



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 נובמבר 2019

ו"ע 63288-03-19 בוק ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין תל אביב

1

ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963  
כב' השופטת ירדנה סרוסי, יו"ר הוועדה  
רו"ח מיכה לזר, חבר הוועדה  
מר אברהם הוכמן, חבר הוועדה

עוררים

1. אריה בוק
  2. אריה גינגולד
  3. שמואל גינגולד
  4. אורי בוק
  5. לאה גייר
- בעצמם

נגד

משיב

מנהל מיסוי מקרקעין תל-אביב  
ע"י ב"כ עו"ד לירון ארצי  
פרקליטות מחוז ת"א (אזרחי)

2

3

### פסק דין

רקע

4

1. המחלוקת בערר זה נוגעת לחיוב העוררים בקנס על אי הצהרה במועד בגין התקשרותם בעסקת תמ"א 38 במסגרתה מכרו את זכויות הבנייה בגין חלקם בבניין לחברת ג. שפיגל יזמות ובניה בע"מ (באמצעות מנהלה מר ליאור ווימן, להלן "היזם") בתמורה לחיזוק הבניין כנגד רעידות אדמה, שיפוץ הבניין ותוספות לדיירים, הכול כמפורט בהסכם ההתקשרות מתאריך 14.2.2013 (נספח 3 לכתב הערר) (להלן "עסקת התמ"א").  
יצוין כי הקנס שולם על ידי העוררים (תחת מחאה) וכעת הם מבקשים את ביטולו והשבת הכספים ששילמו.

2. הטלת קנס על אי הצהרה במועד לפי סעיף 94א לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג-1963 היא פועל יוצא של קביעת "יום המכירה" בעסקת התמ"א. המשיב קבע את "יום המכירה" בעסקה לתאריך 1.6.2015. הצהרה על העסקה יש להגיש תוך 40 ימים, דהיינו, עד לתאריך 12.7.2015. מאחר שהעסקה דווחה על ידי היזם בתאריך 29.5.2016, ומשלא נמצא טעם מוצדק לאיחור, חויבו העוררים בקנס על אי הצהרה במועד.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 נובמבר 2019

ו"ע 63288-03-19 בוק ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין תל אביב

3. בתאריך 29.11.2017 פנה ב"כ היזם למשיב בבקשה להפחית את הקנס והושגה בינו  
לביין המשיב פשרה לביטול חלקי של הקנס שהוטל. יצוין כי החבות החוזית לתשלום  
המיסים החלים בעסקה הוטלה על היזם (סעיף 16.1 להסכם התמ"א).  
ברם, תשלום הקנסות לא בוצע עד היום.
4. אתמקד להלן במחלוקת שניטשה בין הצדדים בדבר קביעת "יום המכירה" בעסקת  
התמ"א.
5. כאמור, המשיב קבע את "יום המכירה" בתאריך 1.6.2015 (נספח 1 לכתב הערר).  
המשיב טוען כי מאחר שאין מחלוקת כי הדיווח על העסקה היה באיחור, הקנס על  
אי הצהרה במועד הוטל על העוררים כדין.
- עוד טוען המשיב כי מאחר שנחתם הסכם פשרה לעניין שיעור הטלת הקנס, אין  
מקום לדיון נוסף בנושא זה (פרוטוקול דיון מתאריך 15.7.2019 עמוד 4 שורות 27-  
28). על אף זאת, המשיב היה נכון ללכת כברת דרך נוספת ולהפחית סכום נוסף  
מהקנס על פי המלצת הוועדה ובנסיבות העניין.
6. בפי העוררים טענות שונות, כמפורט בכתב הערר ובסיכומיהם.  
ראשית, העוררים טוענים כי "יום המכירה" שנקבע על ידי המשיב בתאריך 1.6.2015  
נקבע שלא כדין. ומדוע? משום שהסכם התמ"א היה מותנה בתנאי מתלה של קבלת  
היתר בנייה (נספח 3, סעיף 3.2) כאשר היתר הבניה ניתן רק בתאריך 12.1.2017  
(נספח 4 סעיף 5). עם זאת, העוררים מאשרים כי עבודות התמ"א **בוצעו בפועל בטרם  
ניתן היתר בנייה** (נספח 6 סעיף 5).
- העוררים מצביעים על הוראת סעיף 49לב1 לחוק מיסוי מקרקעין לפיה "יום  
המכירה" בעסקת תמ"א יידחה עד למועד בו יתמלא התנאי המתלה בעסקה, דהיינו,  
עד ליום קבלת היתר הבנייה. לאור זאת, טוענים העוררים כי הדיווח על העסקה ב-  
29.5.2016 נעשה כדין ובהתאם להוראות החוק ולכן יש לבטל את הקנס על אי  
הצהרה במועד.
- שנית, אף אם יש מקום לחייבם בקנס על אי הצהרה במועד, מן הראוי שהקנס יושת  
על החברה היזמית שנטלה על עצמה במסגרת עסקת התמ"א את חובת הדיווח על  
העסקה ואת תשלום המס.
7. מאחר שלא הייתה מחלוקת בין הצדדים על העובדות הצריכות לעניין, לא נוהל הליך  
הוכחות וכל צד הגיש סיכומים קצרים בכתב.

