



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

כב' השופטת וינשטיין, יו"ר הוועדה
עו"ד אהובה סימון, חברת וועדה
מר אברהם שרם, חבר וועדה

העוררים:

1. ניר ישראל רוטנברג
2. תומר פלג
3. יאיר גרינבוים
4. ירון גרינבוים
5. י. אנגלברג בע"מ
6. לשחק על בטוח בע"מ
7. אלקנה ויסנשטרן
8. בתיה רונן
9. מאירה צליכובר
10. אייל ברזלי
11. בוריס פרידמן
12. יוסף מיכאל קבלי
13. פראנסי הדסה אלבז
14. יחזקאל נגר
15. צבי טבצ'ניק
16. רוברט יעקובוב
17. שרה נבון
18. ליאור זהר
19. אורן אריכה
20. טירן רפאל
21. שמעון רוזנברג
22. יהודה אלכסנדר רמתי
23. אביב אברהם שמריהו
24. הודיה שמריהו
25. דן עמיאל
26. כנרת ספיר
27. אליהו שמש
28. משה יחיאל לוי
29. אילן גבעתי
30. אליהו בטש
31. איגור צווט
32. צבי יהודה עופר בנדל
33. אברהם אריה גרוסברד
34. י. ע. ברוש-הובלה בע"מ
35. גנים ושושנים א.ש. בע"מ
36. ניר - טל שרותי הדפסה בע"מ
37. בר מנצור
38. קורל חוגי
39. רן מנצור



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 40. א. זוהר מניב בע"מ
 - 41. ד"ר יואב לייסר כירורגיה פה ולסתות בע"מ
 - 42. ישי חדש
 - 43. אביעד זכריה לאל
 - 44. יוסף וואלפא
 - 45. אילן מטלון
 - 46. חנה שושנה מטלון
 - 47. אסנת טוקר
 - 48. אביאל שרגא טוקר
 - 49. עמי חי טוקר
 - 50. נעמי טוקר
 - 51. גלית יונתי
 - 52. עמנואל (עמי) יונתי
 - 53. גלעד יפת
 - 54. א.ו.ה.י.ו. בניה ופיתוח בע"מ
 - 55. סלאח סואעד
 - 56. זוהר המנורה - בניה והשקעות בע"מ
 - 57. אברהם חזן
 - 58. אביבה חזן
 - 59. רמי חאזנה
- על ידי בא כוחם עו"ד משה הר שמש

נגד

המשיב: מנהל מיסוי מקרקעין חיפה
על ידי עו"ד רונית ליפשיץ מפרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

פסק דין

- 1 המחלוקות בערר זה שתיים הן: ראשית, האם רשאים העוררים – 59 במספר (להלן כולם יחד –
- 2 **העוררים**) - להעלות במסגרת הערר דנן (כמו גם בהשגה שהוגשה על ידם) טענות העומדות בסתירה
- 3 לשומות העצמיות שהוגשו על ידם? העוררים הצהירו בשומתם העצמית כי רכשו נכס מוגמר –
- 4 משרדים – ואף קבעו את שווי המכירה לפי שווי הקרקע בצירוף עלויות הבנייה המוערכות. לאחר
- 5 שהוצאה להם שומה לפי מיטב השפיטה על ידי המשיב, מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (להלן – **המשיב**)
- 6 רק בהקשר של יום המכירה – הגישו העוררים השגה ובה טענו טענות מנוגדות לשומתם העצמית,
- 7 ביניהן כי מהות הממכר היא קרקע ולא נכס מוגמר. העוררים סבורים כי אין מניעה להעלאת טענות
- 8 בניגוד לשומתם העצמית, ואילו המשיב סבור כי העוררים מנועים מלטעון טענות הסותרות את
- 9 הצהרתם בשומה העצמית, ומשלא הגישו בקשה לתיקון שומתם העצמית - יש לדחות את הערר על
- 10 הסף.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

1 שנית, וככל שהערר לא יידחה על הסף – נדרשת הכרעה בשאלה האם אמנם רכשו העוררים זכויות
2 בקרקע בלבד, כפי עמדת העוררים, או שמא רכשו מוצר מוגמר, יחידות של משרדים או מסחר,
3 במסגרת "קבוצת רכישה" כהגדרתה בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג-1963
4 (להלן – **חוק מיסוי מקרקעין או החוק**), כפי עמדת המשיב.
5 קיימת גם מחלוקת חלופית, ככל שתידחה עמדת העוררים לגופו של עניין, אזי טוענים העוררים כי יש
6 מקום להוון את עלויות הבנייה לאור הדחייה הממושכת במתן היתר בניה במקרקעין מושא הערר.
7 המשיב טוען מנגד כי גם טענה זו עומדת בסתירה למוצהר בשומה העצמית וממילא לגופה של הטענה
8 – לא הובאה ראיה להוכחתה ואף אין כל בסיס ענייני לביצוע היוון.

הרקע העובדתי הנדרש:

- 9
- 10 1. אקדים ואציין, כי העוררים הגישו את הערר דנן ביום 23.10.2019. לאור העובדה כי העוררים
11 ובא כוחם לא התייצבו לדיון הוכחות שהיה קבוע ליום 15.6.21 – נמחק הערר דנן בפסק דין
12 שניתן ביום 15.6.21 תוך פסיקת הוצאות לאוצר המדינה.
- 13 בקשה לביטול פסק הדין שהוגשה על ידי העוררים – נדחתה בהחלטתנו מיום 25.6.21. ערעור
14 שהוגש לבית המשפט העליון התקבל ביום 10.12.21, לאור הסכמת המשיב, תוך שביט
15 המשפט העליון מותיר על כנה את ההחלטה בעניין פסיקת ההוצאות לאוצר המדינה.
- 16 לפיכך, נשמעו הראיות בערר זה ביום 8.2.22 ולאחר מכן הוגשו סיכומי הצדדים.
- 17 2. העוררים ועוד 71 רוכשים נוספים (בסך הכל קבוצה של 126 רוכשים) התקשרו בעסקה ביום
18 22.2.2018 במסגרתה מימשו אופציה במקרקעין מושא הערר, גוש 10903 חלקות 38-42, 53-
19 62, 78 ו-79, גוש 11655 חלקות 37 ו-38 וכן חלקה 130 וחלקה 96, גוש 11658 חלקה 57, בשטח
20 של 8,756 מ"ר בחיפה (להלן – **המקרקעין**), ורכשו יחד עם חברה בשם רפאל א.ג. יזמות בע"מ
21 (להלן – **חברת רפאל**) (מי שרכשה את האופציה במקרקעין וסיחרה אותה) את המקרקעין
22 מבעלת המקרקעין, חברת אליאנס חברה לבניין בע"מ (להלן – **בעלת המקרקעין או המוכרת**).
23 נוסח הסכם המכר צורף כנספח 3 לערר.
- 24 3. הדיון בערר דנן אוחד עם ערר נוסף שהוגש על ידי חברת טום טק ניהול תעשייתי כחול לבן
25 בע"מ, אחת הרוכשות בקבוצת הרוכשים (ו"ע 19-07-71307) (להלן – **ערר טום טק**). במסגרת
26 דיון ההוכחות בערר טום טק חזרה בה חברת טום טק מן הערר וזה נדחה ללא צו להוצאות,
27 בהסכמת המשיב. משמע, גם חברת טום טק, כמו גם 71 רוכשים נוספים שלא הגישו ערר –
28 עמדו מאחורי הצהרתם ושומתם העצמית כי עסקינן בעסקת רכישה של נכס מסחרי, משרד,
29 במסגרת "קבוצת רכישה" כהגדרתה בחוק.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

4. כאמור, המחלוקת בערר דנן נוגעת, בין היתר, לשאלה האם יש למסות את העוררים בגין עסקת הרכישה מיום 22.2.2018 על רכישת קרקע בלבד, כפי עמדת העוררים; או שמא מיסוי העוררים בגין עסקת הרכישה מיום 22.2.2018 הינו כקבוצת רכישה – היינו: מיסוי על רכישת יחידה מסחרית מוגמרת (קרקע + עלויות בניה) – כפי עמדת המשיב.
5. לעוררים אף טענה חלופית שנטענה בכתב הערר, כי גם אם ייקבע כי רכשו את הנכס מושא הערר במסגרת קבוצת רכישה, הרי שיש מקום לבצע היוון של עלויות הבנייה ליום המכירה בשל הדחייה הצפויה בקבלת היתר בניה על הקרקע.
6. יש לציין ולהדגיש כבר עתה, ועל כך אין מחלוקת בין הצדדים, כי **כל 126 הרוכשים, לרבות העוררים הגישו שומה עצמית למשיב לאחר החתימה על המערכת ההסכמית – הסכם סיחור אופציה, הסכם מכר והסכם שיתוף - במסגרתה הצהירו על רכישת נכס מוגמר במסגרת של קבוצת רכישה, על כל המשתמע מכך.**
- עוד ובנוסף יש לציין ולהדגיש כי **העוררים (כמו גם כל יתר הרוכשים) דיווחו בשומתם העצמית על שווי מכירה של הנכס המוגמר לפי שווי קרקע ועלויות הבניה על פי אומדן שלהן (ללא היוון כלשהו). העוררים אף שילמו למשיב את מס הרכישה הנובע משומתם העצמית הנ"ל (ראו נספח א' לתצהיר המשיב).**
- כמו כן, יש לציין כי העוררים דיווחו על שווין של יחידות המשרד אשר כל אחד מהם רכש בהתאם לחוות דעת בדבר התכנות כלכלית של הפרויקט שנערכה על ידי חברת טדי שמאות וניהול בע"מ (נספח 1 לתצהירו של דוד רפאל, מוצג ע/1).
7. חברת רפאל קיבלה אופציה סחירה מבעלת המקרקעין מושא הערר לרכוש את המקרקעין. אין מחלוקת כי מדובר היה באופציה שאינה בהתאם לתנאי סעיף 49' לחוק מיסוי מקרקעין (ראו הסכם האופציה נספח 2 לכתב הערר), וחברת רפאל טענה תחילה כי סיחרה 30% מאותה אופציה לידי 126 הרוכשים והעוררים בכללם (דוגמת הסכם סיחור אופציה – נספח 4 לערר). בדיון ההוכחות ביקש ב"כ העוררים לתקן את הטענה בסעיף 9 לתצהירו של מר דוד רפאל, כך שייאמר בו כי חברת רפאל סיחרה 55% מהאופציה לרכישת המקרקעין לקבוצת הרוכשים ומימשה בעצמה 45% מהמקרקעין – המשיב לא התנגד לתיקון זה.
8. על כל פנים, מאחר וחברת רפאל לא הצליחה לסחר את האופציה בשלמותה לרוכשים נוספים, הרי שחברת רפאל ו-126 הרוכשים כולל העוררים מימשו את האופציה, רכשו את המקרקעין מבעלת המקרקעין בהתאם לתנאי האופציה ובמקביל נחתמו ביניהם הסכמי שיתוף (ראו הסכם השיתוף נספח 5 לתצהיר ע/1).



