא יחושבו דמי הארגון
כחלק משווי הנכס ויחיד קבוצת הרכישה ישלמו מס שבח עבור ההפרש שבין שווי הנכס ללא
הוספת דמי הארגון, לבין שווי הנכס במכירה ומכאן שדמי הארגון אינם רלוונטיים לשווי
הנכס בחישוב מס הרכישה בשלב זה.

32. סעיף 9(א) לחוק מגדיר את חובת התשלום במס רכישה:

9. (א) במכירת זכות במקרקעין יהא הרוכש חייב במס רכישת מקרקעין
(להלן – מס רכישה); מס הרכישה יהיה בשיעור משווי המכירה או
בסכום קבוע, לפי סוג המכירה או המקרקעין, הכל כפי שיקבע שר האוצר
באישור ועדת הכספים של הכנסת, ובלבד שלגבי מכירת זכות במקרקעין
לרוכש הנמנה עם קבוצת רכישה לגבי נכס שאינו דירת מגורים יהא שווי
המכירה – שווי המכירה של הנכס הבנוי שאינו דירת מגורים.

33. בכל הנוגע לאופן קביעת שווי המכירה הטבוע בהגדרה לעיל, בדנ"א 1047/10 פרידמן חכשורי
חברה להנדסה ולבניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור תל אביב (מיסים כד/5) (אוקטובר
2010) (ה-24), חזר בית המשפט העליון על העיקרון שנקבע בפסיקה:

"עיקרון "צירוף כל התמורות" מורה כי בחישוב "שווי המכירה" יילקחו
בחשבון כל התמורות שהתחייב הקונה להעביר לידי המוכר, הן הישירות
והן העקיפות. עיקרון זה מבטא למעשה את תפיסת היסוד בדיני מיסים,
לפיה יש למסות את העסקה בהתאם למהותה הכלכלית האמיתית"

הנה כי כן, הכלל הוא כי יש לחייב חבר בקבוצת רכישה, במס רכישה בגין סך כל התמורות
והעלויות בהן נשא בכסף או בשווה כסף, הישירות והעקיפות גם יחד (ראו גם הוראת ביצוע
מיסוי מקרקעין מס' 02/2013 בעניין מיסוי קבוצות רכישה).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

