



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

6 בספטמבר 2011
ד' באלול תשע"א

ר"ע 1341-08 שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ
נ' המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין, רחובות

לפני ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963,
כבוד השופטת (בדימ') רות שטרנברג אליעז – יו"ר
מיכה לזר, רו"ח – חבר
יהושע ביליצקי, רו"ח – חבר

העוררת **שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ**
ע"י ב"כ עוה"ד זהבי זלצמן ועוה"ד חזי עידן

נ ג ד

המשיב **המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין, רחובות**
ע"י ב"כ עוה"ד יוסי טופף (פרקליטות מחוז ת"א)

פ ס ק - ד ין

שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ („העוררת“), התקשרה ב-7.5.00 בעסקה במקרקעין עם הכשרת היישוב לישראל בע"מ („הכשרת היישוב“). על פי החוזה שנכרת בין הצדדים, רכשה העוררת זכויות בנייה של „כ-148“ יחידות דיור בראשון-לציון („החוזה“). העסקה נשאה אופי של „עסקת תמורות“, ולפיה הכשרת היישוב זכאית לקבל אחוזים מהתמורה שתקבל ממכירת כל דירה במיזם שעתידה העוררת לבנות במקרקעין.

העוררת הגישה למשיב הצהרה ושילמה את מלוא סכום המס, שבח והכנסה, על-פי השווי המוצהר על ידה.

באוגוסט 2003 אושרה תכנית מתאר מפורטת לאזור, המתירה לבנות על החלקה נשוא הערר, 150 יחידות למגורים. ב-16.12.03 התקשרה הכשרת היישוב בחוזה עם מנהל העוררת, מר שמשון זליג, אישית, לרכישת 1/150 מהזכויות במקרקעין. רכישה זו מייצגת זכות לבניית יחידת מגורים אחת. הכוונה לדירת גג במגדל הצפוני של המיזם. אף על הסכם זה דיווחה העוררת ושילמה מיסים על-פי שומות עצמיות.

המשיב קיבל את הדיווח והחליט לתקן את שומות מס השבח ומס הרכישה על-פי הסמכות הנתונה לו בסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 („החוק“). ההחלטה בגין שומות אלה ניתנה בבית המשפט העליון בע"א 5760/07. בית המשפט קבע כי המקרקעין נמכרו לעוררת בשנת 2000 ולא נותרו זכויות כלשהן במקרקעין שאינן בבעלות העוררת.



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

6 בספטמבר 2011
ד' באלול תשע"א

ר"ע 1341-08 שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ
נ' המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין, החובות

בעת שמיעת העדים בוועדת הערר שדנה בסוגיה שבאה בפני בית המשפט העליון, התגלה כי העוררת ערכה ב- 17.12.2003 תיקון להסכם המקורי מ- 7.5.2000. התיקון נסב בין היתר, על שינוי במחיר המינימאלי ליחידת דיור ובשיעורי התמורות שהמוכרת זכאית לקבל. העוררת לא דיווחה לרשויות המס על כריתת מסמך זה המהווה תוספת להסכם. בעקבות השינוי מ- 2003 שנתגלה כאמור, הוציא המשיב שומת מס רכישה חדשה לפי סעיף 87 לחוק מיסוי מקרקעין (רכישה ושבח) תשכ"ג-1963 ("החוק"). על שומה זו נסב הערר שבפנינו.

טיעוני הצדדים

העוררת טוענת כי לא היה מקום לשינוי החיוב במס כלל וכלל. לא נוצרה זכות חדשה במקרקעין. לשיטתה, חלפו יותר מארבע שנים מיום שנערכה השומה שהתייחסה לעסקה מ-07.05.2000. למשיב לא הייתה איפוא סמכות לשנות בשלב זה את השומה. זאת ועוד, לא התקיימה במקרה דנן אחת מהעילות המפורטות בסעיף 85 לחוק.

עוד טוענת העוררת כי המשיב טעה כאשר התייחס לתוספת לחוזה מ-17.12.03 כאל עסקת רכישה חדשה של זכות במקרקעין. לדידה של העוררת, לא נערכה עסקה חדשה המזכה את המשיב בהטלת מס נוסף. כבר בשנת 2000 רכשה העוררת את כל הזכויות של הכשרת היישוב במקרקעין נשוא הערר, כפי שקבע בית המשפט העליון (ע.א 5760/07). התוספת לחוזה מ-17.12.03, אין בה אליבא דהעוררת משום „רכישה חדשה“ של זכויות במקרקעין, או עסקה חדשה (להוציא תוספת יחידה שכבר מוסתה). מכאן, כי לא ניתנה למשיב הסמכות להפעיל את הוראת סעיף 82 לחוק:

“לא נמסרה למנהל הצהרת המוכר או עושה פעולה באיגוד, או הצהרת הרוכש והמנהל סבור שאדם פלוני חייב בתשלום מס, רשאי המנהל לדרוש את מסידת ההצהרה ומשלא נענה רשאי הוא לקבוע לפי מיטב שפיטתו את יום המכירה, שווי המכירה, יום הרכישה, שווי הרכישה, סכום השבח ואת המס שאותו אדם חייב בו.”