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

9. המשיב הוציא לחברת רפאל ולרוכשים והעוררים ביניהם - שומות לפי מיטב השפיטה, בהן סבר כי יש לראות את חברת רפאל כמי שרכשה את כל המקרקעין בעצמה מבעלת המקרקעין ולאחר מכן מכרה לרוכשים 30% (נימוקי השומה לפי מיטב השפיטה נספח 7 לערר).
10. בגין המחלוקת בעניין סיחור האופציה והשאלה האם יש לראות את חברת רפאל כמי שרכשה תחילה את כל המקרקעין מושא הסכם האופציה בעצמה ולאחר מכן מכרה חלקים ממנו לקבוצת הרוכשים – הוגש ערר נפרד, ו"ע 19-07-53729, שהצדדים לו (חברת רפאל והמשיב) הגיעו להסדר דיוני אשר קיבל תוקף של פסק דין.
11. יובהר אם כן, כי בעניינם הקונקרטי של העוררים, המחלוקת היחידה שעוררה שומתו הנ"ל של המשיב לפי מיטב השפיטה, היתה במישור יום המכירה (פער של כ- 9 ימים בין יום המכירה המוצהר לבין יום המכירה בשומה לפי מיטב השפיטה), זאת ותו לא.
12. העוררים הגישו השגה על השומה לפי מיטב השפיטה, אלא שבמסגרת אותה השגה העלו טענות העומדות בסתירה לשומותיהם העצמיות. כך, נטען על ידי העוררים בהשגה כי הרכישה לא נעשתה במסגרת של קבוצת רכישה ולחלופין טענו ביחס לאומדן שווי עלויות הבנייה.
13. יש לציין, כי העוררים לא טרחו לצרף לכתב הערר או למי מתצהירי העדות הראשית מטעמם את מכתב ההשגה, וזאת על אף שוועדת הערר העירה בעניין זה.
13. אין מחלוקת כי עד למועד הבאת הראיות בערר דגן לא ניתן היתר בניה על המקרקעין וכי הפרויקט כולו של הקמת בניין המשרדים תלוי בהסטת תוואי נחל סעדיה, כאשר עיריית חיפה טרם תקצבה את עלות עבודות התשתית הנדרשות לצורך הסטת תוואי הנחל.
14. המשיב דחה את טענות העוררים בהחלטתו בהשגה מושא הערר מיום 16.6.2019 (נספח 10 לכתב הערר). בהחלטה בהשגה ציין המשיב, בכל הקשור והמתייחס לעוררים (להבדיל מהסוגיות בעניינה של חברת רפאל), כי הללו הגישו שומות עצמיות בהן הצהירו כי רכשו יחידות משרד מוגמרות, ועל כן אין המדובר בהחלטה של המשיב בעניין זה אלא בהצהרה של העוררים; כי חברת רפאל היא ה"גורם המארגן" של קבוצת הרכישה וכי יום הרכישה ושווי הרכישה – הוצהרו על ידי העוררים בשומתם העצמית והמשיב לא התערב בכך.

מכאן, לערר.

תמצית טענות העוררים:

15. הטענה כי העוררים לא היו רשאים לחזור בהם מהצהרתם ושומתם העצמית בלא שהוגשה על ידם בקשה לתיקון שומה מהווה הרחבת חזית.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

16. השומה העצמית אינה מהווה סוף פסוק וכאשר קיימת שאלה משפטית מורכבת או כאשר מתגלות עובדות חדשות – רשאים העוררים לטעון בהשגה טענות בניגוד לשומתם העצמית.
17. העוררים לא התקשרו בעסקה במסגרת "קבוצת רכישה" מאחר וחברת רפאל לא סיפקה ליווי לקבוצה לאחר מימוש האופציה ורכישת המקרקעין. נציגות הרוכשים היא זו שמנהלת את הפרויקט והרוכשים אשר העוררים הם חלק מהם, הם אלו המחליטים ביחס לכל שלבי הבניה ועל כן מדובר על קבוצת רוכשים אך לא "קבוצת רכישה".
18. נוכח העובדה כי ההסכמים לרכישת המקרקעין נחתמו לפני למעלה מארבע שנים ואין היתר בניה עדיין, הרי שקיימים ספקות ממשיים בדבר היתכנות הבנייה של הפרויקט ולכן אין לראות בהסכמים שנחתמו כמבטיחים קבלת נכס בנוי.
19. לחילופין, היה על המשיב לכמת את הסיכון ואת הדחייה שבביצוע הפרויקט במסגרת קביעת שווי המכירה ליום המכירה.

תמצית טענות המשיב:

20. העוררים הגישו למשיב שומה עצמית בה הצהירו על רכישת "מוצר מוגמר", משרד, בהתאם לשווי שנקבע על ידם, אשר כלל את עלות רכישת הקרקע בצירוף הערכה של שווי שירותי הבניה. השומה לפי מיטב השפיטה שהוצאה לעוררים נגעה לרכיבים אחרים בשומה ולא עסקה כלל בהצהרה לפיה העוררים רכשו משרד ולא קרקע.
- על כן, לעוררים לא היתה כל זכות לחזור בהם מהצהרתם בשומתם העצמית, במסגרת ההשגה שהגישו על השומה לפי מיטב השפיטה, אשר כאמור לא עסקה כלל בדיווח על מהות הממכר.
21. ככל שרצו העוררים לחזור בהם משומתם העצמית – היה עליהם להגיש בקשה לתיקון שומה ולהצביע על הטעמים אשר בעטים מבקשים הם לחזור בהם משומתם העצמית, וזאת לא עשו. על כן, העוררים מנועים מלטעון בניגוד לשומתם העצמית ויש לדחות את הערר על הסף מחמת היעדר סמכות.
22. המשיב רשאי להעלות טענה זו, שהינה משפטית – במסגרת הדיון בערר וכך נעשה, ולעוררים ניתנה ההזדמנות להתייחס לטענה זו בדיון ההוכחות כמו גם בסיכומיהם.
22. על אף העובדה שהערר הוגש על ידי 59 עוררים – העורר היחיד שהגיש תצהיר הוא מר אלפסי, אשר על אף שהינו חבר נציגות הרוכשים, העיד הנ"ל כי עדותו היא בשם עצמו בלבד.
- מאחר ונטל הראיה הוא על העוררים – ולא הוגשו ראיות התומכות בעמדת העוררים – הרי שדין הערר להידחות מן הטעם שלא הורם על ידם הנטל.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

23. מעדותו של מר אלפסי עולה כי הוא אכן ראה עצמו כמי שרוכש משרד, אך כל טרונייתו היא כי בשל העובדה שצפוי לעבור זמן ניכר עד שיקבל את המשרד, אין הוא מבין מדוע עליו להקדים את תשלום מס הרכישה בגין שירותי הבניה למועד רכישת הקרקע.
24. העובדה שהפרויקט מתארך מטעמים שונים אינה משנה את מהות הממכר. מר אלפסי העיד כי התכוון לרכוש משרד וכי הצטרף לקבוצה כדי להזייל את עלות רכישת המשרד באמצעות קבוצת רכישה. עדות זו עולה בקנה אחד עם העדות של מר רפאל ולראיות שהוגשו מהן עולה כי מר רפאל שיווק לרוכשים פוטנציאליים רכישה של משרדים.
25. גורמים שונים ככל הנראה הביאו לעיכוב בפרויקט, ביניהם בקשות שונות של מר רפאל להגדלת זכויות הבניה. על כל פנים, העוררים לא הוכיחו כלל כי הופתעו כתוצאה מהעיכוב בבניה בשל הצורך בהסטת תוואי נחל סעדיה וכיוצא באלה גורמים מעכבים.
26. העוררים עונים על הגדרת "קבוצת רכישה" בחוק ועל כן יש למסותם בהתאם להצהרתם לפיה רכשו משרד מוגמר. אין מחלוקת כי חברת רפאל היתה "גורם מארגן" של הקבוצה: היא התקשרה בהסכם אופציה מול בעלת המקרקעין, ארגנה את הקבוצה, הכינה מערך שיווק לפרויקט, ערכה סקיצות, הזמינה חוות דעת כלכלית אשר הוצגה לכלל הרוכשים, והכינה את כל המערך ההסכמי הקושר בין הרוכשים והמאגד אותם לקבוצת רכישה. לחברת רפאל היה רווח כתוצאה מפעולותיה אלו.
27. באשר לטענת העוררים לפיה יש להוון את שווי המכירה המוצהר ובכך להקטינו – גם בעניין זה לא ביקשו העוררים לתקן את שומתם העצמית, והמשיב לא התערב בשווי המכירה המוצהר על ידי העוררים. על כן יש לדחות טענותיהם אלו על הסף.
28. חוות הדעת של השמאי זוהר שלפמן מטעם העוררים, על פי עדותו שלו, אינה עוסקת בשאלה אם יש מקום להוון את החלק התמורה של עלויות הבניה בשל חלוף הזמן, אלא הוא רק התבקש לערוך תחשיב כלכלי, הלוקח את המבוקש (היוון) כהנחת מוצא.
- על כן, העוררים לא הרימו את נטל הראיה להוכיח מדוע יש להוון את עלויות הבניה.
29. אין מקום להוון את עלויות הבניה, שכן אם יש לקחת בחשבון את מרכיב הזמן בהקשר של עלויות הבניה, הרי שלא ניתן להותיר את שווי הנכס כ"נומינלי" במשך כל השנים ועל כן השווי עולה אף הוא במהלך השנים. ההנחה היא כי עליית מדדי הבניה ועליית מדדי מחיר הדירות הם דומים בכל מקום. בכל מקרה, לא הוכח על ידי העוררים אחרת.
- 28



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

דיון והכרעה:

- 1
- 2 **לעמדתי, דין הערר – להידחות על הסף, ולחילופין להידחות לגופו, על כל חלקיו.**
- 3 **ראשית, סבורני כי העוררים אינם רשאים לחזור בהם משומתם העצמית, בלא שהוגשה על**
- 4 **ידם בקשה לתיקון השומה העצמית, העומדת בתנאי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.**
- 5 **עצם העובדה שהמשיב הוציא לעוררים שומה לפי מיטב השפיטה והתערב קונקרטי בעניין**
- 6 **יום המכירה של הנכס לעוררים, ובנושא זה בלבד – אינה מקנה לעוררים זכות להעלות**
- 7 **במסגרת ההשגה טענות העומדות בסתירה לשומתם העצמית על כל רכיביה.**
- 8 **סעיף 73(ג) לחוק מיסוי מקרקעין העוסק ב"הצהרות", קובע:**
- 9 **"הרוכש זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין ימסור למנהל, בתוך 30 ימים**
- 10 **מיום הרכישה, הצהרה שבה יפרט את כל אלה:**
- 11 **(1) פרטי הזכות;**
- 12 **(2) פרטי העסקה;**
- 13 **(3) התמורה בעד הזכות;**
- 14 **(4) סכום המס המגיע, אם מגיע, ודרך חישובו;**
- 15 **(5) זכאות לפטור מהמס החל;**
- 16 **(6) פרטי כלל הזכויות במקרקעין וכלל הזכויות באיגודי מקרקעין שבידי**
- 17 **האיגוד ושוויים."**
- 18 **על פי סעיף 78(ג) לחוק מיסוי מקרקעין כאשר נמסרה למשיב הצהרת הרוכש לפי סעיף 73(ג)**
- 19 **לחוק רואים בהצהרה כשומה עצמית של הרוכש. המשיב רשאי בתוך 8 חודשים מיום**
- 20 **שנמסרה לו השומה העצמית להפעיל אחת משלוש הסמכויות הנתונות לו – לאשר את השומה**
- 21 **העצמית; להוציא שומה לפי מיטב השפיטה בה יקבע את יום המכירה, שווי המכירה, יום**
- 22 **הרכישה, שווי הרכישה, סכום המס, והפטורים לפי דין; או לתקן את השומה.**
- 23 **סעיף 87 לחוק מיסוי מקרקעין עוסק ב"השגה" והוא קובע כי אדם החולק על השומה לפי**
- 24 **מיטב השפיטה שהוצאה לו רשאי להגיש השגה ולבקש מהמשיב לחזור ולעיין בשומה**
- 25 **ולשנותה.**
- 26 **הבסיס עליו נשענת זכות ה"השגה" הוא אמונתו של מגיש ההשגה כי השומה העצמית**
- 27 **שהוגשה על ידו היא השומה הנכונה, וכי היה על המשיב לקבלה באופן סופי.**
- 28 **אין כל אפשרות בדין לנישום שהגיש שומה עצמית למנהל מיסוי מקרקעין לחזור בו מהצהרתו**
- 29 **ושומתו זו, אלא באמצעות הכלי של בקשה לתיקון שומה, לפי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.**