### דיון והכרעה

8. חוששני כי אין בטענות שבפי העוררים להושיעם.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 נובמבר 2019

ו"ע 19-03-63288 בוק ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין תל אביב

1 כפועל יוצא, אין מנוס מדחיית הערר והותרת הקנס על אי הצהרה על כנו. אסביר.  
2 9. הוראת סעיף 149לב1 לחוק קובעת כי "יום המכירה" בעסקת תמ"א יקבע לפי  
3 המוקדם בין המועד בו יתמלא התנאי המתלה, קרי, קבלת היתר בנייה, לבין מועד  
4 תחילת שירותי הבנייה בפועל לפי תכנית התמ"א.  
5 העוררים מאשרים בסעיף 11 לכתב הערר כי "מועד התחלת שירותי הבנייה היה  
6 הרבה לפני יום המכירה בטופס הקנס... נראה הבניין בגמר חיפוי אבן שיש אחר  
7 הוספת 2 קומות וחיזוק המבנה בתאריך 14.3.2015".  
8 הוה אומר, העוררים מאשרים כי תחילת שירותי הבנייה קדמה למועד בו קבע  
9 המשיב את "יום המכירה", בתאריך 1.6.2015. העוררים מאשרים כי כבר בתאריך  
10 14.3.2015 (חודשיים וחצי לפני "יום המכירה") היה הבניין במצב של גמר חיפוי אבן,  
11 חיזוק והוספת 2 קומות.  
12 כאמור, סעיף 149לב1(2) לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי ככל שמועד תחילת שירותי  
13 הבנייה קדם למועד בו התמלא התנאי המתלה שבהסכם המכר, כי אז "יום  
14 המכירה" בעסקה ייקבע לפי "המועד שבו הוחל במתן שירותי בנייה".  
15 בדיון קדם משפט ציין נציג העוררים כי "יום המכירה צריך להיות או במועד הוצאת  
16 היתר בניה או מועד עליה לקרקע. העלייה לקרקע הייתה בינואר 2014" (פרוטוקול  
17 מתאריך 15.7.2019, עמוד 6 שורות 27-28).  
18 הנה כי כן, אין מחלוקת כי מועד תחילת הבנייה על הקרקע קדם לתאריך 1.6.2015,  
19 הוא המועד בו קבע המשיב את "יום המכירה" בעסקת התמ"א, כך ש"יום המכירה"  
20 שנקבע על ידי המשיב, ובעקבותיו החיוב בקנס על אי הצהרה במועד, אף הקל עם  
21 העוררים. בנקודה זו יצוין כי המשיב שעה להמלצת הוועדה ונאות להפחית את  
22 הקנס אף בסכום נוסף (מעבר להסכם הפשרה, ראו סעיף 5 לעיל).  
23 10. זאת ועוד, סעיף 149לב1 לחוק מיסוי מקרקעין מתנה את דחיית "יום המכירה"  
24 במסירת הודעה למנהל מיסוי מקרקעין כאמור בסעיף 149לב2 לחוק. לפי סעיף  
25 149לב2(א) לחוק, יש להודיע למנהל על הסכם המכר תוך 30 ימים מיום ההסכם, על  
26 גבי טופס שקבע המנהל.  
27 אין חולק כי לא נמסרה "הודעה" כאמור והדיווח על הסכם המכר נעשה רק בתאריך  
28 29.5.2016.  
29 מכאן, שגם מטעם זה אין מקום לדחיית "יום המכירה" והוא היה צריך להיקבע על  
30 פי מועד חתימת החוזה ב- 14.2.2013.  
31 נמצא, שוב, כי עמדת המשיב בקביעת "יום המכירה" בתאריך 1.6.2015 הקלה עם  
32 העוררים בקביעת שיעור הקנס.



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 נובמבר 2019

ו"ע 63288-03-19 בוק ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין תל אביב

