



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים

ע"א 5238/13

לפני : כבוד הנשיאה מ' נאור
כבוד השופט צ' זילברטל
כבוד השופטת ד' ברק-ארז

המערער : ד"ר משה וינברג

נגד

המשיב : מנהל מיסוי מקרקעין - מחוז ת"א

ערעור על פסק דינה של ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, בתיק ו"ע-11297-04 מיום 1.7.2013, שניתן על ידי כבוד השופט מ' אלטוביה והחברים עו"ד ד' שמואלביץ ועו"ד ד' מרגלית

תאריך הישיבה : י"א באדר התשע"ה (2.3.2015)

בשם המערער : עו"ד גיא וינברג

בשם המשיב : עו"ד טליה נעים

פסק-דין

1. הערעור שלפנינו, שהוגש על פסק-דינה של ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 ב"ע (מחוזי ת"א) 11297-04-11 וינברג נ' מנהל מיסוי מקרקעין (1.7.2013), עוסק בחיובו של המערער במס רכישה בגין שלוש דירות בבניין שבבעלותו. ועדת הערר דחתה את הערר בק' בעה כי עניינו של המערער אינו נופל בגדרי הפטור הקבוע בתקנה 27(ב) בתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974 (להלן: התקנות).

2. עובדות המקרה אינן שנויות במחלוקת: במועדים הרלוונטיים היה המערער בעל המניות היחיד של חברת נכסי וי דור (1980) בע"מ (להלן: החברה). החברה רכשה

בשנים 1980-1981 שלוש דירות בבניין. בעת רכישתן היו הדירות מוחכרות למשך 999 שנים לדיירים מוגנים. בשנים 1991-2003 רכשה החברה את זכויות החכירה מהדיירים המוגנים. ביום 9.7.2007 החליטה האספה הכללית של החברה על פירוק מרצון. ביום 1.11.2007 הוחלט על העברת הבעלות בשלוש הדירות למערער.

3. טענת המערער – שאותה דחו הן פקיד השומה, הן ועדת הערר – היא כי הוא זכאי לפטור לפי תקנה 27(ב) בתקנות. תקנה זו מורה: "מכירת זכות במקרקעין מאיגוד ליחיד, אם הזכות היתה בבעלותו ביום הפרסום ברשומות של תקנות מס שבח מקרקעין (מס רכישה) (תיקון), התשמ"ג-1983, והמכירה פטורה ממס לפי סעיף 71 לחוק – פטורה ממס רכישה." בין הצדדים נתגלעה מחלוקת בנוגע למועד שבו הועברו הזכויות שנמכרו לידי של המערער – האם היה זה לפני שנת 1983, או לאחריה.

4. ועדת הערר קבעה כי בעת פירוק החברה הועברו למערער הן זכות הבעלות, הן זכות החכירה בדירות. מאחר שזכויות החכירה בדירות נרכשו לאחר שנת 1983, קבעה הוועדה כי אין המערער זכאי לפטור בגין מכירתן. בערעור ובטענות על-פה ניסה המערער לטעון כי קביעה זו נכונה רק לגבי רכישת זכויות החכירה, בעוד שזכויות הבעלות בדירות (שהיו מוחכרות באותה עת לדיירים מוגנים) נרכשו לפני 1983 – ושבגין הוא זכאי לפטור. אפילו הייתה טענה זו מתקבלת לא היה בכך כדי לסייע לו. מהחלטת המשיב בהשגה שהגיש המערער (ראו: מוצג 5 בכרך המוצגים מטעם המערער) עולה כי שווי הזכויות שנרכשו ושבגין נדרש המערער לשלם מס רכישה הוערך בהתאם לשווי שקבע המשיב לזכויות אלה בזמן אמת, בעת ביצוע עסקות רכישת החכירה (ככל הנראה לצורך תשלום מס שבח, שבו חבו הדיירים המוגנים שמכרו למערער את זכויות החכירה). משמע, לא זו בלבד שהמבקש נדרש לשלם מס רכישה בגין זכויות החכירה בלבד ולא בגין זכויות הבעלות שנרכשו קודם לכן, אלא שהמשיב אף בא לקראתו במובן זה שהוא לא ביקש להתחשב בעליית ערכן של הזכויות במשך הזמן שחלף בין רכישתן (מהדיירים המוגנים) לבין מכירתן (מהחברה למערער).

הנה-כי-כן, המערער נדרש לשלם מס רכישה בגין מכירת זכויות החכירה – אשר לא עמדה בתנאי הפטור שבתקנה 27(ב) בתקנות – ובגינה בלבד. המשיב לא חייב אותו בתשלום מס רכישה בגין רכישת זכויות הבעלות בדירות, שבגינה אין חולק כי המערער זכאי לפטור האמור. החלטתה של ועדת הערר היא אפוא נכונה ומדויקת. המערער חויב בדיוק במס הרכישה שבו הוא חייב.