34. במקרה דנא, כבר נקבע כי מהות ההסכם הראשון הייתה כשל עסקת מכר ובשל כך, ממילא בעסקה שבה רוכשים חברי קבוצת הרכישה את הנכס מאת החברות חל עיקרון "כל התמורות" בניגוד לדעתו המכובדת של בא כוח העוררים.
- דמי הארגון ששילמו חברי קבוצת הרכישה היו הלכה למעשה ה"תמורה" המשולמת על ידם לגורם המארגן (החברות). מעצם היותם של דמי הארגון, כתמורה בתוך עסקה- שבמכלול הפעולות שבוצעו מהותה הייתה אחת והיא רכישה הנכס בסופו של יום על ידי קבוצת הרכישה- הרי שבנסיבות, יש להכליל ולהחשיב אותם בתוך עיקרון כל התמורות.
- אין בטענותיהם של העוררים כי לכאורה, כאשר ישולם על ידם מס שבח הוא יהיה גבוה יותר מכיוון שבחישבו לא יתווספו דמי הארגון לשווי הנכס, כדי לשנות ממסקנתי. מרגע שחל בנסיבות עיקרון "כלל התמורות", דמי הארגון הם חלק משווי הרכישה. שווי זה ישמש אותם בעתיד ככל שאין הוראה המנטרלת אותו לצרכי חישוב שבח עתידי.
36. כמו כן, במסגרת סיכומיהם טענו העוררים כי עבור דמי הארגון הוציאו החברות חשבוניות ושילמו מס הכנסה וכי דמי הארגון שולמו בתוספת מע"מ, אולם טענות אלו מנותקות ואינן בעלות השפעה על השאלה שבנדון. אין בהן כדי לשנות ממסקנתי וזאת מכיוון ששומת מס הרכישה חלה על יחידי קבוצת הרכישה וסכום המס שבמחלוקת נוגע לסכום המס שאמורים לשלם יחידי קבוצת הרכישה ולא סכום המס שמשלמות החברות בעבור קבלת דמי הארגון.
- שווי הזכויות שנמכרו בעסקת המכירה מגדעון לחגית**
37. את מחצית מזכויותיו בנכס- 596 מתוך 1193 חלקים- מכר גדעון לחגית בתמורה שנקבעה בהסכם ביניהם להיות כ- 350,000 ₪. כאמור לעיל, המשיב קבע כי תמורה זו נמוכה מהראוי ואינה משקפת את שווי השוק של הזכויות שנמכרו ולכן ראה את שווי המכירה בסכום גבוה יותר והוציא לחגית שומת מס רכישה גבוהה יותר.
38. **סעיף 1** לחוק מגדיר כיצד ייקבע השווי בעסקה מסוימת:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 ""שווי של זכות פלוגית" - הסכום שיש לצפות לו ממכירת אותה זכות
- 2 על-ידי מוכר מרצון לקונה מרצון, ובלבד שבמכירות -
- 3 (1) שנעשו בכתב ושבהן שוכנע המנהל כי התמורה בעד הזכות במקרקעין
- 4 או בעד זכות באיגוד נקבעה בתום-לב ובלי שהושפעה מקיום יחסים
- 5 מיוחדים בין המוכר לקונה, בין במישרין ובין בעקיפין - התמורה כאמור;
- 6 (2) שלגביהן נקבע בחוק זה אחרת - השווי כפי שנקבע בחוק זה;"
- 7
- 8 בהתאם להגדרה, הכלל בקביעת שווי של זכות מסוימת הוא כי יש למצוא את שווי השוק
- 9 של אותה זכות המיוצגת על ידי עסקה "טהורה" בין מוכר מרצון לקונה מרצון. לכלל זה,
- 10 ישנם שני חריגים כאשר הראשון בהם, הרלוונטי לענייננו, קובע 4 תנאים בהם ניתן לקבוע
- 11 את השווי באופן שונה. בהתאם לחריג הראשון, במידה ומתרחשת מכירה בה מתקיימים 4
- 12 התנאים דלעיל, ייקבע השווי כתמורה שנקבעה בהסכם המכירה: (1) ההסכם נעשה בכתב.
- 13 (2) שוכנע המנהל. (3) התמורה נקבעה בתום לב. (4) התמורה נקבעה בלא שהושפעה מקיום
- 14 יחסים מיוחדים בין הצדדים.
- 15
- 16 39. במקרה דנן, לחגית ולגדעון הייתה מוקדמת (ראו גם עדותו של גדעון- פרוטוקול
- 17 מיום 7.7.2013 עמ' 45 ש' 13). המשיב טען שתי טענות עיקריות בסוגיה. ראשית טען כי לא
- 18 שוכנע שהתמורה שנקבעה בהסכם היא "כשרה" במובן שלא הושפעה מהיחסים בין גדעון
- 19 לחגית. שנית טען כי שווי הזכויות שנמכרו הוא 550,000 ₪ (לאור הסכום שהיה מקבל אילו
- 20 מכר זכויותיו בהסכם המכר מיום 7.2.2010) ומקום בו קיים פער ניכר בין מחיר השוק
- 21 לתמורה המוסכמת, נוצרת חזקה בדבר אי קיום תנאי החריג כאשר הוא מפנה לספרו של
- 22 המלומד י.הדרי- מיסוי מקרקעין כרך א' עמ' 389.
- 23
- 24 40. יש בידי לקבל את עמדתו של המשיב בסוגיה דנא וזאת בשל שתי טענותיו.
- 25
- 26 באשר לטענתו הראשונה של המשיב כי לא שוכנע שהתמורה לא הושפעה מהיחסים שבין
- 27 גדעון לחגית, יש לומר כי בע"א 4005/03 מנהל מס שבח מקרקעין חיפה נ' קבוצת עונאללה
- 28 לייזום והשקעות בע"מ ואח' תק-על 2005(2), 2013, הסבירה כבוד השופטת א.חיות את
- 29 משמעות המונח יחסים מיוחדים בקביעה כי כאשר התמורה המוסכמת נובעת מטעמים
- 30 הקשורים ביחסי קרבה או ביחסים הנובעים מזהות הצדדים, ניתן לומר כי קיימים יחסים



