



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 ליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 48871-12-15 שוורץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

בפני כבוד השופטת אורית וינשטיין

העוררים:

1. אביבה שוורץ
 2. מאיר בוזלי
 3. יוסף בוזלי
 4. עליזה פינקס
- כולם על ידי בא כוחם עו"ד יוסף בן נון

נגד

המשיב:

מנהל מיסוי מקרקעין חיפה
ע"י ב"כ עו"ד שאול כהן מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

פסק דין

1

2

דן מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין, חבר:

3

באי כח הצדדים הודיעו לוועדה, בישיבת קדם המשפט מיום 10.3.16, כי הסכימו כי כתבי הטענות ישמשו גם לצורך הכרעה בתיק והם מסתפקים בהם. העוררים סבורים כי המחלוקת היא משפטית בלבד וכי היא הוכרעה בפסיקת בית המשפט העליון. אף שהמשיב לא אישר כי המחלוקת היא משפטית, הסכים לכך שכתבי הטיעון ישמשו כסיכומים.

7

פסק הדין ניתן לפיכך על פי חומר זה שבפנינו.

8

תיאור העובדות בתמצית

9

1. העוררים מכרו את זכויותיהם בבית חד קומתי על חלקה בשטח של 1,015 מ"ר ברחוב שרת 38, קריית אתא. הבית הקיים על החלקה בשטח של 75 מ"ר (להלן – "הממכר").

10

11

2. הממכר נמכר לפי הסכם מיום 23.10.14 תמורת הסך של 1,900,000 ש"ח.

12

3. העוררים ביקשו פטור ממס על פי סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן "חוק המיסוי").

13

14

4. אין מחלוקת בין הצדדים כי לפי התב"ע החלה על האזור קיים פוטנציאל תכנוני ל-2 יח"ד – 35% שטח בנייה עיקרי.

15

16

5. בהחלטה בהשגה ערך המשיב "פיצול פיזי" (כפי שיובהר להלן) ל-2 מגרשי התכנון המותרים והפעיל על המגרש שעליו הבית את סעיף 49 לחוק המיסוי, תוך מתן פטור לפי סעיף 49ב(5) לחוק.

17

18



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 ליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 15-12-48871 שוורץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

1 **המחלוקת בין הצדדים**
2 האם רשאי היה המשיב לערוך במקרה דנן "פיצול פיזי" בטרם הפעיל את סעיף 49' לחוק המיסוי, או
3 שמא שגה המשיב והיה עליו להחיל את סעיף 49' לחוק המיסוי על כל הממכר ולהעניק לעוררים את
4 הפטור שנתבקש על ידם.

5
6 **תמצית טיעון העוררים**

- 7 1. הפיצול הפיזי שערך המשיב נוגד את פסיקת בית המשפט העליון.
- 8 2. שטח החלקה משמש לבית המגורים כגינה וכחצר.
- 9 3. בע"א 2191/92 נסל נגד מסמ"ק חיפה (7.12.94) (להלן: "עניין נסל") קבע בית המשפט העליון
10 שאין רלוונטיות לשאלה כמה מבנים אפשר לבנות על החלקה, וכי יש להבחין בין אזורים
11 עירוניים שבהם ניתן לייחס שטח של דונם אחד לבית המגורים, ובין ואזורים כפריים שבהם
12 ניתן לייחס לבית המגורים שטח גדול יותר. עקרון דומה נקבע גם ברע"א 7970/95 מורבאי
13 נגד מנהל מס רכוש חיפה (18.2.97) (להלן: "עניין מורבאי").
- 14 4. לפיכך, סבורים העוררים שאין לערוך "פיצול פיזי" וכל הממכר מהווה דירת מגורים מזכה
15 אחת, ולכן הם זכאים לפטור על פי הסעיפים 49' (ב)491 (5) לחוק המיסוי.