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין, שכותרתו "תיקון שומה" קובע כדלקמן:
- 2 (א) המנהל רשאי, בין אם ביוזמתו ובין לפי דרישת מי ששילם מס, לתקן שומה
3 שנעשתה לפי סעיף 78(ב) או (ג) או לפי סעיף 82, תוך ארבע שנים מיום
4 שאושרה השומה העצמית או מיום שנקבע שומה לפי מיטב השפיטה, לפי
5 העניין, בכל אחד מן המקרים האלה:
- 6 (1) נתגלו עובדות חדשות העשויות, לבדן או ביחד עם החומר
7 שהיה בידי המנהל, בעת עשיית השומה, לחייב במס או
8 לשנות את סכום המס;
9 (2) המוכר מסר הצהרה בלתי נכונה שהיה בה כדי לשנות את
10 סכום המס או למנוע תשלום מס;
11 (3) נתגלתה טעות בשומה."
- 12 36. אין מחלוקת כי העוררים לא פעלו בדרך של הגשת בקשה למשיב לתקן את שומתם העצמית
13 לפי סעיף 85 לחוק.
- 14 בפועל, העוררים נתלו בעובדה כי המשיב הוציא להם שומה לפי מיטב השפיטה, בה לא קיבל
15 את יום המכירה המדווח (זאת בשל עמדתו בנושא סיחור האופציה על ידי חברת רפאל).
16 כאמור, המשיב לא התערב במסגרת השומה לפי מיטב השפיטה בכל יתר רכיבי השומה
17 העצמית של העוררים – לא במהות הממכר, לא בשווי המכירה ולא בסכום המס לתשלום.
- 18 37. על אף זאת, ובניגוד לדין העלו העוררים, במסגרת ההשגה מטעמם על השומה לפי מיטב
19 השפיטה, טענות הנוגעות למהות הממכר ולשווי המכירה – העומדות בסתירה מוחלטת
20 למוצהר על ידם בשומתם העצמית.
- 21 אחזור ואציין, כי העוררים בחרו שלא לצרף את מכתב ההשגה שהוגש על ידם - לא לכתב
22 הערר ואף לא לתצהירי העדות הראשית מטעמם.
- 23 על כן, העוררים שללו מוועדת הערר את היכולת לעיין בטענות שהועלו בהשגה ובאופן שבו
24 הועלו. עם זאת, אין מחלוקת כי העוררים ניצלו את ההזדמנות שהוצאה להם שומה לפי מיטב
25 השפיטה והסיטו את הדיון בהשגה ל"מחוזות" אחרים – שכלל לא היו שנויים במחלוקת מול
26 המשיב ובכך התחמקו מהגשת בקשה לתיקון שומה, ולא בכדי.
- 27 38. במהלך חקירתה של עו"ד יעל מזמר ממושרד עוה"ד גרוס, חודק, קליינהנדלר הלוי ושות', אשר
28 ערכו את המסגרת ההסכמית עליה חתמו הרוכשים (הסכם סיחור האופציה והסכם השיתוף)
29 נשאלו שאלות בעניין תיקון השומה, וזו העמדה שהוצגה באמצעות העדה, עו"ד מזמר,
30 ומדברים שנשמעו מפיו של ב"כ העוררים, עו"ד הר שמש, במהלך עדותה:
- 31 **בית המשפט: האם הגשתם בקשה לתיקון שומה?**



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ת. אני לא יודעת אם היינו אנחנו שהגשנו את הבקשה או שעורך דין הר שמש
2 הוא זה שהגיש את המסמכים.
3
4 חבר הוועדה: אין בקשה לתיקון שומה.
5
6 ב"כ העוררים:
7 בתשובה לשאלת חבר הוועדה, אני יודע שהוגשה השגה בשם מרבית הרוכשים
8 לגבי חלק שאיחרו את המועד להגיש השגה הם הגישו בקשה לתיקון שומה קצרה
9 שבו הם ביקשו לאמץ את הטענות שהועלו בכתב ההשגה.
10
11 בית המשפט: איפה הבקשה הזו?
12 אני משיב שזה לא חלק מהתיק ואני רק משיב לשאלות חבר הוועדה.
13
14 בית המשפט: אז לא הייתה בקשה לתיקון שומה של העוררים כאן?
15 אני משיב: שמן הסתם לא.
16
17 39. ככל שלא הוגשה על ידם בקשה לתיקון השומה העצמית – העוררים אינם רשאים, על פי הדין,
18 לסטות מהצהרתם בשומה העצמית. אין ולא קיים בחוק מיסוי מקרקעין כל סעיף המקנה
19 לעוררים זכות לשנות את שומתם העצמית שלא על דרך של הגשת בקשה לתיקון שומה לפי
20 סעיף 85 לחוק.
21 40. העוררים ניסו לשוות נופך "טכני" למחדלם זה, אלא שאין עסקינן במחדל פרוצדורלי או טכני
22 גרידא, אלא מדובר במחדל מהותי ומשמעותי.
23 כאמור בסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין, הסמכות של מנהל מיסוי מקרקעין להורות על תיקון
24 שומה – בין ביוזמתו ובין לבקשת הנישום – תלויה בהתקיימותו של אחד מבין התנאים
25 הקבועים בס"ק (1)-(3) לסעיף 85, היינו: בקביעה כי נתגלו עובדות חדשות העשויות להביא
26 לשינוי בסכום המס; בקביעה כי נמסרה הצהרה בלתי נכונה או כי נתגלתה טעות בשומה
27 שתיקונה מבוקש.
28 העוררים לא הביאו בפני המשיב כל הנמקה לתיקון שומתם העצמית, לא הציגו בפני המשיב
29 את עמידתם באחד מהתנאים של סעיף 85 – ובכך יש משום פגם ענייני ומהותי, השומט את
30 היסוד תחת השגתם ומנייה וביה – שומט את יסודות הערר דנן.
31 41. אוסיף ואומר, בבחינת למעלה מן הצורך, כי ספק רב אם העוררים יכולים היו לעמוד בתנאי
32 סעיף 85 לחוק לצורך תיקון השומה העצמית, לאור הראיות שהוצגו בפנינו.
33 העוררים לא הציגו ולא טענו לקיומן של עובדות חדשות כלשהן העשויות לשנות את חבות
34 המס או סכום המס. אין בכתב הערר או בתצהירי העוררים כל טענה ל"התגלות" עובדות
35 חדשות, אשר אפשר והיה בהן כדי להצדיק בקשה לתיקון שומה.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 למעשה, טיעון העוררים בסעיף 10.1 לסיכומיהם, בעניין מהותו של הסכם השיתוף – שולל
2 את האפשרות לטעון לעובדות חדשות.
- 3 העוררים לא טענו ולא הביאו כל ראיה לכך שמסרו הצהרה לא נכונה בשומתם העצמית.
- 4 העוררים לא טענו ולא הביאו ראיות לכך שנתגלתה טעות בשומתם העצמית.
- 5 הדבר היחיד שהשתנה בין מועד הגשת השומות העצמיות על ידי העוררים לבין מועד הגשת
6 ההשגה – הוא הייעוץ המיסוי של העוררים, אשר החליפו את משרד עו"ד אלישע בייצוג על
7 ידי עו"ד הר שמש. החלפת הייצוג המשפטי – אינה מהווה עילה לתיקון שומה.
- 8 עוד יודגש, כי נישום רשאי להגיש השגה ככל שהוא חולק על שומה שהוצאה לו על ידי המשיב. 42.
9 סעיף 87 לחוק מיסוי מקרקעין אינו מקנה זכות כלשהי, לא כל שכן זכות גורפת, במסגרת
10 ההשגה לסטות או לשנות את השומה העצמית.
- 11 אם לא הוצאה שומה על ידי המשיב לגבי רכיבים מסוימים בשומה העצמית – כגון: מהות
12 הממכר, שווי המכירה, סכום המס לתשלום וכדומה – לא קיימת בדין זכות להשיג, על מה
13 שאינו שנוי במחלוקת.
- 14 לפיכך, הסוגיה היחידה לגביה היו העוררים רשאים להגיש השגה היא הסוגיה של יום
15 המכירה. כאמור, אין ולא קיימת לעוררים כל זכות לכלול בהשגה טענות לגבי נושאים שכלל
16 לא הוצאה להם שומה לפי מיטב השפיטה לגביהם ושאינם שנויים במחלוקת.
- 17 לאור האמור סבורני כי דין הערר להידחות על הסף, שכן, וכאמור, לא הייתה לעוררים כל
18 זכות להגיש השגה על שומת העצמית, וממילא אף לא היתה להם זכות להגיש ערר על אותה
19 החלטה בהשגה.
- 20 לא מצאתי כל בסיס לטענת העוררים כי הטענה לפיה הם מנועים להגיש השגה על שומה 43.
21 עצמית ולחזור מהמוצהר על ידם בשומתם העצמית, מהווה הרחבת חזית.
- 22 כבר בהחלטת המשיב בהשגה (נספח 10 לכתב הערר) צוין מפורשות בסעיפים 4 ו-5 להחלטה:
- 23 4" **המהות הכלכלית של העיסקה:**
- 24 **א. הוגשו שומות עצמיות של חברי הקבוצה לפיהן הם רכשו יחידות משרד**
25 **מוגמרות ולכן אין מדובר בקביעת המנהל, אלא בהצהרת הרוכשים**
- 26 **ב. מקריאת מסכת החוזים אני מגיע לידי מסקנה ש"רפאל" הוא הגורם**
27 **המארגן באופן ברור וחד משמעי והוא השולט בקבוצה באופן מוחלט...**
- 28 **5. יום ושווי המכירה – לא נקבעו ע"י המנהל, אלא בהתאם להצהרתכם.** "
29 [ההדגשות אינן במקור – א.ו.]