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 מיוחדים בין הצדדים אולם כאשר התמורה המוסכמת נובעת מטעמים הקשורים בטיב
- 2 הנכס אין המדובר ביחסים מיוחדים.
- 3
- 4 מהם אותם יחסים מיוחדים הנובעים מזהות הצדדים? יחסים מיוחדים אלו עשויים לנבוע
- 5 מיחסי קרבה מיוחדים בין הצדדים לעסקה, כגון יחס של קרבה משפחתית, יחסי ידידות
- 6 קרובה, יחסים שבין בעל שליטה בתאגיד לתאגיד וכדומה (ראו א' נמדר מס שבח מקרקעין
- 7 כרך ב - חישוב המס ותשלומיו (מהדורה שביעית, 2012) ע' 77 וכן ראו ע"א 4005/03 לעיל).
- 8
- 9 בהקשר זה יצוין כי אין די בהוכחת קיומם של יחסים מיוחדים כדי לשלול את החריג אלא
- 10 יש צורך בקיומו של קשר סיבתי בין התמורה המוסכמת ליחסים המיוחדים (ראו גם וע
- 11 20580-02-11 מושב בלפוריה - אגודה חקלאית שיתופית בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין
- 12 חיפה ו- ע"א 10800/06 סלמן נ' פקיד שומה טבריה [פורסמו בנבו]).
- 13
- 14 41. בנסיבות שלפנינו ניתן לקבוע כי לאור היכרותם המוקדמת רבת השנים, בין גדעון לחגית
- 15 מתקיימים יחסים מיוחדים. האם יחסים אלו השפיעו על קביעת התמורה: הנטל להוכחה כי
- 16 התשובה לשאלה שלילית ולהוכחה כי אין קשר סיבתי בין היחסים המיוחדים לקביעת
- 17 התמורה מוטל על הטוען להתקיימות החריג, קרי על גדעון וחגית אולם לא שוכנעתי [כפי
- 18 שלא שוכנע המשיב] כי במקרה דנא עמדו הם בהרמתו.
- 19
- 20 כך למשל, העיד גדעון כאשר נשאל בנוגע לדרך קביעת התמורה (פרוטוקול מיום 7.7.2013
- 21 עמ' 46 ש' 1):
- 22
- 23
- 24 ש: פנית למתווך?
- 25 ת: לא.
- 26 ש: פנית לשמאי מקרקעין שיעריך את שווי הזכות?
- 27 ת: לא.
- 28 ש: איך קבעתם את המחיר?
- 29 ת: המחיר הכי טוב שהצלחתי להשיג. הייתי חייב משהו שאני יכול
- 30 למכור לו מחצית דירה ולא נכס שלם, היה לחץ של זמן חודשיים שלושה
- 31 שהקבוצה החדשה עמדה להסדר, העובדה שצריך משהו אמין בעיני



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 שאפשר ללכת במשותף ולבצע את כל ההליכים של בניית דירה כולל
- 2 משכנתא משותפת, זה היה חייב להיות מישוהו מהמעגל שאני מכיר..."
- 3
- 4 עדות כגון הא, רק מעלה תהיות נוספות באשר לאופן בו נקבעה התמורה ובאשר לשאלה
- 5 האם הושפעה קביעת התמורה מהיחסים שבין גדעון לגלית.
- 6
- 7 42. על תהיות אלו יש להוסיף את אלו- בכל הנוגע למהות הביטוי בחריג: "שאינו בתום לב
- 8 ושימושפע מיחסים מיוחדים" כבר קבע בית המשפט העליון בעבר בעניין דנקנר (ראו ד"נ
- 9 22/71 ל' דנקנר נ' מנהל מס שבח מקרקעין, אזור תל אביב, פ"ד כח(1) 105) כי המרכיב של
- 10 יחסים מיוחדים, הוא מרכיב אובייקטיבי הבא להראות שאין מדובר במקרה בו המוכר, אילו
- 11 היה מוכר בשוק חופשי, היה דורש ומקבל מחיר גבוה יותר. בנסיבות פסק הדין בעניין דנקנר
- 12 קבע בית המשפט העליון כי מקום בו יכול היה המוכר למצוא קונים במחיר גבוה יותר, אולם
- 13 מכר את הנכס במחיר זול, היו אלה יחסים מיוחדים שקבעו את המחיר המיוחד. יחד עם
- 14 זאת, ראוי לציין כי ההלכה שנקבעה בעניין דנקנר צומצמה במעט בע"א 369/77 מנהל מס
- 15 שבח מקרקעין נ' טהון, פד"א ט 366, ראו שם.
- 16
- 17 מכל מקום, גם בענייננו, ניתן ללמוד מעדותו של גדעון כי אכן יכול היה למכור במחיר גבוה
- 18 יותר מהתמורה שנקבעה בהסכם בינו ובין חגית ולכן לומר שיתכן וקביעת התמורה הושפעה
- 19 הלכה למעשה מהיחסים שבינו ובין חגית, כך בפרוטוקול מיום 7.7.2013 ע' 46 ש' 11 :
- 20
- 21 "ש: היתה לך דירה בתוך המבנה המקורי?
- 22 ת: היתה לי את דירת הקרקע. כל העלויות היו הצטברו ל375,000.
- 23 ש: כמה כסף היית אמור לקבל עליה אם האופציה היתה מסוחרת והיית
- 24 חלק מהקבוצה?
- 25 ת: סדר גודל של 1,1 מליון.
- 26 ש: אתה מדבר על עלויות של 375,000 ₪.
- 27 ת: נכון.
- 28 ש: בסופו של דבר מדובר ברווח של 700,000 ₪.
- 29 ת: כן, לפני מס.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 ש: לגבי החלק שמכרת לחגית, היו לך עלויות של 375,000 ₪ לחלק
- 2 לשניים. כלומר הרווחת על מחצית הדירה כ-175,000 ₪ על החצי הזה לפני
- 3 מס.
- 4 ת: כן.
- 5 ש: בעוד שהשווי האמיתי של החלק הזה לפי העסקה המקורית שהיית
- 6 חלק ממנה עמד על כ-350,000 ₪ למה ויתרת על כ-175,000 ₪?
- 7 ת: הגעתי לעסקה עם חגית מיציתי את המקסימים שאני יכול לקבל..."
- 8
- 9 בעדות זו יש מן ההודיה כי יכול היה גדעון להרוויח יותר באם היה מוכר את מחצית הדירה
- 10 בשוק חופשי ולא לחגית ובדומה לפסק הדין בעניין דנקנר ניתן לחשוד כי היו אלו היחסים
- 11 המיוחדים שהשפיעו על קביעת התמורה.
- 12
- 13 43. בקשר עם עדות זו, כבר נקבע ב- ע"א 78/83 זמירה הינדס ואח' נ' מנהל מס שבח, תל אביב,
- 14 פ"ד לט (2), 57:
- 15
- 16 "על הטוען כי היה תם לב, כשמכר מקרקעין במחצית מערכם, מוטלת
- 17 החובה להביא ראיות משכנעות וכבדות משקל, כדי לשכנע שניתן להיות
- 18 בעת ובעונה אחת גם בעל תום-לב, וגם אדם שמוכן להיפרד ממקרקעין
- 19 במחצית שווים".
- 20
- 21 במקרה דנא, לא הובאו בפניי על ידי גדעון ראיות משכנעות שיש בהן לשכנעני כי בתום לב
- 22 ויתר גדעון על רווח של כמחצית ממה שיכול היה להרוויח ומצאתי באלו חיזוק למסקנתי כי
- 23 החריג לכלל הגדרת השווי אינו מתקיים.
- 24
- 25 44. זאת ועוד, באשר לטענתו השנייה של המשיב כי מקום בו קיים פער ניכר בין מחיר השוק
- 26 לתמורה המוסכמת, נוצרת חזקה בדבר אי קיום תנאי החריג טענו העוררים כנגדה כי אכן
- 27 דרוש קיומו של פער כאמור על מנת להוכיח את אי קיומם של תנאי החריג אולם במקרה
- 28 הנ"ל הפער אינו כזה. דעתי אינה כדעתם של העוררים בעניין זה.
- 29