16
17 **תמצית טיעוני המשיב**

- 18 1. יעוד החלקה הוא ל-2 יח"ד ולכן ערך המשיב פיצול פיזי ל-2 מגרשי תכנון, ולאחר מכן הפעיל
19 את סעיף 49' לחוק המיסוי ופטר את מגרש המגורים ממס בשווי כולל של 1,500,000 ₪ ואילו
20 את מגרש התכנון השני שם בשווי של 400,000 ₪.
- 21 2. כפי שנקבע בעניין נסל: "אם הפטור ממס יש להעניק רק לנכס שהינו 'דירת מגורים'
22 בלבד. היוצא כי במכירה של דירת מגורים המחוברת לנכס אחר, כגון קרקע או מבנה אחר,
23 הפטור לדירת המגורים אינו יכול להתפשט, גם על הנכס האחר...".
- 24 3. בדיון מיום 10.3.16 הצהיר ב"כ המשיב כי "הפיצול נעשה על רקע מה שהסביבה מאפשרת".

25 **דיון והכרעה:**

26 **הוראת הדין**

- 27 סעיף 49' לחוק המיסוי קובע בחלק הרלוונטי לענייננו:
- 28 (א) (1) במכירת דירת מגורים מזכה, שלדעת המנהל התמורה המשתלמת בעדה הושפעה
29 מאפשרויות קיימות או צפויות לבניית שטח גדול יותר מהשטח הכולל הנמכר (להלן
30 – זכויות לבנייה נוספת), יהא המוכר זכאי, על פי בקשתו שתוגש במועד ההצהרה
31 לפי סעיף 73, לפטור, בכפוף להוראות סעיפים 49 ו-49ב, בשל סכום שווי המכירה,



**ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963
ליד בית משפט המחוזי חיפה**

ו"ע 15-12-48871 שוורץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 עד לסכום שיש לצפות לו ממכירתה של הדירה ממוכר מרצון לקונה מרצון, ללא
2 הזכויות לבנייה הנוספת כאמור (להלן – סכום שווי הדירה).
3 (2) היה סכום שווי הדירה כאמור בפסקה (1) נמוך מ-1,996,700 ₪ יהא המוכר זכאי
4 לפטור נוסף בשל הזכויות לבנייה הנוספת כאמור, בסכום שווי הדירה או בסכום
5 ההפרש...לפי הנמוך.
6 (3)
7 (4) יראו את יתרת שווי המכירה לאחר הפחתת הסכומים הפטורים ממס לפי
8 פסקאות (1) עד (3), כמכר של זכות אחרת במקרקעין..."

הפסיקה הרלוונטית

- 11 בעניין נסל היו העוררים בעלי זכות חכירה במגרש בשטח 762 מ"ר ועליו דירת מגורים בשטח 116 מ"ר.
12 כב' הנשיא שמגר (כתוארו אז) קבע כדלקמן:
13
14 "הפיצול הפיזי אינו קבוע בחוק. הפיצול הרעיוני אנכי עולה מהוראותיו של סעיף 49..
15 השאלה שניצבת בפנינו בערעור זה היא אימתי מן הראוי לפצל נכס מסוים במישור הפיזי-
16 אופקי, טרם פיצולה האנכי של התמורה." (סעיף 1 לפסק הדין).

ובהמשך לכך:

- 18 "הפטור מוענק ל"דירת מגורים". סלע המחלוקת הינו סביב השאלה מהו בענייננו היקף
19 דירת המגורים. "דירת מגורים" מוגדרת בסעיף 1 לחוק המיסוי כ"דירה או חלק
20 מדירה...המשמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה...הקושיה חוזרת למקומה –
21 מהי "דירה" המיועדת למגורים? ספק רב, אפוא אם תצמח תועלת רבה מניתוח מושגי של
22 המונח "דירת מגורים" לפי סעיף 1 לחוק." (סעיף 6 לפסק הדין).

