

ז"ע 11-11-23536

ועדת ערר מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ב-1963
בשבתה בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו

בפני: כבי השופט וסגן נשיא (בדימוס) ד. בר-אופיר - יו"ר
 מיכה לזר, רו"ח – חבר
 נדב הכהן, רו"ח – חבר

העוררים:

בכר מזל
 בכר רינה
 בכר משה
 בכר זילפה
 זית זהבה
 לביא תמי
 אביגל לבנה ע"י עו"ד משה הר שמש

המשיב: מנהל מיסוי מקרקעין, תל אביב ע"י עו"ד מרואן עבדאללה

פסק דין

בפנינו ערר על החלטת המשיב, מתאריך 20.9.2011, בה נדחתה השגת העוררים ונקבע לממכר שווי של 9,619,000 ש"ח.

להלן תיאור העובדות:

1. העוררים (ביחד עם אחרים) היו בעלי נכס משפחתי (להלן: "הנכס") שהוא מקרקעין בשטח של כ-785 מ"ר, ברחוב אברבנאל 43 בתל אביב, הידועים כגוש 7051 חלקה 103.
2. בנכס הוקמו שני בניינים, שבחלקם הוחזקו ע"י דיירים מוגנים ובחלקם הושכרו בשכירות חופשית.
3. ביום 26.9.2005 התקשרו העוררים (ביחד עם הבעלים האחרים בנכס) בהסכם (להלן: "הסכם הקומבינציה") עם יזם בשם פינת פלורנטין בע"מ (להלן: "היזם"), לפיו היזם יהרוס את המבנים הקיימים ויבנה על חשבונו מבנה חדש, תוך ניצול מלוא זכויות הבניה הקיימות או העתידיות.
4. היזם התחייב בהסכם הקומבינציה – בין היתר – לפנות על חשבונו את הדיירים המוגנים מהנכס ולמסור לבעלים (כולל העוררים) 211/3 דירות בנות 2 חדרים (בשטח של כ-50 מ"ר ברוטו), שכולן תהיינה בקומות 1-3 במבנה החדש שיוקם ע"י היזם.

5. מסיבות שאינן רלוונטיות לערר לא חלה התקדמות בשטח, ובתאריך 3.2.2010 חתמו העוררים על הסכם (להלן: "הסכם המכר"), לפיו מכרו לצד ג' את הזכויות היחסיות שיש להם במבנה החדש לפי הסכם הקומבינציה, תמורת 4,745,125 ש"ח.
6. שניים מיחדי העוררים קיבלו מאותו צד ג' תמורה נוספת (שדווחה למשיב), בסכום כולל של 260,000 ש"ח.
7. בהסכם המכר ציינו הצדדים כי ידוע להם שהיזם עומד להתקשר עם ד. רוטשטיין נדל"ן בע"מ, להקמת המבנה החדש (מה שאכן קרה בפועל).
8. המשיב לא קיבל את הדיווח על מכירת חלקם של העוררים בהסכם הקומבינציה, כעולה מהסכם המכר ובתוספת של 260,000 ש"ח, וקבע את שינוי הממכר בסכום של 9,619,000 ש"ח, לפי חישוב של 371 מ"ר כפול \$7,000 (בשער החליפין של 3,704 ש"ח לדולר), ומכאן הערר שבפנינו.

להלן תמצית נימוקי העוררים:

1. אין יחסים מיוחדים בין העוררים לבין מי מהצדדים (בהסכם הקומבינציה ו/או בהסכם המכר).
2. הסכם המכר נעשה בכתב והתמורה בו לא הושפעה מחוסר תום לב.
3. לפי הסכם הקומבינציה, רשאים היו העוררים למכור את דירותיהם במבנה החדש רק לאחר שיחלפו שנתיים מסיום הבניה.
4. אין לעוררים את היכולת הכספית להמתין עד שיחלפו שנתיים מסיום הבניה, אחרי שחלפו כבר כחמש שנים מתאריך הסכם הקומבינציה וטרם החלה הבניה, לא כל שכן בהתחשב במצבם של העוררים (אנשים מבוגרים, ו/או כאלה שאינם בעלי אמצעים כספיים).
5. המשיב לא פעל כמצופה ממנו ולא ניסה לבחון אם הסכם המכר גובש ונחתם בתום לב, וביסס את החלטתו אך ורק על התפרש הניכר (לכאורה) בין שווי הממכר לבין סכום התמורה עליו דיווחו העוררים (כעולה מההסכמים שנעשו בכתב).

להלן תמצית נימוקי המשיב:

1. העוררים לא תקפו את שווי השוק כשלעצמו (כפי שנקבע ע"י המשיב) ועובדה זו אמורה לפעול לרעתם.
2. המשיב קבע את שווי השוק של הממכר בהסתמכו על שווי ספציפי של דירות המגורים במבנה החדש, שנמכרו בפועל על ידי ד. רוטשטיין נדל"ן בע"מ.
3. בהחלטות עקרוניות שנתקבלו בבית המשפט העליון בעבר (ראה ע"א 3433/00, ליטנפלד יצחק ובייגל רבקה נגד מנהל מס שבה חיפה; וכן ע"א 664/80, מנהל מס שבה מקרקעין נגד ברכה חביב בע"מ ויצחק שניצקי) נקבע כי פער מהותי בין השווי החוזי לבין שווי השוק מהווה אבן בוחן לשאלת קיומו או היעדרו של תום לב, ונטל השכנוע לתום הלב מונח על כתפי הנישום.