5. המערער הגיש גם בקשה להתיר לו הגשת ראיות נוספות, וזאת לצורך ביסוסן של טענות נוספות בעניין שיעור מס הרכישה שצריך לחול בעניינו ובאשר לשווי הדירות. במסגרת זו הלין המערער על כך שלא התאפשר לו להעלות את הטענות המתוארות ולהציג את הראיות המבססות אותן (לשיטתו) בוועדת הערר. אינני רואה מקום להיעתר לבקשה להגיש ראיות נוספות. אין גם לאפשר למערער לטעון בפנינו את הטענות שלא התירה לו הוועדה לטעון.

6. כידוע, על צד בהליך האזרחי לכלול את כלל טענותיו במסגרת כתב הטענות שהגיש ולפרטן במידה מספקת, כך שהן הצדדים האחרים בהליך, הן בית-המשפט שדן בו יוכלו לאמוד את גדר המחלוקת ולהתייחס אליה כדבעי. ניתן לכנות זאת כדרישה מצד להליך להציג את גרסתו במלואה ובהזדמנות הראשונה.

בענייננו, ההזדמנות הראשונה הייתה ההשגה. על המערער היה להציג את גרסתו באופן מפורט בכתב ההשגה שהגיש למשיב. בדרך זו היה המשיב יכול להידרש לבירור עובדתי של טענותיו של המערער ולהתייחס אליהן במלואן. המערער לא העלה את הטענות המפורטות במסגרת כתב ההשגה והסתפק, במסגרת סעיף 22 בכתב ההשגה, בדברים הבאים:

”לאור חוסר בהירותה של שומת מס הרכישה וחוסר הבהירות בנוגע לאופן קביעת שווי הרכישה והשומה עדיין בגדר 'מדרש פליאה' בעיני המשיג ועל כן שומר המשיג על זכותו לעדכן ולהוסיף לאמור לעיל כאשר יתבררו נימוקי המנהל לאשורם” (מוצג 4 בכרך המוצגים מטעם המערער, עמוד 4).

גם בכתב הערר שהגיש המערער ננקטה הטקטיקה המתוארת. המערער חזר על דבריו כי שומת המשיב איננה ברורה לו ועל כן כי הוא ”שומר על טענותיו” (ראו סעיפים 12, 41, 46-47 בכתב הערר, מוצג 6 בכרך המוצגים מטעם המערער).

7. למען הסר ספק: אין להלום שימוש בסעיפים לקוניים כמתואר כ”פותחים פתח” להעלאת טענות שלא נטענו ושלא פורטו (ראו עוד בעניין זה החלטת ועדת הערר בפרוטוקול מיום 12.5.2013, עמוד 15). העלאת גרסה במלואה משמעה העלאת גרסה הכוללת את מלוא הטענות. על כל טענה להיות מפורטת דיה. טענות המועלות ”כלאחר יד” תוך שימוש בטקטיקה המתוארת – יש לראותן כאילו לא הועלו כלל במסגרת ההליך.

ודוק: המערער חזר מספר פעמים על הטענה כי יש בכך העדפת ה"פרוצדורה" על פני המהות, באופן המביא לחוסר צדק בעניינו. המילה "פרוצדורה" תוארה בפיו כמילת גנאי. ולא היא. כללי הפרוצדורה שעניינם חשיפתם של מלוא הגרסה ושל כלל הטענות כבר בפתח ההליך נועדו לשרת מספר תכליות חשובות. תכלית אחת היא משחק ב"קלפים פתוחים." הצדדים נדרשים לפרוס את גדר המחלוקת שבינם. בין היתר, לצד שכנגד מתאפשר לדעת בפני מה עליו להתגונן. עולה אפוא כי תכלית זו נועדה לאזן בין הזכויות הדיוניות של הצדדים להליך. אילו היה מתאפשר למערער להעלות בשלב זה טענות חדשות ולהציג ראיות חדשות, היה בכך כדי לפגוע בזכויותיו הדיוניות של המשיב ולהביא לחוסר צדק כלפיו. תכלית נוספת היא יעילות דיונית. העלאת טענות בהזדמנות הראשונה, במלואן ובאופן מפורט, היא יעילה יותר ותורמת לבירור מהיר של גדר המחלוקת. כך, למשל, אילו היה המערער מעלה את טענותיו במועד, היו אלה זוכות לבירור בשלב הדיוני (הוא ההשגה בענייננו), בירור שיתכן שהיה מוביל לכך שלא היה צורך לדון בהן כאן. לבסוף, יש בכך כדי לשרת גם את התכלית של סופיות הדיון. אילו היה מתאפשר לצד להליך להעלות טענות חדשות בכל שלב ובפני כל ערכאה שהיא, היה בכך כדי להציב את הצד שכנגד בפני אי-ודאות. גם להליך וגם לטענות שנטענות במסגרתו נדרשת סופיות.

הכללים הדיוניים נועדו אפוא לאזן בין הצדדים. כך גם הכללים בדבר המועד להעלאת טענות. אילו היה מתאפשר למערער להעלות כעת טענות נוספות, היה בכך כדי לקפח את זכויותיו הדיוניות של המשיב – ולכך אין מקום. ממילא אין לשעות לטענות המבוססות על ראיות שאין לקבלן.

8. סוף דבר: הערעור נדחה. המערער יישא בהוצאות המשיב בסך של 45,000 ש"ח.

ניתן היום, י"ד באדר התשע"ה (5.3.2015).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט

ה נ ש י א ה