- 24 בהסתמכו על הלכת רושגולד (ע"א 651/87 מנהל מס שבח נגד רושגולד) וכן על הלכת שוורץ (ע"א
25 512/79 מנהל מס שבח נגד שוורץ) קבע הנשיא שמגר כדלקמן:

- 27 "המבחנים אשר הותוו בעניין רושגולד הנ"ל באשר להיקפה של דירת המגורים, הם
28 מבחנים גמישים. אמת המידה היא השטח אשר משמש להנאה הסבירה מהבית. הנאה זו
29 היא מסקנה שתוסק מן הנתונים "על פי מבחני ההיגיון והשכר הישר". (סעיף 11 לפסק
30 הדין)

ובהמשך לכך:



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 ליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 48871-12-15 שוורץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 "המדיניות אשר מן הראוי שתנחה את שלטונות המס הינה פעולה במסגרת ההוראות
2 הסטטוטוריות...פיצול פיזי ייערך, איפא, רק באותם מקרים ברורים של גודל בלתי סביר
3 של דירת המגורים. למשל, מכר "דירת מגורים" שאינו אלא צרוף דירה ומגרש גדול באופן
4 לא פרופורציונלי". (סעיף 15 לפסק הדין). (ההדגשות אינן במקור)
- 5
- 6 מהאמור עולה המסקנה כי מבחן הסבירות הוא זה שעל פיו יש לקבוע האם ניתן לבצע פיצול פיזי
7 אם לאו.
- 8
- 9 אציין כי בעניין רושגולד הנ"ל הבעתי את דעתי כי אין לתת פטור אוטומטי למגורים, אלא יש לנקוט
10 בדרך שמאית כלכלית, לפיה אלמנט השימוש למגורים יחול על כל החלקה, אבל יחידת התכנון עליה
11 קיים בית המגורים תזכה לפטור כללי בכפוף לסעיף 49' ואילו מערך יחידת התכנון הנוספת (אותה)
12 פיצל המשיב) יש לנכות שווי של חצר, גינה וחנייה.
- 13
- 14 ועוד אציין כי לדעתי אין מקום להיזקק להלכה שנקבעה בעניין מורבאי אליו היפנו העוררים שכן
15 חוק מס רכוש כולל הגדרות שונות מאלה שבחוק המיסוי.
- 16
- 17 **נטל ההוכחה**
- 18 לטעמי, בנסיבות אלה שבהן קיים מגרש ששטחו 1 דונם שעליו דירה בשטח 75 מ"ר, הנטל על העוררים
19 להוכיח כי חרף פער זה שבין שטח המגרש והבית, מדובר בגודל סביר של קרקע העשויה ל"שמש את
20 "דירת המגורים".
- 21 מאחר שאף לא אחד מהצדדים הביא כל ראיה בעניין זה, ומאחר ונטל הראיה מונח על כתפי העוררים
22 התוצאה היא כי יש לדחות את הערר.
- 23
- 24 במאמר מוסגר אציין כי חברי הוועדה הציעו לצדדים לשקול הבאת ראיות לצורך מתן הכרעה
25 שיפוטית, ובעיקר הבאת ראיות לצורך הוכחת מבחן הסבירות, אך שני הצדדים עמדו על דעתם שהם
26 מסתפקים בכתב הערר וצרופותיו וכן בכתב התשובה של המשיב.
- 27
- 28 הצדדים אף לא התייחסו לשאלת הנטל להבאת הראיות ונטל השכנוע.
- 29
- 30 **הערה לסיום**
- 31 בשולי פסק הדין אבקש להעיר כי יש לתת את הדעת לזמן שעבר מאז הפסיקה שצוטטה לעיל ולשינויים
32 התכנוניים והסביבתיים שחלו מאז: אין כל ספק כי בכל מה שנוגע לגודל קרקע ליחידת תכנון חלו
33 תמורות בעשרות השנים שחלפו מאז הפסיקה הנ"ל.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 ליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 48871-12-15 שוורץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

1 בעבר היו יחידות תכנון גדולות אך צוק הזמנים אילץ את הגופים המתכננים ליצור יחידות תכנון קטנות
2 יותר. גם הסביבה שהייתה קיימת בעבר השתנתה ומרבית הנכסים מסוג הנדון בערר זה נהרסו או
3 הוגדלו במידה ניכרת.