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 דהיינו, כבר בהחלטה בהשגה הבהיר המשיב כי המהות הכלכלית של העיסקה אינה שנויה
2 במחלוקת ואינה יכולה להיות שנויה במחלוקת מאחר והעוררים הצהירו בשומתם העצמית
3 כי מדובר ברכישת משרדים מוגמרים וכן הצהירו על שווי המכירה – והמשיב לא חלק על
4 הצהרתם זו ולא התערב בה במסגרת השומה לפי מיטב השפיטה.
- 5 .44 זאת ועוד, בכתב התשובה שהוגש מטעם המשיב לערר, צוין מפורשות כי העוררים הגישו
6 שומות עצמיות לצרכי מס רכישה בהן הצהירו כי הם קבוצת רכישה והממכר הוא משרדים
7 גמורים, כי שווי המכירה נקבע והוצהר בשומה העצמית לפי שווי הקרקע בצירוף עלויות
8 הבניה ומס הרכישה שולם על ידי העוררים בהתאם למוצהר. המשיב טען בכתב התשובה כי
9 טענות העוררים מהוות חזרה מהצהרתם בשומה העצמית. ראו לעניין זה סעיפים 8, 9, 10, 11,
10 12, 15, ו- 19 לכתב התשובה.
- 11 בתצהיר העדות הראשית של המשיב, אשר הוגש על ידי מר יואב דיסטלפלד, נטענו על ידי
12 המשיב טענות זהות – ראו סעיפים 14-11, 17 ו- 21 לתצהיר המשיב.
- 13 .45 **סבורני, אפוא, כי אין כל בסיס לטענת הרחבת החזית שהעלו העוררים.**
- 14 כפי שפורט לעיל, המשיב חזר וטען למן ההחלטה בהשגה, עבור לכתב התשובה וכלה בתצהיר
15 העדות הראשית שלו, כי העוררים הצהירו בשומתם העצמית על היותם קבוצת רכישה, על
16 הממכר כמשרדים גמורים ועל שווי המכירה לפי חוות הדעת הכלכלית של חברת טדי שמאות.
17 על כן אין ולא יכולה להיות מחלוקת בעניינים אלו, מאחר והמשיב לא חלק עליהם בשומה
18 לפי מיטב השפיטה.
- 19 המשמעות הברורה של טיעון זה של המשיב היא כי לא יכולה להיות מחלוקת באשר לסוגיות
20 לגביהן לא הוצאה שומה לפי מיטב השפיטה וכי העוררים אינם יכולים לחזור בהם משומתם
21 העצמית.
- 22 .46 דין הערר להידחות על הסף אף מהטעם כי לא היה לעוררים כל זכות שבדין להגיש ערר על
23 החלטת המשיב בהשגה משעה שאין לומר כי מדובר בהחלטה "המקפחת" אותם.
- 24 סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין העוסק ב"ערר" קובע:
- 25 **"הרואה עצמו מקופח בהחלטת המנהל רשאי, תוך שלושים יום מיום שנמסרה לו**
26 **ההחלטה לערור עליה לפני ועדת ערר..."**
- 27 העוררים רשאים היו להגיש ערר לפי סעיף 88 לחוק, בעניינים שבהן החלטת המשיב בהשגה
28 "מקפחת" אותם.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 מאחר והחלטת המשיב בהשגה אינה מקפחת את העוררים בכל הקשור והמתייחס לקביעה
2 כי הם מהווים קבוצת רכישה, כי הם רכשו משרד מוגמר, וביחס לשווי המכירה – **מאחר וכל**
3 **הרכיבים הללו בשומה העצמית לא היו מושא לשומה לפי מיטב השפיטה – אזי ממילא לא**
4 **קיימת לעוררים זכות להגיש ערר בסוגיות אלו.**
- 5 הווה אומר, העוררים לא קופחו על ידי החלטת המשיב בהשגה ולפיכך – ועדת הערר אינה
6 יכולה לקנות סמכות לדון בטענות העוררים בעניינים הנוגעים למהות הממכר ושווי המכירה
7 – מאחר והללו אינם שנויים במחלוקת ואינם יכולים להיות שנויים במחלוקת בהיעדר בקשה
8 לתיקון שומה.
- 9 47. זאת ועוד, לעמדת, העוררים עשו שימוש לרעה בהליך המשפטי – הן בערר והן בשלב ההשגה.
10 העוררים היו מיוצגים לכל אורך הדרך, משלב הגשת ההצהרה והשומה העצמית ואילך, על
11 ידי עורכי דין מיומנים ומנוסים, בין אם על ידי משרד עוה"ד גרוס, בין אם על ידי משרד עוה"ד
12 יוסי אלישע שסיפק להם את הייעוץ המיסויי, ובין אם על ידי ב"כ העוררים הנוכחי.
- 13 48. אוסיף עוד ואציין, כי לא מצאתי כל ממש בטענות העוררים באשר לעניין מסירת המסמכים
14 למשיב ו/או הטענות בנושא תיקוני השומות שביצע המשיב לעוררים בשל השומה שהוצאה
15 לחברת רפאל. אין בטענות אלו כדי לשנות מן התוצאה אליה הגעתי.
- 16 לפיכך, ובהעדר עילה להגיש ערר על החלטת המשיב בהשגה בסוגיות אלו - **דין הערר להידחות**
17 **על הסף.**
- 18 **העוררים רכשו את הנכס במסגרת קבוצת רכישה:**
- 19 49. בבחינת למעלה מן הצורך, ואך ורק על מנת שלא תישמע טענה כי טענות העוררים לא נשמעו
20 לגופן, יאמר כי **לעמדתי דין הערר להידחות גם לגופם של דברים.**
- 21 50. לאור הראיות שהובאו בפנינו סבורני כי התקשרותם של העוררים בעיסקה נעשתה במסגרת
22 של "קבוצת רכישה" כהגדרתה בחוק, כי מהות הממכר שרכשו העוררים, בהינתן המסגרת
23 החוזית בה התקשרו, היא של רכישת מוצר מוגמר – קרי: משרדים, וכי אין מקום לשנות
24 משווי המכירה שהוצהר על ידי העוררים בשומתם העצמית ואין מקום להיוון עלויות הבניה
25 ליום המכירה.
- 26 51. תיקון 69 לחוק מיסוי מקרקעין, מיום 6.1.2011, נחקק כחלק מחוק המדיניות הכלכלית
27 לשנים 2011 ו-2012 (תיקוני חקיקה) התשע"א-2011, והוא כלל תוספת הגדרות של מספר
28 מונחים לסעיף 1 לחוק, הוא סעיף ההגדרות, כדלקמן:



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 "קבוצת רכישה" - קבוצת רוכשים המתארגנת לרכישת זכות במקרקעין ולבניה על
2 הקרקע של נכס שהוא אחד המפורטים להלן, באמצעות גורם מארגן, ובלבד
3 שהרוכשים בקבוצה מחויבים למסגרת חוזית:
- 4 (1) נכס שאינו דירת מגורים;
- 5 (2) נכס שהוא דירה המיועדת לשמש למגורים;
- 6 לעניין הגדרה זו –
- 7 "גורם מארגן" - מי שפועל בעצמו או באמצעות אחר לארגון קבוצת הרוכשים לצורך
8 הרכישה והבנייה, לרבות הכנת המסגרת החוזית, והכל בתמורה עבור פעולות
9 הארגון כאמור;
- 10 "מסגרת חוזית" - מערכת חוזים הקשורים זה בזה שבאמצעותם תפעל הבוצה
11 לקבלת נכס בנוי;
- 12 "תמורה" - במישרין או בעקיפין, לרבות בשווה כסף.
- 13 52. יוער, כי בעקבות תיקון 69 הנ"ל תוקנה גם ההגדרה של "דירת מגורים" בסעיף 9 לחוק, לעניין
14 "קבוצת רכישה":
- 15 "דירת מגורים" - כל אחת מאלה:
- 16 (1) דירה המשמשת או המיועדת לשמש למגורים, ובדירה שבנייתה טרם
17 נסתיימה, למעט דירה שאין עמה התחייבות מצד המוכר לסיים את
18 הבניה;
- 19 (2) זכות במקרקעין שנמכרה לקבוצת רכישה לגבי נכס שהוא דירה המיועדת
20 לשמש למגורים.
- 21 53. תיקון החוק הוביל לקביעת בסיס החיוב במס רכישה במסגרת "קבוצת רכישה", וזאת
22 במסגרת סעיף 9(א1)(ב)(3):
- 23 "לעניין סעיף קטן זה, שווי הזכות הנמכרת במכירת זכות במקרקעין לרוכש הנמנה
24 עם קבוצת רכישה יהיה שווי המכירה של הנכס הבנוי שהוא דירה המיועדת לשמש
25 למגורים; לעניין זה, "קבוצת רכישה" - כמשמעותה בפסקה (2) בהגדרה "דירת
26 מגורים שבסעיף קטן (ג)."
- 27 54. תכליתו של תיקון החקיקה הובהרה בדברי ההסבר (הצעות חוק הממשלה - 541, י' בחשוון
28 התשע"א, 18.10.2010, עמ' 92):
- 29 "רוכשים המהווים חלק מקבוצת רכישה קובעים ביניהם מנגנון שאמור להוליך
30 אותם עד למוצר המוגמר - דירת מגורים או מבנה עסקי, כגון משרד. מנגנון זה כולל
31 את הדרך להתקשרות עם הקבלן המבצע ולהשלמת המוצר המוגמר. חבר בקבוצה
32 אינו יכול לסגת ממנגנון זה ולהחליט שהוא נשאר רק עם קרקע, ובמובן זה כל אחד
33 מחברי הקבוצה רוכש חלק יחסי מהמוצר המוגמר. מוצע לתקן את סעיף 9 לחוק
34 מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן - חוק מיסוי מקרקעין או



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 **החוק), ולראות ברכישה המתבצעת באמצעות קבוצת רכישה לשם יצירת מוצר**
2 **מוגמר - נכס מבונה, כאילו נרכש המוצר המוגמר - דירה או מבנה אחר."**
- 3 55. תיקון 69 לחוק הורתו והולדתו בהמלצות שניתנו בדו"ח הוועדה לבחינת היבטי המס בקבוצת
4 רכישה מחודש יוני 2010 (להלן - **דו"ח הוועדה**). הוועדה המליצה על ביצוע תיקוני חקיקה
5 לצורך הגברת הוודאות במשק ביחס לסוגיות המיסוי השונות הנובעות מהתארגנות בקבוצת
6 רכישה (בהיבט של חוק מע"מ ובהיבט של חוק מיסוי מקרקעין). בין היתר, המליצה הוועדה
7 על תיקון חקיקה מבהיר במישור מיסוי מקרקעין, אשר יעגן את עמדת רשות המיסים, בעניין
8 מס הרכישה החל על רוכש המצטרף לקבוצת רכישה המתארגנת לשם רכישת דירות, לפיה
9 מדובר ברוכש דירה ולא רוכש קרקע.
- 10 56. סעיף 64 לדו"ח הוועדה מבהיר את הרציונל המרכזי שעמד בבסיסו של תיקון 69 לחוק:
- 11 **"בחלק נכבד מן המקרים קבוצת הרוכשים יודעת מראש, כבר בעת החתימה על**
12 **הסכם השיתוף, כיתד תיראה הדירה בבית שייבנה. אולם, גם אם קבוצת הרוכשים**
13 **לא יודעת זאת מראש, וגם אם עדיין לא נחתם הסכם עם הקבלן המבצע, בראיית**
14 **הרוכשים הם חותמים כבר ברגע כריתתו של הסכם השיתוף על כל נספחיו על**
15 **מנגנון חוזי שלם שאמור להוליך אותם באופן מובנה למוצר המוגמר של דירת**
16 **מגורים. מנגנון חוזי זה כולל, בין היתר, את הדרך להתקשרות עם הקבלן המבצע**
17 **ולהשלמת דירת המגורים, כשכל אחד מחברי הקבוצה לא יכול לסגת ממנגנון זה**
18 **שנקבע בהסכם השיתוף ולהחליט שהוא נשאר רק עם קרקע, ובמובן זה כל אחד**
19 **מחברי הקבוצה רוכש דירה. בהתאם לגישה זו ממוסים הרוכשים כרוכשי דירות**
20 **מגורים בהתאם לעלות הכוללת של הדירה שתיבנה.**" [ההדגשות אינן במקור - א.ו.]
- 21 57. לאחר חקיקתו של תיקון 69 הנ"ל הוציאה רשות המיסים הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס'
22 02/2103 בעניין מיסוי קבוצת רכישה (להלן - **הוראת הביצוע**), הכוללת הסברים ואת עמדת
23 רשות המיסים בעניין הגדרת "קבוצת רכישה":
- 24 **"קבוצת רכישה לעניין החוק היא קבוצה המורכבת ממספר חברים שהתארגנו**
25 **כקבוצה ע"י "גורם מארגן" במטרה לבנות את ביתם/נכס עסקי בבניה משותפת עוד**
26 **בטרם רכישת הזכויות בקרקע.**
- 27 **חברי הקבוצה חותמים על מערכת הסכמים הכוללת שני הסכמים מרכזיים: האחד,**
28 **הסכם לרכישת הקרקע הנחתם בין חברי הקבוצה לבין בעל הקרקע והשני, "הסכם**
29 **שיתוף" הנחתם בין חברי הקבוצה והמהווה מסגרת חוזית בין החברים. בשלב**
30 **הראשון, קבוצת הרכישה רוכשת את הקרקע ובשלב השני, הקבוצה מתקשרת עם**
31 **קבלנים מבצעים ונותני שירותים שונים."**
- 32 58. בסעיף 5 להוראת הביצוע פורטו המבחנים העיקריים לזיהוי "קבוצת רכישה". בנוסף, מצוי
33 בהוראת הביצוע הסבר לגבי "המסגרת החוזית" אשר אליה מחויבים הרוכשים כחלק
34 מהתארגנותם כ"קבוצת רכישה":
- 35 **המאפיין את קבוצת הרכישה היא כי כל חברי הקבוצה, מתחייבים מראש לוותר**
36 **לפרק זמן מסוים, על חלק מאגד זכויותיהם במקרקעין העתידיים להירכש... וזאת**