11. העוררים טענו בכתב הערר כי "אנחנו 5 בני זודים ירשנו זירה מדודתנו אדלה חייט זל" (סעיף 1) וכן - "אנחנו לא ידענו שהבניין עובר תהליך תמ"א" (סעיף 6).
- ברם, נספח 5 לכתב הערר מלמד כי כבר בתאריך 17.6.2014 חתם מר אריה בוק, אחד העוררים ומייצגם, על מסמך במסגרתו קיבל על עצמו את תוכן הסכם ההתקשרות בעסקת התמ"א על נספחיו. מכאן, שלכל המאוחר בתאריך זה חלה עליו, ועל שאר העוררים אותם ייצג, חובת יידוע המנהל על העסקה. מאחר שלא נמסרה הודעה כאמור, בדין הושת הקנס על אי הצהרה במועד (ראו סעיפים 49לב1, 49לב2 לחוק).
12. וראו דברי נציג המשיב, מר זרנצ'נסקי, בהקשר זה בדיון קד"מ: "גם לטענתך, הרי מרגע שחתמת על ההסכם, הייתי צריך לדווח ולא היה דיווח, לכן הקנס. לחילופין, אם אתה טוען שיום המכירה הוא במועד תחילת שירותי הבניה, זה היה לפני החתימה שלך על ההסכם וזה מקדים את מועד הדיווח, כך או כך לא היה דיווח ולכן הקנס הוטל כדין" (פרוטוקול מתאריך 15.7.2019 עמוד 7 שורות 5-3).
- ובהמשך: "גם ככה באנו לקראת, אנחנו שומעים שיום המכירה היה ב-2014 וחשבנו שהוא היה ב-2015 וקבענו אותה ל-12.7.15 וכפועל יוצא גם הופחת הקנס כך שבאנו לקראת" (עמוד 7 שורות 14-15).
13. אשר לשיקול דעת המשיב בהחלטתו להטיל את הקנס, בית המשפט יימנע מלהתערב בשיקול דעת זה אלא אם כן נפלו בו פגמים כמו חריגה מסמכות, פגיעה בכללי הצדק הטבעי או חוסר סבירות קיצוני (ו"ע 25705-02-12 שיכון ובינוי נדל"ן בע"מ נ' מנהל מס שבח חיפה פסקה 22 (21.11.2012)). לא מצאתי כי פגמים מעין אלו נפלו בהחלטת המשיב על הטלת הקנס.
14. ולבסוף, אין לקבל את טענת העוררים כי היה על המשיב להשית את הקנס על היזם בשל ההתחייבות החוזית שנטל על עצמו במסגרת ההתקשרות בעסקת התמ"א. החובה החוקית לתשלום קנס על אי הצהרה במועד מוטלת על "המוכר" בעסקה, קרי, העוררים. ככל שיש לעוררים טענה חוזית כלפי היזם, עליה להתברר בהליך אחר. ערר מס שבח אינו האכסניה הנכונה לפתרון מחלוקת אזרחית בין העוררים לבין היזם.
15. במאמר מוסגר אציין, כי מתוך התחשבות בעוררים שלא היו מיוצגים בהליך זה, נעשה מאמץ, לפני משורת הדין, לקיים דיון נוסף אליו זומנו היזם ובא-כוחו (ראו פרוטוקול דיון מתאריך 15.7.2019).
- בדיון זה טען היזם, מר ווימן, שהגם שהוא מודע להתחייבויותיו בהסכם התמ"א, התקשרותו בהסכם הייתה מול המנוחה בלבד ולכן אין לחייבו בתשלום קנס במכפלות של מספר היורשים, הם העוררים בערר הנדון. המשיב טען, כי בעת הדיווח



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 נובמבר 2019

ו"ע 63288-03-19 בוק ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין תל אביב

1 על העסקה מר ווימן ידע גם ידע כי כל העוררים הם יורשי הדירה ולכן לטענתו זו  
2 אין שחר. מה גם, שבהסכם הפשרה צוינו כל שומות המס של העוררים והדברים היו  
3 ידועים וגלויים לפניו.

4 אזכיר, כי מעדכון שמסר המשיב לוועדה, נמצאנו למדים כי המשיב הביע נכונות  
5 ללכת כברת דרך נוספת להקטנת הקנס, מעבר למה שסוכם בהסכם הפשרה, על מנת  
6 לייתר את ההליך. טוב עשה המשיב ששעה להמלצת הוועדה בנסיבות מיוחדות אלו.  
7 ברם, למרבה הצער, ניסיון זה לא צלח שכן היזם עמד בסירובו לתשלום מלוא הקנס.  
8 בנסיבות אלו, ובהינתן כי החובה החוקית לתשלום הקנס מוטלת על העוררים,  
9 קצרה היד מלהושיעם בהליך זה.

10 **הערר נדחה.**

11 **בנסיבות העניין, אינני עושה צו להוצאות.**

12  
13 **רו"ח מיכה לזר, חבר הוועדה**

14  
15 אני מסכים עם החלטתה של יו"ר הוועדה ומצטרף אליה.

16  
17 **מר אברהם הוכמן, חבר הוועדה**

18  
19 אני מסכים עם החלטתה של יו"ר הוועדה ומצטרף אליה.

20  
21 **לפיכך, הוחלט כאמור בחוות דעתה של יו"ר הוועדה, כב' השופטת ירדנה סרוסי.**

22

מר אברהם הוכמן  
חבר הוועדה

מיכה לזר, רו"ח  
חבר הוועדה

ירדנה סרוסי, שופטת  
יו"ר הוועדה

23  
24  
25  
26



## בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

03 נובמבר 2019

ו"ע 63288-03-19 בוק ואח' נ' אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין תל אביב

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5
- 6
- 7
- 8
- 9
- 10
- 11

ניתן היום, ה' חשוון תש"פ, 03 נובמבר 2019, בהעדר הצדדים.

ירדנה סרוסי, שופטת