4
5 לפיכך יתכן שיש לשקול מחדש את הגישה המוצגת לעיל בפסיקה. מכל מקום, המסקנה שתמיד תהיה
6 נכונה מבחינה רעיונית היא שזכות השימוש למגורים אינה כוללת זכויות בנייה. לכן השימוש בקרקע
7 הכוללת מספר יחידות תכנון הוא של חצר, גינה וחנייה ואילו זכויות הבנייה צריכות להיות בכל מקרה
8 מופרדות מהעיקר. לפיכך, סעיף 49' עוסק בפיצול רעיוני בין דירת המגורים ללא זכויות לבנייה נוספת
9 לבין הזכויות האחרות ואילו מהפיצול הפיזי (מבוסס התב"ע) יש לקזז לכאורה את זכויות השימוש
10 למגורים שקיימות ביחס לשטח החלקה המקורי ולפטור אותן במסגרת סעיף 49' במלואן או חלקן.
11 ההפרש בין זכויות הבנייה לזכויות השימוש למגורים צריך להיות ממוסה כקרקע.

12

13 **סוף דבר**
14 מכל מקום, וכאמור, במקרה דנן לא הוכיחו העוררים כי המגרש כולו משמש את דירת המגורים,
15 ולפיכך כדין פיצל המשיב את הזכויות "פיצול פיזי" כאמור.

16

17 לו דעתי היית נשמעת הייתי דוחה את הערר בנסיבות המקרה ומחייב את העוררים בהוצאות משפט
18 בסך של 10,000 ₪ שיישאו ריבית והפרשי הצמדה מיום קבלת פסק הדין ועד לתשלום בפועל.

19

20 **יו"ר הועדה השופטת א' וינשטיין:**

21

22 מצטרפת אני לפסק דינו של חברי עו"ד מרגליות ולנימוק שהובא על ידו. אכן, בהתאם למבחני הפסיקה
23 היה על העוררים להוכיח כי המגרש הנדון, בהתחשב בשטחו לעומת שטחו של בית המגורים, משמש
24 באופן סביר את בית המגורים, אך הוכחה כאמור כלל לא הוצגה על ידם. בנסיבות אלו צדק המשיב
25 שהחיל על הנכס "פיצול פיזי" והעניק את הפטור אך ורק לבית המגורים.

26

27 לפיכך, יש לדחות את הערר.

28

29 בנסיבות אלו ולאור האמור איני רואה צורך להביע דעתי לעת הזו באשר להערתו של חברי בנוגע
30 לתמורות התכנוניות שחלו במרוצת השנים וההשפעה שיש לכך על אופן יישומו של כללי הפיצול הפיזי
31 והרעיוני.

32

33 **עו"ד דב שמואלביץ, חבר:** אני מצטרף מסכים לפסק דינו של חברי, עו"ד דן מרגליות.

34



**ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963
ליד בית משפט המחוזי חיפה**

ו"ע 15-12-48871 שוורץ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

1 ועדת הערר דוחה אפוא את הערר. העוררים יישאו בהוצאות בסך כולל של 10,000 ₪.

2

3

המזכירות תשלח העתק פסק הדין לבאי כוח הצדדים בדואר רשום.

4

ניתן היום, ו' חשוון תשע"ז, 07 נובמבר 2016, בהעדר הצדדים.

5

6

דב שמואלביץ, עו"ד
חבר הוועדה

דן מרגליות, עו"ד
חבר הוועדה

א. וינשטיין, שופטת
יו"ר הוועדה

7

8

9

10

11

12