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 על מנת לאפשר את מימוש זכויות הבניה ובניית הבניין המתוכנן. הסכמה זו באה
2 לידי ביטוי בהסכם מחייב (כגון: הסכם השיתוף) שחתימה עליו הנה תנאי מקדים
3 להצטרפותו לקבוצה של כל חבר וחבר. המערכת החוזית ובה הסכם השיתוף קובעת
4 לרוב מנגנון הכולל גם את דרך ההתקשרות עם הקבלן המבצע שמטרתו להוליך את
5 חברי הקבוצה למוצר מוגמר - דירת מגורים/מבנה עסקי. עפ"י ההסכם "חבר"
6 בקבוצה אינו יכול לסגת ממנגנון זה ולהשאיר בידי את הקרקע בלבד, כך שהלכה
7 למעשה ה"חבר" רוכש מוצר מוגמר.
- 8 הוראת הביצוע מתייחסת גם לצורך בקיומו של "גורם מארגן" כתנאי לקיומה של "קבוצת
9 רכישה" וכן בתשלום תמורה ל"גורם המארגן". הוראת הביצוע מציינת מודלים עיקריים בהם
10 פועל מארגן הקבוצה – בשיטת "הליווי המלא" - שיטה בה המארגן מלווה את כל שלבי
11 הפרויקט, משלב איתור הקרקע עד להשלמת הפרויקט ורישום הזכויות על שם חברי
12 הקבוצה; או שיטת "הליווי החלקי" (או "שיטת המארגן"), אשר בה המארגן מאתר את
13 הקרקע, מכין את מסגרת ההתקשרות, הכוללת בדרך כלל גם מנגנון של הסכם אופציה מול
14 בעל הקרקע, מארגן את חברי הקבוצה, ופורש לאחר החתימה על הסכם המכר עם בעל
15 הקרקע ועל הסכם השיתוף, ומכאן הקבוצה ממשיכה להתנהל לבדה מול הקבלן המבצע
16 והיועצים השונים עד להשלמת הפרויקט.
- 17 עוד מבהירה הוראת הביצוע את עמדת רשות המיסים לפיה תשלום תמורה לגורם המארגן
18 עבור פעולות הארגון שלו יכול ותינתן במזומן ו/או בשווה כסף, וכן גם תמורה המשתלמת
19 בתמורה לסיחור אופציה לרכישת הקרקע נחשבת כ"תמורה" עבור פעולת הארגון.
- 20 מן הכלל אל הפרט: בחינה קונקרטית של הנסיבות העובדתיות בעניין העסקה בה התקשרו
21 העוררים, מובילה למסקנה כי העוררים הינם חלק מ"קבוצת רכישה" והם רכשו "מוצר
22 מוגמר".
- 23 מדובר בקבוצה, בת 126 רוכשים, אשר חברת רפאל – שהיא הגורם המארגן במקרה דנן,
24 ארגנה לצורך רכישת המקרקעין מבעלת המקרקעין באמצעות סיחור האופציה שקיבלה
25 חברת רפאל.
- 26 לטעמי, אין ולא יכולה להיות מחלוקת כי קבוצת הרוכשים, והעוררים בכללם, התקשרה
27 במסגרת חוזית, הכוללת את הסכם סיחור האופציה, הסכם המכר והסכם השיתוף במטרה
28 להגיע לנכס מוגמר שהוא משרד.
- 29 חברת רפאל הזמינה חוות דעת לצורך בדיקת ההיתכנות הכלכלית למיזם הבניה של בניין
30 משרדים במקרקעין – ראו סעיף 5 לתצהירו של מר רפאל וכן נספח 1 לתצהיר הנ"ל.
- 31 חברת רפאל רכשה אופציה מבעלת המקרקעין לתקופה של 8 חודשים, אשר ניתנת היתה
32 לסיחור ופעלה לסיחורה.





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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 חברת רפאל איתרה 126 רוכשים, ביניהם העוררים, אשר היו מעוניינים להתקשר בעסקה –
2 קרי: לרכוש מחברת רפאל חלק מהאופציה במקרקעין, ולרכוש חלק במקרקעין לצורך בניית
3 בניין משרדים. ראו לעניין זה סעיפים 6-9 לתצהירו של מר רפאל.
- 4 .65 עוד ובנוסף, קבוצת הרוכשים הוחתמה על הסכם שיתוף בו נקבע כי מדובר בעסקה של
5 רכישת זכויות במקרקעין, תכנון והקמה של פרויקט המשרדים מושא הסכם השיתוף.
6 להסכם השיתוף (נספח 5 לתצהירו של מר רפאל) צורף כנספח ב' תשריט, בו סומן חלקו של
7 כל אחד מהרוכשים במקרקעין, יחידת המשרדים המשויכת לו ומיקומה המתוכנן (ראו סעיף
8 2.1 להסכם השיתוף).
- 9 סעיפים 2.5-2.9 להסכם השיתוף מחייבים את כל הרוכשים לשיתוף פעולה מלא בכדי להוציא
10 את הפרויקט אל הפועל ולמעשה שוללים מהם את היכולת לסגת מהמתווה של העסקה. יתר
11 על כן, סעיף 2.9 להסכם השיתוף מבהיר מראש כי כל רוכש מקבל חלק במקרקעין שעליו
12 תוקם יחידת המשרדים שרכש.
- 13 .66 בתצהירו, טען מר רפאל כי הובהר בהסכם השיתוף כי מדובר בעסקה של רכישת זכויות
14 בקרקע ובניה משותפת עליה בדרך של בניה עצמית ואין המדובר ברכישת יחידה גמורה או
15 יחידה "על הנייר" (ראו סעיף 11 לתצהירו המפנה לסעיף 2.12 להסכם השיתוף).
- 16 לא מצאתי כי יש בטענה זו כדי לשנות מהמהות הכלכלית האמיתית של העסקה. מר רפאל
17 בחר לכנות את העסקה כעסקה "בניה משותפת" או "בניה עצמית". אלא, שאין בכך לסתור
18 את העובדה כי קבוצת הרוכשים עונה על ההגדרה שבחוק מיסוי מקרקעין של "קבוצת
19 רכישה".
- 20 .67 עיון בהסכם השיתוף מעלה כי אף אחד מן הרוכשים, והעוררים בכללם, אינו יכול להחליט כי
21 אינו משתף פעולה עם הבנייה של פרויקט המשרדים על המקרקעין.
- 22 אם מי מהרוכשים יפעל בניגוד להסכמה ולהתחייבות לשיתוף פעולה, כמפורט בהסכם השיתוף,
23 הרי שיימצא במצב של הפרה יסודית של הסכם השיתוף על כל המשתמע מכך – ראו סעיף 13
24 להסכם השיתוף.
- 25 .68 זאת ועוד, חלק מהעוררים אף הגישו תביעה כספית והצהרתית נגד מר רפאל, חברת רפאל,
26 חברת דיל-און, משרד עוה"ד גרוס ושות', טדי שמאות וניהול בע"מ ובעלת המקרקעין – ראו
27 כתב התביעה מוצג מש/1. בכתב התביעה מציינים חלק מהעוררים כבר בסעיף 1 לתביעה, כי
28 הם הרוכשים של יחידות משרדים. בסעיף 3 לכתב התביעה טוענים התובעים, חלקם מבין
29 העוררים כי "עסקינן בקבוצת רכישה". דומני, כי קיימת אפוא מניעות מצד חלק מהעוררים,
30 מלטעון בערר דנן כי לא התקשרו במסגרת של "קבוצת רכישה".