4. גם המומחה פרופ' א. נמדר קובע בספרו כי ככל שהפער גדול יותר, כך מתבססת החזקה לכאורה שהשווי לא נקבע בתום לב, ועל הנישום להביא ראיות משכנעות יותר, כי אכן התקיים יסוד תום הלב.
5. מאחר והעוררים לא הרימו את נטל הראיה, ולא שכנעו את המנהל בדבר התקיימות התנאים המצדיקים קבלת התמורה החוזית המוצהרת, הנמוכה באופן דרמטי משווי השוק, יש לדחות את הערר.


דין ומסקנות:

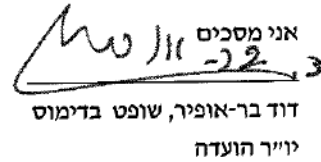
1. מקובלת עלי עמדתו העקרונית של המשיב, הקובעת כי בהתקיים פער מהותי בין התמורה החוזית לבין שווי השוק, אמור הנישום לשכנע את המנהל בתום לבו.
2. הלכה זו עוגנה, בין היתר, גם בהחלטות בית המשפט העליון (ראה ע"א 3433/00 וכן ע"א 664/80, שהוזכרו בתמצית נימוקי המשיב לעיל).
3. במקרה שלפנינו נראה כי המשיב לא יצא מגדרו כדי להשתכנע בתום לבם של העוררים, אך גם העוררים לא עשו את כל מה שביכולתם כדי לשכנע את המשיב בתום לבם.
4. בנסיבות שכאלה, ניתן היה לכאורה להחליט כי העוררים לא עמדו בנטל ההוכחה הנדרש, נוכח הפער הניכר (בלשון המעטה) בין התמורה החוזית לבין שווי השוק של הממכר, כפי שנקבע ע"י המשיב.
5. למרות האמור לעיל וכדי לחימנע מהטלת מס בלתי מוצדקת, מצאתי לנכון לעיין בנתונים ובמסמכים הרלוונטיים, ולאחר שעשיתי כן הגעתי למסקנה שיש לקבל את הערר.
6. אסביר בקצרה את השיקולים העיקריים, שבעטים אמליץ לחברי לקבל את הערר:
 - א. העוררים מכרו את זכויותיהם בממכר לפני התחלת הבניה.
 - ב. העוררים בחרו שלא להמתין לסיום הבניה, ובכך ויתרו על האפשרות למכור את הדירות בפטור ממס (כולן או חלקן).
 - ג. מעיון בנימוקי המשיב לדחיית ההשגה, עולה כי לא הביא כלל בחשבון את אילוצי המוכרים ושיקוליהם.
 - ד. המשיב קבע את שווי השוק של הממכר לפי המחיר הממוצע למ"ר, כפי שעולה מדירה בקומה 7 ומדירה בקומה 4 במבנה החדש, שנמכרו על ידי ד. רוטשטיין נדל"ן בע"מ.

השוואה זו אינה במקומה, שכן ההבדלים בין שווי מ"ר לדירה בקומות הגבוהות, לבין שווי מ"ר לדירה בקומות הנמוכות (כפי שהיו שזכאים העוררים לקבל), עשויים להגיע במקרה זה לעשרות אחוזים.
- ה. העוררים מכרו את זכויותיהם בהסכם הקומבינציה. "מוצר" זה הינו נחות, במידה מסוימת, בהשוואה לדירות שנמכרו במבנה החדש ע"י ד. רוטשטיין נדל"ן בע"מ (בשל המורכבות המשפטית וגם בשל המגבלות שהוטלו על העוררים, בהסכם הקומבינציה).


1. בנוסף לכל אלה לא נתן המשיב את דעתו, כפי שאמור היה לעשות, לעובדה שהסכם המכר נכרת בין הצדדים במחיר "סיטונאי" (שכן העוררים מכרו, בנשימה אחת, את כל זכויותיהם בעסקת הקומבינציה, ואין מקום – בנסיבות אלה – להשוואה שנעשתה על ידי המשיב בדבר המחיר התיאורטי למטר מרובע אל מול דירות הקבלן, שלא לדבר על ההבדלים בחישוב התמורה, בשיטת "הערך הנוכחי", הגלומים בהתקשרויות השונות.

7. לאור כל אלה אמליץ לחברי לקבל את הערר, מבלי לפסוק הוצאות לטובת העוררים (בשל התנהלותם הפסיבית, שתביאה את המשיב להחליט בהשגה כפי שהחליט).



 נדב הכהן, רו"ח
 חבר הועדה

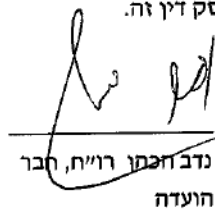

 אני מסכים
 דוד בר-אופיר, שופט בדימוס
 יו"ר הועדה

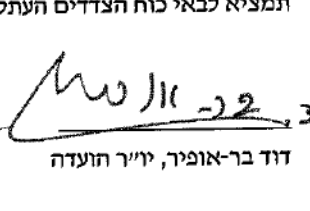
אני מסכים


 רו"ח מיכה לור
 חבר הועדה

הוחלט לקבל את הערר. כל צד יישא בהוצאותיו. ניתן היום 10.12.12 בהעדר הצדדים ובאי כוחם. המזכירות תמציא לבאי כוח הצדדים העתק פסק דין זה.


 מיכה לור, רו"ח
 חבר הועדה


 נדב הכהן, רו"ח, חבר
 הועדה


 דוד בר-אופיר, יו"ר הועדה