העוררת טוענת כי שומת המס הוצאה בחוסר סמכות, אגב הפעלה של סמכות המיסוי שלא כדין וכי יש לראות בדרישת המשיב משום ניסיון לגבות מס רכישה „פעם נוספת, ללא כל בסיס“. התוספת לחוזה שנחתמה כארבע שנים לאחר כריתתו, נועדה לשקף את השינויים שהתחוללו בשוקי הנדל"ן באותה תקופה, ולא הייתה לה השפעה על שווי הרכישה ההסטורי שהוערך ליום הקובע או על התמורה שהייתה הכשרת היישוב אמורה לקבל. העוררת סבורה כי המסקנה שאליה הגיע המשיב כי התמורה גדלה על-פי התוספת לחוזה, אינה נכונה ואין לה על מה שתסמוך. התמורה המגיעה להכשרת היישוב לפי התוספת לחוזה, לעומת תנאי החוזה גופו, קטנה באופן משמעותי ולא גדלה, כפי שטוען המשיב.



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

6 בספטמבר 2011
ד' באלול תשע"א

ר"ע 1341-08 שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ
נ' המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין, החובות

המשיב קיבל את הצהרת העוררת מ-01.05.01 בדבר השווי המוצהר של העסקה : 23,125,888 ₪ – לאחר הליכי השגה.

ב-2.11.06 שלח המשיב לעוררת דרישת הצהרה לפי סעיף 82 לחוק, בכל הנוגע לנספח לתוספת לחוזה. העוררת הביעה את עמדתה כי דרישת ההצהרה שגויה ולא נוצרה עסקה חדשה החייבת בדיווח. נוסף על כך טענה כי עדכון התמורה בנספח לחוזה, אינו משפיע על שווי העסקה שנקבע ל-07.05.00 וכי השומה שנערכה בשעתה – מחייבת.

העוררת מכחישה את גרסת המשיב שסכום הפרשי השווי הוא 4,517,894 ₪ ומס הרכישה בגינו מגיע ל-1,641,495 ₪. לטענתה, המשיב לא היה רשאי לקבוע מחדש את שווי העסקה לאחר שכבר נקבעה על ידו שומה סופית. החלטת המשיב בהשגה לאחר הדיון שהתקיים אצלו ב-1.2.08 הייתה שיש להוציא שומה חדשה: „בגין ההפרש כפי שפורט בנימוקי השומה“. השומה הוצאה על-פי סעיף 82 לחוק, הואיל והעוררת לא דיווחה על השינוי, כנדרש. העוררת מוסיפה וטוענת כי לאחר קבלת דרישת ההצהרה פירטה ונימקה במכתבה מה-4.12.06 את עמדתה, כי לא היה מקום להוצאת הדרישה, כפי שהיא טוענת לפנינו. אף לא היה מקום להחלת סעיף 82 לחוק, שכן לא מדובר בעסקה חדשה, המציבה חובת דיווח, כי אם בנספח אשר שינה את תנאי ההתקשרות המקורית.

סעיף 82 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 קובע:

“לא נמסרה למנהל הצהרת המוכר או עושה פעולה באיגוד, או הצהרת הרוכש והמנהל סבור שאדם פלוני חייב בתשלום מס, רשאי המנהל לדרוש את מסירת ההצהרה ומשלא נענה רשאי הוא לקבוע לפי מיטב שפיטתו את יום המכירה, שווי המכירה, יום הרכישה, שווי הרכישה, סכום השבח ואת המס שאותו אדם חייב בו”.