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 כאמור, חברת רפאל היא הגורם המארגן של הקבוצה, אשר פעלה ליצירה של קבוצת רוכשים
2 לצורך סיחור האופציה (או חלקה) אליהם, חתימה על הסכם מכר המקרקעין והחתמת
3 הרוכשים על הסכם השיתוף.
- 4 חברת רפאל שכרה לצורך זה שירותים של יועצים משפטיים – משרד עוה"ד גרוס, קלינהנדלר,
5 חודק ושות', אשר ערכו את המסגרת ההסכמית הכוללת את הסכם הסיחור והסכם השיתוף.
6 כעולה מהסכם השיתוף, נערך מפרט טכני בסיסי, וכן נערכו אמדנים לתקציב הפרויקט,
7 לעלות ההקמה ולעלות של יחידת משרד.
- 8 יתר על כן, בהסכם השיתוף הסכימו הרוכשים למינויה של חברת ניהול הפרויקט בשם דיל-
9 און נכסים בע"מ, שהיא חברה בשליטתו של מר רפאל. כך, שבפועל חברת רפאל, במישרין או
10 בעקיפין, מהווה גורם מארגן של הקבוצה.
- 11 העובדה כי הרוכשים, והעוררים ביניהם, היו מודעים, לאור האמור בהסכם השיתוף (ראו
12 סעיף 2.14) לעבודות הפיתוח הנדרשות לביצוע במקרקעין, היינו – הסטת תוואי נחל סעדיה,
13 לצורך בנייה על המקרקעין; לעובדה כי עבודות אלו לא בוצעו ולא קיים צפי מתי יבוצעו –
14 אינה משנה את מהות העסקה או גורעת מן העובדה כי מדובר בקבוצת רכישה.
- 15 התנאים הקבועים בחוק מיסוי מקרקעין, המגדירים "קבוצת רכישה" – מתקיימים במלואם
16 במקרה הנדון:
- 17 קיימת קבוצה של רוכשים (126 במספר); הקבוצה התארגנה לרכישת זכות במקרקעין ולבניה
18 של נכס שאינו דירת מגורים – משרדים; ההתארגנות בוצעה באמצעות גורם מארגן – היא
19 חברת רפאל בעצמה או באמצעות חברת דיל-און נכסים בע"מ שאף היא בשליטת מר רפאל,
20 אשר דאגה למסגרת החוזית הנדרשת, בכך ששכרה יועצים משפטיים, משרד גרוס ושות',
21 אשר ניסחו את החוזים ודאגו להחתמת הרוכשים עליהם.
- 22 באשר ל"תמורה" של הגורם המארגן – ההגדרה בחוק מיסוי מקרקעין מתייחסת ל"תמורה
23 – במישרין או בעקיפין, לרבות בשווה כסף".
- 24 מסעיף 14 לתצהירו של מר רפאל עולה בבירור כי חברת דיל-און שבבעלותו מקבלת שכר
25 תמורת ניהול הפרויקט.
- 26 זאת ועוד, ברי כי חברת רפאל שלשלה לכיסה תמורה בגין פעולות הארגון להקמת קבוצת
27 הרכישה.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ראשית, מר רפאל התחמק מעניין התמורה בתצהיר העדות הראשית שלו, בו לא נאמר דבר
2 באשר לתמורה שהפיקה חברת רפאל כתוצאה מארגון הקבוצה.
- 3 אבהיר, כי בין אם מדובר בתמורה שהתקבלה בכסף – כחלק מהתמורה ששולמה לחברת
4 רפאל על ידי הרוכשים כחלק מהתמורה הכוללת בגין סיחור האופציה ורכישת המקרקעין,
5 ובין אם מדובר בתמורה שהיא בשווה כסף, בדמות הותרת זכויות הבניה העודפות בידי חברת
6 רפאל או בדמות השליטה של חברת רפאל בנציגות הרוכשים (לאור חלקה במקרקעין – 45%)
7 המאפשרת לה שליטה בקבלת ההחלטות בהקמת הפרויקט – כך או כך איני סבורה כי יכול
8 להיות ספק כי חברת רפאל קיבלה תמורה בעבור פעולות הארגון של קבוצת הרכישה.
- 9 בחקירתנו הנגדית בבית המשפט בעניין התמורה, התחמק מר רפאל בכל דרך ממתן תשובה
10 עניינית לשאלות שנשאל בנושא זה, באופן שרחוק מלעורר אמון בעדותו:
- 11 ש. אני רוצה לדבר על האחוזים שלך בפרויקט על ה 45% - 55%. בנוסף
12 לחלוקה הזו השארת בידך את כל הזכויות הבנייה הנוספות בפרויקט? נכון?
13 ת. לא. זה כתוב בהסכם השיתוף שכל הזכויות העודפות שייכות לקבוצת
14 רפאל. הייתה לנו ישיבה לפני שנה וחצי עם הוועד ועם עורכי הדין, כולם,
15 ואמרנו שאנחנו נותנים להם את כל הזכויות העודפות, כלומר כל הזכויות
16 העודפות שהיו אמורות להישאר לנו.
- 17 ש. בית המשפט: בתצהיר של אדוני כתוב שהזכויות העודפות נותרו בידי
18 חברת רפאל.
19 ת. בוודאי שזה ככה, בהסכם השיתוף זה כתוב.
20 ש. ביהמ"ש: האם העברתם להם את הזכויות העודפות מאוחר יותר?
21 ת. אני לא יודע, זה עורכי הדין יודעים. אמרנו שמי שירצה את הזכויות
22 העודפות יכול לקבל אותם.
23 ש. לבית המשפט: בחינם?
24 ת. אני מוותר עליהם. אני יודע שזה לא בחינם, יהיה מס, כשנגיע לזה אם הם
25 ירצו נעביר להם.
26 ש. חברת הניהול היא חברה בבעלותך?
27 ת. כן.
28 ש. תאשר לי שללא ההסכמה שלך אי אפשר להחליף אותה?
29 ת. ממש לא. אם הוועד יבוא ויגיד לי ויחליט שהם רוצים להחליף את חברת
30 הניהול בוודאי שיש להם זכות לעשות זאת, בהסכם השיתוף כתוב עד
31 שלוש שנים זה יכול להתבטל.
32 ש. מפנה לסעיף שקובע שצריך רוב של 66% כדי להחליף את חברת הניהול.
33 ואם אתה מחזיק ב 45% וכל האחרים ב 55% אז בלי הסכמה שלך אי אפשר
34 להגיע ל 66% זו מתמטיקה פשוטה?
35 ת. לפני שנה וחצי אמרתי שהכול שלי ויהיה קול יחיד. כלומר כל 45% יהיה
36 קול יחיד.
37 ש. בית המשפט: איפה זה נמצא?
38 ת. אפשר לשאול את עורכי הדין. כל מה שאת אומרת לא משנה, הקול שלי
39 הוא קול יחיד. גם בהצבעה האחרונה שעשינו אמרנו במפורש שהקול שלי
40 הוא קול יחיד. (עמוד 31 שורות 21-32, עמוד 32 שורות 1-12)
- 41 יתר על כן, העוררים בעצמם כלל לא טענו כי לא שולמה תמורה לחברת רפאל עבור ארגון
42 הקבוצה.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 עיון בכתב התביעה שהוגש בין היתר נגד חברת רפאל – ראו מש/1 – מעלה כי חלק מהרוכשים
2 העלו טענות באשר לכספים ששולמו לחברת רפאל במסגרת התמורה הכוללת בגין סיחור
3 האופציה ורכישת המקרקעין.
- 4 76. העד מר אלפסי, אשר הגיש תצהיר – ע/2, הבהיר בעדותו בבית המשפט כי הוא אינו מעיד
5 בכובעו כחבר נציגות הרוכשים, אלא הוא מעיד מטעם עצמו בלבד:
- 6 **ש"ו** תאשר לי שמה שכתוב בתצהיר, בעצם משקף דברים שאתה יודע בעצמך
7 כקונה. אתה יודע מה חשבו כל שאר הקונים האחרים שחתמו על
8 ההסכמים שהתקשרו בפרויקט, תוכל להעיד מידיעה אישית מה הייתה
9 הכוונה שלהם?
10 **ת.** אני יודע מה אני חשבתי ועל מה אני חתמתי ומה ידעתי ומה קראתי.
11 **ש.** בית המשפט: את התצהיר שהגיש אדוני הוא הגיש בשם עצמו?
12 **ת.** כן. (עמוד 33 שורות 18-23)
- 13 77. מעדותו של מר אלפסי עולה גם כי הוא בחר להתקשר בעסקה בשל כך שרצה משרד לצורך
14 פעילותו העסקית כרואה חשבון. דהיינו, לנגד עיניו עמדה עסקה של רכישת מקרקעין ובניית
15 משרדים:
- 16 **ש"ו** איך הגעת בכלל לפרויקט הזה, ספר לנו?
17 **ת.** דרך חבר של הבן שלי ששמע שמתארגנת קבוצה ובאותו זמן חיפשתי אפיק
18 להשקעה והשקעתי רכשתי והצטרפתי לקבוצה ורכשתי קרקע זכות
19 למשרד.
20 **ש.** כשהתעניינת ברכישה מה הציגו בפניך, ועם מי נפגשת?
21 **ת.** קודם כל פגשתי את החבר של הבן שלי שעבד במשרד תיווך רימקס בחיפה
22 ואחרי שהוא סיפר לי פרטים על הפרויקט והאפשרויות.
23 **ש.** איזה אפשרויות?
24 **ת.** יש לרוכשים זכות לקרקע, מתארגנים ועושים פרויקט של בניין משרדים
25 וזה התאים לי כיוון שלי עצמי יש משרדים שאני שוכר ומתוך כוונה בעתיד
26 לעבור למשרדים משלי. (עמוד 33 שורות 24-32)
- 27 78. זאת ועוד, בחקירתו הנגדית של מר אלפסי הסתבר כי לא היה טוען כלל ביחס לחיובו במס
28 רכישה על המשרד המוגמר, אלמלא משך הזמן שחלף ועדיין לא ניתן היתר בניה בשל כך שלא
29 בוצעו עדיין עבודות הסטת נחל עובדיה.
- 30 **ש"ו** אבל אדוני אמר שידע שזה יקח זמן. אנו מסיקים ממה שאדוני אמר, שאם
31 היו מציעים למכירה רק קרקע האם היית רוצה לקנות את הקרקע,
32 והסבירות שאדוני לא היה קונה קרקע ככה סתם?
33 **ת.** נכון.
34 **ש.** אתה יודע למה במסגרת ההצהרה שלך למיסוי מקרקעין שרכשת משרד?
35 **ת.** אני לא עורך דין בהכשרתי ולא מבין במיסוי מקרקעין ואני מבין שחתמתי
36 על טופס סטנדרטי, טרם חתמתי קראתי וביררתי באמצעים שעמדו
37 לרשותי, אם יש דרך חוקית לדחות את תשלום המס למועד קבלת ההיתר
38 או מועד סיום הבניה, ולפי מה שקראתי ראיתי שבמקרים דומים נאלצו
39 אמנם בבתי מגורים ולא משרדים, לשלם מס רכישה גם על עלויות הבניה
40 העתידיות. לכן הבנתי שאין לי ברירה אלא לשלם ושילמתי.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 אז מה קרה בין לבין? ש.
2 מה שקרה בין לבין, שכיום אנחנו כ- 5 שנים לאחר הרכישה, ועוד צפויים ת.
3 לנו לפחות להערכתי כ 5 שנים נוספות עד שיתקבל היתר ונעלה על הקרקע
4 ונממש את הזכויות שלנו בקרקע ולי נראה לא סביר לגבות כל כך הרבה
5 שנים מס מראש, על משהו שבוודאות לא מתקיים. כבר שילמנו מע"מ על
6 שירותי בנייה עתידיים שאולי פעם נצרוך אותם. (עמוד 34 שורות 28-32,
7 עמוד 35 שורות 1-10). (ההדגשה אינה במקור – א.ו.)
- 8 הנה כי כן, העד היחיד שהעיד – אף לא מטעם כל העוררים, אלא רק מטעם עצמו – הבהיר כי 79.
9 לא היה מתעניין כלל בעיסקה אילו מדובר היה רק ברכישת קרקע, ובנוסף – לא היה מעלה
10 כל טענה באשר לחיוב במס רכישה לפי השווי של המוצר המוגמר, כמשרד, אילו התהליך של
11 קבלת היתר הבניה לא היה כה ארוך. לעמדת מר אלפסי – "אין זה סביר" לחייב במס שנים
12 רבות לפני שהמשרדים יוקמו.
- 13 סבורני, כי לא קביעתו של מר אלפסי לגבי מהו המיסוי הסביר היא זו המחייבת, אלא קביעתו
14 של חוק מיסוי מקרקעין, ומאחר והחוק קובע כי כאשר מדובר ב"קבוצת רכישה" יש לחייב
15 במס רכישה לפי שווי הנכס המוגמר, לא ניתן לסטות מלשון החוק ומתכליתו.
- 16 אוסיף ואדגיש, כי מלבד עדותו של מר אלפסי – שאף היא, כאמור, אין בה כדי להרים את 80.
17 הנטל לסתור הן את השומה העצמית והן את העמדה כי מדובר ב"קבוצת רכישה" – אף אחד
18 מן העוררים האחרים לא הגיש תצהיר. יתר על כן, נציגות הרוכשים לא הסמיכה מי
19 מהעוררים לדבר בשם כל הרוכשים – ולא בכדי, שכן מרבית הרוכשים בקבוצת הרכישה
20 בחרו שלא להגיש ערר ולא לסתור את שומתם העצמית.
- 21 לפיכך, יש לדחות את טענת העוררים כי לא התקשרו בעסקה כ"קבוצת רכישה". העוררים 81.
22 כשלו כשלון חרוץ בהרמת נטל הראיה בערר זה, הן באשר להבהרה מדוע דיווחו בשומתם
23 העצמית כי מדובר בקבוצת רכישה, הן באשר לטענותיהם העומדות בסתירה לשומה העצמית
24 והן לגופו של עניין – מדוע לא ימוסו כ"קבוצת רכישה".
- 25 למעשה, נראה כי העוררים עצמם לא משוכנעים כלל, לפי הראיות שבפנינו, במיוחד מוצג
26 מש/1 כמו גם עדותו של מר אלפסי והימנעותם של כל יתר העוררים מלהגיש תצהיר במסגרת
27 הערר, כי אין המדובר בקבוצת רכישה. ומי שאינו משוכנע בעצמו, כיצד ישכנע את וועדת
28 הערר?..
- 29 אציין, כי העוררים התמקדו בסיכומיהם בשאלה האם במקרה הנדון חברת רפאל הינה "גורם 82.
30 מארגן" לפי שיטת "הליווי החלקי" או לפי שיטת "הליווי המלא" וביקשו להישען על הפסיקה
31 בעניין ו"ע 11-11-40102 עמותת מדורגי הנחל נווה מנחם לבניה – קרני שומרון נ' מנהל מיסוי
32 מקרקעין חדרה (26.12.2017) ובעניין ו"ע 14-12-63863 פ.א. אריה פרידמן (2006) בע"מ ואח'
33 נ' מנהל מיסוי מקרקעין (14.3.2019).