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

31 אוגוסט 2014

ו"ע 12-03-35167 ד.ד. ליה יזום והשקעות בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-04-26134 קוטון נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב יפו

ו"ע 12-03-48663 לבוביץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

ו"ע 12-03-40499 קדושין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

- 1 כבר נקבע כי קיומו של פער עצום בין שווי השוק לתמורה בהסכם מונע בדרך הטבע שכנוע
- 2 בדבר קיומו של תום לב אלא אם נתלו לעסקה עובדות יוצאות דופן המחייבות מסקנה
- 3 אחרת (ראו ע"א 218/78 מלכה לינברג נ' מנהל מס שבח תל אביב פ"ד לג(2), (423).
- 4
- 5 מקום בו לא הביאו העוררים תימוכין למחיר השוק ששרר באותה תקופה לחלק הנמכר על
- 6 מנת להראות מהו סכום הפער, יש לחשב את הפער אל מול טענתו של המשיב להיות המחיר
- 7 550,000 ₪. בנסיבות אלו, פער של 200,000 ₪ מתוך מחיר שנקבע להיות 350,000 ₪ הוא
- 8 פער ניכר בהחלט המונע בנסיבות, שכנוע בדבר קיומו של תום לב.
- 9

סוף דבר

- 10
- 11
- 12 לו תשמע דעתי הייתי דוחה את כל ארבעת הערעורים וקובע כי העוררים יישאו בהוצאת המשיב
- 13 ובכלל זה בשכר טרחת עורך דין המשיב בסכום כולל של 30,000 ₪.
- 14

אליהו מונד, רו"ח, חבר:

אני מסכים ומצטרף לפסק הדין.

צבי פרידמן, רו"ח, חבר:

אני מסכים לתוצאה אליה הגיע כבוד יו"ר הועדה, השופט מגן אלטוביה בחוות דעתו.

ניתן היום, ה' אלול תשע"ד, 31 אוגוסט 2014, בהעדר הצדדים.


מגן אלטוביה, שופט

חתימת חברי הועדה הנכבדים רו"ח מונד ורו"ח פרידמן תהא על גבי עותק קשיח של פסק הדין.