טענה נוספת של העוררת היא שאין למשיב סמכות לתיקון השומה מכוח סעיף 85 לחוק. זאת, לאור סעיפי המשנה המפרטים את המקרים שבהם העניק המחוקק למשיב סמכות „לפתוח שומה ולתקנה“. מדובר ברשימה סגורה שעליה נמנים מצבים חריגים בלבד. העוררת מטעימה שוב ושוב כי לא ניתן לשנות בתום שבע שנים מחתימת החוזה את העלויות, בהסתמך על עסקאות שנערכו חמש ושש שנים לאחר עסקת היסוד: „אירועים מאוחרים שהתרחשו לאחר המכירה אינם יכולים להשפיע או להשליך רטרואקטיבית על שווי המכירה שכבר נקבע בשומה“. עוד טוענת העוררת כי מי שרכש את דירתו „על הנייר“ רשאי לצאת מנקודת הנחה כי המחיר המופיע על-גבי אותו נייר לא ישתנה עוד.



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

6 בספטמבר 2011
ד' באלול תשע"א

ר"ע 1341-08 שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ
נ' המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין, החובות

לגוף העניין, טוענת העוררת כי התמורה בעסקה הבסיסית (שנעשתה בשנת 2000) לא הוגדלה, אלא קטנה. היקף העסקה קטן (מ-37.5% ל-35%). מחיר ממוצע לדירה בשנת 2000, כולל מע"מ, עמד על \$213,128, ובהפחתת המע"מ (17%) – \$182,161. חלקה של הכשרת היישוב עמד על 37.5%, ובחישוב לפי 35% מהתמורה הגיע ל-\$63,756. המחיר של \$213,128 שעמד לצורכי התמחור נקבע גם על-פי השווי שהציג המשיב בפירוט נימוקיו לקביעת השומה.

המשיב טוען כי אין מקום להתערב בהחלטתו לדחיית ההשגה וכי ההסכם שנתגלה באקראי (הנספח לחוזה מה-17.12.03), שינה באופן מהותי את ההתקשרות בין הצדדים והעלה את שווי התמורה המינימאלית ליחידה, מ-38,000 דולר (קרקע לדירה) ל-62,500 דולר (קרקע לדירה). סמיכות המועדים לחתימת החוזה עם מנהל העוררת ב-16.12.03 וחתימת הנספח לחוזה ב-17.12.03, מעידים בבירור על נכונות גרסת המשיב כפי שבאה לידי ביטוי בחיוב במס. עוד מדגיש המשיב כי העוררת נהגה שלא כדן כאשר לא דיווחה אודות תיקון ההסכם שנכרת ב-2003, כפי שנדרש בנסיבות העניין. לאור האמור מבקש המשיב לדחות את הערר ולחייב את העוררת בהוצאות.

דין:

ניתן היה לקבל את עמדת העוררת כי מדובר בעסקה אחת שהושלמה בשנת 2000 והמס עליה שולם עם הדיווח, אלמלא נחשף "החוזה הנוסף" שנכרת בין חב' הכשרת היישוב לבין חב' שמשון זליג ב-17.12.03.

החוזה שכונה "נספח לחוזה מיום 7.5.00" משנה את התמורות המוסכמות על הצדדים. אכן נועד השינוי מה-17.12.03 להגדלת התמורה המוסכמת לגבי העסקה כולה כך שבמקום חישוב התמורה לפי מחיר מינימום של 38,000 דולר בגין שווי קרקע ליחידת דיוור, קבעו הצדדים שווי של 62,500 דולר. ההסכם הנוסף או "נספח לחוזה" כפי שכונה ע"י העוררת, לא דווח לרשות המסים. לדעתנו מדובר בשינוי מהותי של עיסקת המקרקעין, המחייב דיווח על פי דין. מכיוון שהתמורות בפועל עלו על סכומי המינימום (הקבועים בהסכם המקורי והמתוקן), אנו קובעים כי היה מקום לעשות שימוש בסעיף 82 לחוק ולתקן את השומה, כפי שנהג המשיב. מסקנה זו שאליה הגענו לאחר שניתנה לעוררת הזדמנות נוספת לטרוח את טענותיה בפנינו (לאחר קבלת סיכומי הצדדים בכתב), מביאה לדחיית הערר.



בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

6 בספטמבר 2011
ז' באלול תשע"א

ר"ע 1341-08 שמשון זליג ושות' – חברה קבלנית בע"מ
נ' המנהל לפי חוק מיסוי מקרקעין, רחובות

התוצאה היא כי הערר נדחה.

העוררת תשא בהוצאות המשיב בסך 20,000 ₪ בתוספת הפרשי הצמדה וריבית כדין, החל
מה- 6.11.11.

ניתן היום, ז' באלול תשע"א (6 בספטמבר 2011).

יהושע ביליצקי, רו"ח
חבר

רות שטרנברג אליעז, שופטת
יו"ר

מיכה לזר, רו"ח
חבר