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 איני מקבלת עמדתם זו של העוררים.
- 2 ראשית, כפי שבואר לעיל – לא נראה כי חברת רפאל הינה "גורם מארגן" בשיטת הליווי .83
- 3 החלקי. אין מחלוקת כי חברת רפאל ארגנה את הקבוצה בשלב של סיחור האופציה והחתימה
- 4 על הסכם המכר והסכם השיתוף. העוררים טוענים, עם זאת, כי היא לא מהווה גורם מארגן
- 5 לשלב הבנייה. טענה זו דינה להידחות, שכן החברה המנהלת את הפרויקט היא חברת דיל-
- 6 און, נשלטת על ידי אותו בעל מניות של חברת רפאל – מר דוד רפאל.
- 7 בהסכם השיתוף הסכימו הרוכשים לקבל על עצמם את חברת דיל-און כמנהלת הפרויקט –
- 8 ראו סעיף 3.5 להסכם השיתוף. השירותים שיינתנו על ידי חברת ניהול הפרויקט הוגדרו
- 9 בנספח ה' להסכם השיתוף. **אלא שהעוררים בחרו, מסיבה כלשהי, לא לצרף את נספח ה'**
- 10 **להסכם השיתוף.** סבורני, כי די בכך כדי לדחות את טענת העוררים בעניין "ליווי חלקי". ברי,
- 11 כי העובדות שבפנינו מעידות על כך כי הגורם המארגן מלווה, במישרין או בעקיפין, את קבוצת
- 12 הרכישה עד לתום הפרויקט.
- 13 שנית, לא מצאתי כל ממש בהיסמכותם של העוררים על הפסיקה בעניין **עמותת מדורגי הנחל** .84
- 14 ובעניין **פ.א. אריה פרידמן**.
- 15 העובדות הספציפיות במקרה שלפנינו שונות משמעותית מהעובדות בפסקי הדין הנ"ל ועל כן
- 16 לא ניתן להקיש מהם מאומה למקרה הנדון כאן.
- 17 זאת ועוד, בפסק הדין שניתן על ידי ועדת הערר דנן בעניין ו"ע 17-10-9546, **ס.א.מ. נופי -**
- 18 **קבוצת ניהול בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה** (19.11.2019) נקבע, בניגוד לנטען על ידי
- 19 העוררים ולהפניה לפסקי הדין לעיל, כי אין כל מניעה כי גורם מארגן יהיה גם חלק מקבוצת
- 20 הרכישה.
- 21 גם במקרה דנן, חברת רפאל מהווה "גורם מארגן" על אף העובדה כי היא חלק מ"קבוצת
- 22 הרכישה" (בשל כך שלא הצליחה לסחר את כל חלקי האופציה לרוכשים פוטנציאליים נוספים
- 23 כפי סך כל חלקי המקרקעין מושא האופציה), ואין כל מניעה כי תהיה חלק מהקבוצה וגם
- 24 תהא גורם מארגן.
- 25 בבחינת למעלה מן הצורך אוסיף ואומר, כי ספק בעיניי אם חייב הגורם המארגן ללוות את .85
- 26 הקבוצה עד לסיום הבנייה של הפרויקט בכדי שייחשב כ"גורם מארגן" כמשמעותו בסעיף 1
- 27 לחוק מיסוי מקרקעין. הגדרת "גורם מארגן" מחייבת קיומו של גורם הפועל בעצמו או
- 28 באמצעות אחר, לארגון קבוצת הרוכשים לצורך הרכישה והבנייה.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 לשון ההגדרה אינה שוללת אפשרות כי הגורם המארגן ידאג לארגון הקבוצה על מנת
2 שתוצאתה הסופית של ההתארגנות תהא בניית הפרויקט לאחר הרכישה של המקרקעין, אך
3 לא נאמר דבר בחוק באשר לליווי עד לסיום הבניה. על כן, ככל שהמתווה ההסכמי מוביל חד
4 משמעית לבנייה של הפרויקט – ניתן לומר כי זהו הארגון הנדרש "לצורך הרכישה והבנייה".
- 5 86. אשר לטענת העוררים כי קיים קשר בין זמינות הקרקע לבין סיווג הרכישה (סעיף 9 לסיכומי
6 העוררים) – גם טענה זו אין בידי לקבל.
- 7 העוררים סבורים כי מאחר ומועד תחילת הבניה של פרויקט המשרדים לוט בערפל בשל כך
8 שלא בוצעו עדיין עבודות הסטת תוואי נחל סעדיה ואין צפי מוגדר מתי יבוצעו – אזי אין
9 לראות בעסקה כהתקשרות בקבוצת רכישה.
- 10 87. העוררים היו מודעים למגבלות המקרקעין ולצורך לבצע עבודות פיתוח של הסטת תוואי הנחל
11 טרם שיינתן היתר בניה. התמשכות התהליך של קבלת היתר הבניה אינה יכולה לשנות את
12 המהות. מכשול העומד בפני הבנייה אינו מאיין את העיסקה, לא כל שכן כאשר קיימת מודעות
13 למכשול זה עוד טרם החתימה על ההסכמים.
- 14 בפני העוררים עומדות אפשרויות חוקיות, ככל שיבחרו לנקוט בהן, לביטול העיסקה. במקרה
15 כזה, אם וכאשר תבוטל העיסקה – יהיו רשאים לפנות למשיב, להגיש בקשה לביטול העסקה
16 ולבקש את החזר מס הרכישה.
- 17 יצויין, כי חלק מהרוכשים אמנם הגישו תביעה נגד חברת רפאל ואח' – ראו מש/1, במסגרתה
18 ביקשו גם את ביטול מערכת ההסכמים שנחתמה, לרבות הסכם המכר.
- 19 מכאן אנו למדים ביתר שאת, כי המטרה לא היתה לרכוש סתם קרקע, אלא המטרה היתה
20 ועודנה להגיע לתוצאה של בניית פרויקט המשרדים.
- 21 **אין מקום להתערב בשווי המכירה המוצהר:**
- 22 88. העוררים עותרים במסגרת הערר לסעד חלופי של הקטנת שווי המכירה המוצהר בשל כך
23 שלטעמם יש לבצע היוון של שווי יחידות המשרדים בשל הדחייה של הבנייה במספר שנים.
24 העוררים טוענים (ראו סעיף 11 לסיכומיהם) כי היה על המשיב לכמת את הסיכון ואת הדחייה
25 במסגרת קביעת שווי המכירה ליום המכירה. עוד טוענים העוררים כי המשיב לא התייחס
26 לטענה זו בשלב ההשגה וסירב להתייחס לכך גם במסגרת הערר, לא הביא חוות דעת מומחה
27 מטעמו ולא חקר את השמאי מטעם העוררים בעניין זה.
- 28 89. דין טענת העוררים להידחות.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ראשית, העוררים הם שהצהירו בשומתם העצמית על שווי המכירה של יחידות המשרדים,
2 וזאת בהתאם לחוות הדעת השמאית של חברת טדי שמאות וניהול (נספח 1 לתצהירו של מר
3 רפאל), וזאת על אף שהיו מודעים לכך שהמקרקעין אינם זמינים מיידית לבניה.
- 4 העוררים לא הגישו בקשה לתיקון שומה ולא הביאו כל טענה או הנמקה העומדות בתנאי
5 סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.
- 6 די בכך כדי לדחות את טענתם זו של העוררים על הסף והאמור לעיל בעניין העדר האפשרות
7 להעלות בהשגה ובערר טענות כנגד השומה העצמית, יפה גם כאן.
- 8 90. שנית, כפי שצוין לעיל, העוררים לא צירפו לתיק הוועדה את מכתב ההשגה שהוגש מטעמם.
9 עם זאת, החלטת המשיב בהשגה בהחלט התייחסה לטענות בעניין שווי המכירה והמשיב
10 הבהיר כי עניין זה אינו שנוי במחלוקת בשלב ההשגה, שכן השומה לפי מיטב השפיטה לא
11 עסקה בשווי המכירה – ראו סעיף 5 להחלטה בהשגה, נספח 10 לכתב הערר.
- 12 91. דין טענת ההיוון להידחות גם לגופה.
- 13 העוררים לא הרימו את נטל הראייה להוכיח מדוע יש מקום להוון את שווי המכירה ליום
14 המכירה בשל הדחייה בבניית הפרויקט.
- 15 חוות הדעת שהוגשה מטעם העוררים של מר זהר שלפמן – מוצג ע/4 - אינה עוסקת כלל
16 בשאלה אם יש מקום להוון את שווי המכירה בשל הדחייה בבנייה. כעולה מהקדמה של חוות
17 הדעת, מר שלפמן התבקש על ידי ב"כ העוררים לחוות דעתו "מהו מקדם הדחייה של עלויות
18 הבניה למועד הקובע".
- 19 92. גם מחקירתו הנגדית של מר שלפמן הובהר, כי הנחת העבודה של השמאי היתה כי יש מקדם
20 דחייה והוא עסק רק בחיווי דעה באשר לשיעור המקדם, אך אין בחוות הדעת התייחסות או
21 הנמקה מדוע סבור השמאי כי יש לקבוע מקדם דחייה, בנסיבות הנוגעות לעלויות הבניה:
- 22 **ש. אני לא כל כך הבנתי אם שאלו אותך משהו כמו מה יהיה השווי שצריך**
23 **היום לדווח עליו למנהל מיסוי מקרקעין על הוצאות הבנייה של הקרקע או**
24 **שמראש אמרו לך שאתה מתבקש לקבוע תחילה מקדם דחייה של עלויות**
25 **הבנייה בקרקע?**
26 **ת. כמו שכתוב בסעיף 1 שנתבקשתי לקבוע את המקדם.**
27 **ש. כלומר שאין בחוות הדעת שלך שום אמירה שצריך לקבוע מקדם, אלא**
28 **מישהו אמר לך בהנחה שצריך לקבוע מקדם, מה הוא המקדם?**
29 **ת. אמת. (עמוד 37 שורות 22-28)**
- 30 93. "היוון" משמעו חישוב ערך עתידי של סכום כספי, והקביעה מה שוויה של תמורה עתידית
31 בערכים נוכחיים.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 ראו לעניין זה דברי כבוד השופט קירש ב ו"ע 17-06-29956, א.ק.מ. דה וינצ'י שותפות מוגבלת
2 נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב (31.1.2019) (להלן – פרשת דה וינצ'י):
- 3 "מושכל יסוד הוא שערכו היום של סכום כסף אשר יתקבל רק בעתיד נמוך מן
4 הסכום הנקוב. וככלל, כך גם לגבי כל טובת הנאה כלכלית שקבלתה נדחית לעתיד,
5 רבות שירות שאיננו ניתן בהווה."
- 6 .94 ההנחה היא אפוא, כי תשלום מידי עדיף על פני תשלום נדחה, וככל שמוכר נכס מסכים לקבל
7 את תמורתו בפריסה לתשלומים אזי מגולמת בהסכמה זו גם עסקת אשראי עם הרוכש,
8 והתמורה כוללת מרכיב של ריבית בגין דחיית התשלום.
- 9 .95 מס רכישה מוטל בהתאם לסעיפים 9 ו-17 לחוק מיסוי מקרקעין, כאחוז מסוים מ"שווי
10 המכירה", שהוא השווי של הזכות במקרקעין ביום המכירה.
- 11 .96 העוררים בשומתם העצמית העריכו את שווי שירותי הבניה בהתאם לחוות הדעת של חברת
12 טדי שמאות, בהתאם לשווים נכון ליום עריכת חוות הדעת – ראו סעיף 1 לחוות הדעת, נספח
13 1 לתצהירו של מר רפאל:
- 14 "נתבקשתי להציג את נתוני הנכס כולל ההיבט התכנוני, ולהציג את ההיתכנות
15 הכלכלית של השקעה ברכישת קרקע+ שירותי בנייה לשטחי משרדים, תחת הנחות
16 יסוד כמפורט להלן.
17 יובהר בשלב זה כי ערכי השווי אינם כוללים התייחסות לסוגיית הזמינות ועלויות
18 פיתוח חריגות, ככל ויהיו. התחשיבים מוצגים בהתייחס לקרקע זמינה לבנייה."
- 19 .97 מצב דברים דומה התקיים בפרשת דה וינצ'י, שם העוררת זכתה במכרז של רמ"י, לרכישת
20 זכויות במקרקעין. העוררת נדרשה לשלם סכום במזומן בגין זכויות החכירה וכן, כתמורה
21 נוספת, לתכנן ולבנות על חשבונה חניון לשימוש הציבור, 40 יחידות דיור להשכרה ושטחי
22 ציבור של 1,500 מ"ר אשר יימסרו, ללא תשלום, לידי רמ"י ולידי עיריית תל-אביב. הצדדים
23 באותה פרשה היו חלוקים בעניין שווי שירותי התכנון והבנייה שהתחייבה העוררת שם לבצע
24 עבור הרשויות כתמורה נוספת. העוררת סברה כי יש לחשב את שווי התמורה הנוספת בערכה
25 הנוכחי תוך היוון עלויות הבניה, מאחר ושטחי הבנייה הנוספת אמורים היו להימסר לרשויות
26 רק בחלוף כשבע שנים מיום הזכייה במכרז.
- 27 .98 ועדת הערר בפרשת דה וינצ'י, בדעת רוב (חבר הוועדה רו"ח פרידמן וחבר הוועדה רו"ח
28 בילצקי), דחתה את טענת ההיוון:
- 29 "הארכת בתיאור הערכת שווי הקרקע שקבע השמאי מטעם רמ"י כדי להוכיח
30 ששווי שירותי הבניה בסכום של 8,000 שקלים למ"ר מגורים וכן 6,500 שקלים
31 למ"ר מסחר ומשרדים הינם בשוויים ההוגן נכון למועד הערכת השווי (קרי, דצמבר
32 2015) שכן, אין ספק ששווי הבנוי של יחידות הבינוי (מגורים, מסחר ומשרדים)
33 שנקבע בהתבסס על עסקאות השוואה הוא השווי לחודש דצמבר 2015.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 גם לא יעלה על הדעת ששווי הבנוי הינו במונחי סוף התקופה היות והוא מבוסס על
2 עסקאות השוואה שנעשו בסמוך לשנת 2015 וכבר נאמר "מיום שחרב בית המקדש
3 ניטלה הנבואה מן הנביאים וניתנה לשוטים ולתינוקות" (בבא בתרא יב, ב).
- 4 משכך הם פני הדברים אין גם ספק ששווי שירותי הבניה (8,000 ש"ח למגורים וכן
5 6,500 ש"ח למסחר ומשרדים), מבוסס על השווי ההוגן שלהם לאותו תאריך (קרי,
6 דצמבר 2015) כאשר שווי זה משקלל את כל ההיבטים הכלכליים והעסקיים של
7 מימד הזמן, הוצאות מימון, התייקרויות עתידיות ועיכובי בניה בלתי צפויים, שכן
8 אחרת יש לנו ערבוב של מין שאינו במינו.
- 9 יצוין, שונה המצב לו שירותי הבניה היו מוערכים לפי שווים לסוף תקופת הבניה.
10 או אז היה מקום לבצע הפחתה בגין מימד הזמן ולהוון את התמורה ל"יום
11 המכירה". אך לא כך המצב בענייננו שבו שווי שירותי הבניה הוערכו לתחילת
12 התקופה." (עמדת חבר הוועדה רו"ח פרידמן בפסקה 14, ההדגשות אינן במקור)
13
- 14 "מעיון מדוקדק בהערכת שווי השמאי עולה כי המקרקעין ושווי שירותי הבניה
15 מוצגים בשווים ההוגן לערכם ליום המכרז. השומה נערכה בשיטת העלות בהתאם
16 לסעיף 5.2 לתקן 3 של מועצת שמאי המקרקעין ובהערכת שווי זו נלקחו בחשבון כל
17 הסיכונים והעלויות הצפויות (כולל עלויות מימון).
18 שיטת הערך הנוכחי בה נקטה העוררת איננה על בסיס שמאות ואיננה מבוססת על
19 מודל כלכלי שלם שבה יחושב שווי כל המקרקעין ושירותי הבניה על בסיס תזרימי
20 מזומנים בערך נוכחי. העוררת לקחה עלויות בניה מתוך שומה, שעלויות המימון
21 נלקחו בחשבון בהערכת שווי הקרקעין ומבקשת לקבל הפחתת מימון נוספת.
22 העוררת לא הציגה מודל כלכלי, לא נבחנו עקרונותיו ולא הובאה לפנינו חוות דעת
23 מומחה לתיקוף גישתה. ועל כן אינני יכול לקבל את גישתה." (עמדת חבר הוועדה
24 רו"ח בילצקי)
- 25 99. במקרה הנדון בפנינו, העוררים הצהירו כאמור על שווי המכירה בהתאם לערכים רלבנטיים
26 ליום המכירה. העוררים לא הצהירו על שווי מכירה של עלויות הבניה לפי ערך עתידי לסוף
27 הבניה.
- 28 במצב דברים זה, סבורני כי אין בסיס ענייני לטענת ההיוון.
- 29 100. יתר על כן, אבהיר ואדגיש, כי היוון נדרש מקום בו מדובר בתמורה שהיא בעלת ערך קבוע,
30 אך כאשר עסקינן בערך אשר משביח עם הזמן, דהיינו – הערך עולה, אזי ההיוון הינו אינהרנטי
31 ואין כל סיבה עניינית לבצע את ההיוון.
- 32 **סוף דבר:**
- 33 101. דין הערר להידחות על הסף ולחילופין לגופו של עניין, וכך אציע לחבריי לפסוק.
- 34 מהות העסקה ושווי המכירה הינם כפי המוצהר על ידי העוררים בשומתם העצמית ואין לקבל
35 את טענותיהם בערר זה העומדות בסתירה לשומה העצמית.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

1 לעמדתני, יש לחייב את העוררים, יחד ולחוד, בהוצאות המשיב ובשכ"ט עו"ד המשיב בסך
2 75,000 ₪, אשר ישולם בתוך 30 יום מהיום, שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק
3 מהיום ועד התשלום המלא בפועל.
4 בפסיקת ההוצאות נלקחה בחשבון העובדה כי העוררים טענו בניגוד לשומתם העצמית, לא
5 ביקשו כלל את תיקון השומה העצמית ולטעמי עשו שימוש לרעה בהליך המשפטי.

6
7 **חברת הוועדה, עו"ד אהובה סימון:** אני מסכימה ומצטרפת לפסק דינה של יו"ר הוועדה בכל הקשריו.

8
9 **חבר הוועדה, מר אברהם שרם:**

10 אני מצטרף לדעתה של יו"ר הוועדה כבוד השופטת אורית וינשטיין וברצוני להוסיף לאמור בפסק דינה
11 של יו"ר הוועדה כדלקמן.

12 **מהות העסקה**

13 הבסיס לקיומה של התקשרות עסקית כלשהי נעוץ ב2 פרמטרים בסיסיים.

14 הראשון הוא הגדרה ברורה באשר למהות העסקה בין הצדדים, והשני הוא התועלת (או הרווח)
15 הטמונה בה לשני הצדדים.

16 נהוג וידוע כי לאחר הגדרת מהות העסקה נערך בד"כ סקר (לפחות על ידי אחד מהצדדים - ברוב
17 המקרים ע"י הרוכש) הנועד לבחון את התכנות ואת הכדאיות הכלכלית שלה.

18 כבר מקריאת כתב הערר עולה שאכן הוזמן סקר מסוג זה שצורף לכתב הערר כנספח 1 – "סקר
19 ראשוני", מאת טדי שמאות וניהול בע"מ, שנשא את הכותרת "בדיקת היתכנות כלכלית מבוססת
20 הנחות" מתאריך 17/05/2017 המופנה לרפאל א.ג. יזמות בע"מ.

21 בסעיף 1 מטרת הבדיקה כתוב: "נתבקשתי להציג את נתוני הנכס כולל ההיבט התכנוני, ולהציג את
22 ההיתכנות הכלכלית של השקעה ברכישת קרקע + שרותי בנייה לשטחי משרדים, תחת הנחות יסוד
23 כמפורט בהמשך." (ההדגשה שלי)

24 מהאמור עולה כי עוד **טרם** רכישת האופציה (שנחתם ב15/06/2017) חברת רפאל הגדירה באופן ברור
25 וחד (ראה לעיל "נתבקשתי") את מהות העסקה המתוכננת על ידו לגבי הנכס הנ"ל - קרקע + שרותי
26 בנייה לשטחי משרדים - ולא רק אלא אף ביקשה לבחון את הכדאיות הכלכלית שלה ככזו.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 יתר על כן, **טרם** החתימה על העסקה (שנחתמה ביום 22/02/2018) קיבלה רפאל א.ג. יזמות בע"מ
2 נספח מתקן לבדיקת היתכנות כלכלית מיום 04/02/2018 (ע' 34 לכתב הערר) ממנו עולה שלפני
3 החתימה על העסקה בוצע תכנון של הנכס ע"י משרד פיבוקו אדריכלים וכי טדי שמאות וניהול בע"מ
4 תקנו את מסמך הבדיקה שלהם בהתאם לפרוגרמה המתוכננת והבהרות משרד האדריכלים.
5 במסמך מודגש כי אין שינוי בשטח לכל יחידת משרדים 98 מ"ר.
6 התמונה על פי מסמך זה ברורה לגמרי לגבי מהות העסקה שעמדה בפני הרוכשים - רכישת יחידת
7 משרדים, שתוכננה כבר ונערכה לגביה בדיקה כלכלית.
8 המסמך של טדי שמאות וניהול בע"מ כולל תחשיב כלכלי מפורט לרבות חישוב שווי מ"ר בנוי, חישוב
9 קיבולת הבנייה במגרש, ותחשיב רווחיות למשקיע. כאשר כל הנ"ל מתייחסים לעלות בניית היחידה
10 + עלות רכישת הקרקע.
11 מהאמור לעיל, בנוסף למערך ההסכמים שהוצג ע"י העוררים עצמם עולה כי מהות העסקה הייתה
12 אחת ואחת בלבד – רכישת יחידה מסחרית מוגמרת (קרקע + עלויות בנייה).
13 הניסיון של העוררים לחזור בהם משומתם העצמית ולטעון כי רכשו קרקע בלבד - לאור האמור לעיל
14 - הינו נואל ודינו להידחות. גם העובדה שלמעלה ממחצית הרוכשים בחרו שלא לעשות כן ולהצמד
15 להצהרתם, מדברת בעד עצמה ותומכת בכך.
16 **הקטנת שווי המכירה - היוון**
17 דינה של טענה זו להדחות.
18 כבר בסקר ההיתכנות מצוין במפורש כי "בשטח המתחם קיימים, בין היתר, תוואי נחל וכן צמחיה
19 טבעית", וכי "הקרקע עדיין אינה מפותחת" (ע 17)
20 כמו כן מצוין במפורש במסמך, תחת הכותרת "הגבלות בניה" מצב השטח לאשורו, הכולל דרישות
21 להענקת הנחל ופתוח השטח הציבורי ושאר מגבלות המשליכות על זמינות הקרקע.
22 בהסכם רכישת האופציה בסעיף 4 **הצהרות מקבל האופציה** מצהיר המקבל (רפאל א.ג. יזמות בע"מ)
23 כי "בדק את הנכס וכו... " (סעי' 4.1) וכי: "הוא מודע שהקרקע אינה זמינה לבניה ושטרם בוצעו
24 עבודות פתוח, וכי נמסר לו ממקנה האופציה שככל הידוע למקנה האופציה טרם הושלמו עבודות
25 העתקת הנחל העובר בנכס". (סעי' 4.2)
26 וכך גם בהסכם המכר עם הקונה – סעיף 4 - **הצהרות והתחייבויות הקונה** - ובמיוחד סעי' 4.2 וסעי' 4.6
27 להסכם המכר.



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

ו"ע 19-10-35301 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תיק חיצוני:

- 1 לאור האמור לעיל רק סביר להניח שמחיר האופציה ומחיר הקרקע, שבהתאם להצהרת הקונים (סעי'
- 2 4.6 להסכם המכר) הינם "תמורה הוגנת", משקפים את מצבה וכן את הסיכון שבדחיית הבנייה, ולכן
- 3 אין מקום לקבל את טענת "ההיוון".
- 4 אני מסכים ומצטרף לקביעת יו"ר הוועדה שדין הערר להדחות על הסף ולגופו של עניין. ובמיוחד עם
- 5 קביעת יו"ר הוועדה באשר לשימוש לרעה בהליך המשפטי, ולחיוב בהוצאות.



סוף דבר:

- 6
- 7
- 8 הוחלט פה אחד על דחיית הערר על הסף ולחילופין לגופו של עניין, תוך חיוב העוררים, יחד ולחוד,
- 9 בהוצאות המשיב ובשכ"ט עו"ד המשיב בסך כולל של 75,000 ₪, אשר ישולם בתוך 30 יום מהיום,
- 10 שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים.

- 11
- 12
- 13
- 14
- 15
- 16

ניתן היום, ג' תמוז תשפ"ג, 22 יוני 2023, בהעדר הצדדים.

אבי שרם
חבר ועדה

אהובה סימון, עו"ד
חברת ועדה

אורית וינשטיין, שופטת
יו"ר הוועדה

- 17
- 18
- 19
- 20
- 21