



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 43462-07-20 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

בפני כבוד השופט אבי גורמן, יו"ר הוועדה
שמאי המקרקעין גד נתן, חבר הוועדה
שמאי המקרקעין אלון לילי, חבר הוועדה

עוררים 1. מוחמד מנסור
2. חוסין מסארוה

ע"י ב"כ עו"ד מוחמד עבד אל חי

נגד

משיבים מיסוי מקרקעין נתניה

ע"י ב"כ עו"ד הגר אסף
פרקליטות מחוז תל אביב (אזרחי)

פסק דין

לפנינו ערר שהוגש מכוח סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק" או "חוק מיסוי מקרקעין") כנגד החלטתו של מנהל מיסוי מקרקעין נתניה (להלן: "המשיב") לדחות השגה שהגישו מר מוחמד מנסור ומר חוסין מסארוה (להלן: "העוררים").

עניינה של המחלוקת בין הצדדים בקביעת שווי המכירה של עסקת מקרקעין שביצעו העוררים. בעוד שהעוררים הצהירו על שווי מכירה בשיעור של 120 נ"ל למ"ר, המשיב קבע את השווי לסך של 1200 נ"ל למ"ר – פי עשר מהשווי המוצהר.

עיקרי העובדות

1. ביום 4.2.19 נחתם הסכם (להלן: "ההסכם") למכירת זכויות העורר 1, מר מוחמד מנסור (להלן: "מנסור" או "המוכר") לידי העורר 2, מר חוסין מסארוה (להלן: "מסארוה" או "הקונה"), בשטח של 1000 מ"ר במקרקעין הידועים כחלק מחלקה 18 (להלן: "החלקה") בגוש 7763, השייך לעיר טירה והממוקם במנותק ממנה, בסמוך לכביש 6 ולצומת כוכב יאיר (להלן: "המקרקעין"/"הנכס" ו-"העסקה").



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- התמורה, הנקובה בסעיף 7 להסכם, היא 120,000 ₪. בשים לב לכך שהמקרקעין משתרעים על פני 1000 מ"ר, תמורה זו משקפת שווי של 120 ₪ למ"ר.
2. ביום 19.3.19 הוגש דיווח על העסקה, מבלי שצורפו מסמכים נדרשים.
3. ביום 24.3.19 שלח המשיב לב"כ העוררים הבהרה לפיה בהעדר המסמכים הנדרשים, הדיווח אינו בבחינת הצהרה כחוק, ולפיכך נדרשו להגיש הצהרה כדבעי.
4. ביום 25.8.19, משלא התקבל הנדרש, הוציא המשיב לעוררים שומות בהעדר הצהרה. שווי המכירה הועמד בשומות על סך 1,200,000 ₪, שומה המשקפת שווי של 1,200 ₪ למ"ר.
5. ביום 2.10.19 הגישו העוררים השגה על השומות שקבע המשיב. בהשגתם טענו בין השאר כי הנכס שנמכר הוא קרקע חקלאית גרידא, ולכן יש לקבל את השווי המוצהר ולא זה שקבע המשיב.
6. העוררים לא הגישו מסמכים נדרשים ולמעשה רק ביום 12.3.20 הגישו לעיונו של המשיב את הסכם המכר (סעיף 10 להודעת הערר).
7. המשיב דרש כי העוררים יציגו לו אישור מטעם עיריית טירה, כי הנכס מצוי על קרקע שיעודה חקלאי. משלא התקבל האישור במועד שנקבע, הוציא המשיב ביום 17.3.20 את החלטתו – הדוחה את ההשגה ומותירה את השווי בסכום שקבע המשיב.
- באותו היום (17.3.20) שלחו העוררים אישור מטעם הוועדה המקומית לתכנון ובנייה של עיריית טירה (נספח 8 לתצהיר המשיב), לפיו:
- "... החלקה בגוש שבנדון כלולה בתכנית המתאר המאושרת של טירה מח/281 ויעודה חקלאית..."**
- כבר כעת ייאמר כי לדעת המשיב אישור זה אינו מציג את מצב הדברים לאשורו, והוא אף הציג אישור של אותה ועדה ביחס לאותה חלקה שניתן לחברה שבבעלות מנסור – חברת מ.מ מנסור גרופ בע"מ (להלן: "חב' מנסור"), ושבו נקבע כי ייעוד החלקה הוא "לאזור תעסוקה".
- כעניין שבעובדה, אין מחלוקת כי על החלקה ניצבים בפועל מבנים וסככות המשמשים לאחסון/תעשייה ואף למשרדים, כפי שעולה אף מתמונות שהציגו הצדדים.
8. בעקבות האישור הנ"ל בסעיף הקודם, הגיש ב"כ העוררים בקשה כי המשיב יעיין שוב בהחלטתו לדחות את ההשגה, ובקשה זו נדחתה. בעקבות כך, ביום 20.7.20, הוגש ערר זה, תוך שהעוררים מבקשים אישור להארכת מועד להגשתו. המשיב לא התנגד לבקשה, ובקשת הארכת המועד התקבלה.
9. בהתאם לדרישת הוועדה, המשיב סיפק מידע אודות השווי שנקבע בעסקאות שבוצעו בחלקה בשבע השנים שקדמו לעסקה הנבחנת בערר זה. ממשמך זה, אשר הוגש על ידי המשיב ביום 24.3.21 – ניתן ללמוד באופן ברור שני דברים:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- א. בין השנים 2012 – 2018 עמד השווי המוצהר שדווח בעסקאות רבות שבוצעו בחלקה, על סכום דומה לזה עליו הצהירו העוררים.
- ב. עד לשנת 2019, המשיב לא התערב באף אחת מ-23 העסקאות שדווחו בחלקה. כפי שעוד יובהר בהמשך, התערבות בשווי המוצהר היא שינוי מגמה אצל המשיב בשנים האחרונות – ולא רק ביחס לחלקה שבמחלוקת.
10. במסגרת קדמי משפט שנערכו, נעשה ניסיון להביא את הצדדים לסיום המחלוקת על דרך הפשרה. משלא צלח הדבר, התיק נקבע להגשת תצהירים ולשמיעת ראיות.
11. העוררים הגישו תצהיר מטעם העורר 1 – מנסור. המשיב הגיש תצהיר מטעם השמאית המחוזית גב' אתי לוסקי (להלן ובהתאמה: "לוסקי" ו- "תצהיר המשיב"/"תצהיר לוסקי"), וכן הוגשה חוות דעת מאת שמאי המקרקעין מר אילן בוחניק (להלן: "בוחניק"/"שמאי המשיב") ממחלקת שומת מקרקעין ברשות המסים. השמאי מטעם המשיב קבע כי שווי המקרקעין, כקרקע פנויה, הוא כ-1,750 נ"ל למ"ר – סכום גבוה באופן ניכר מזה שקבע המשיב. לאחר שהוגשה חוות דעת השמאי מטעם המשיב ובעקבות כך שבשלב מוקדם של קדמי המשפט עלתה האפשרות למנות שמאי מומחה מטעם ועדת הערר – אפשרות שבסופו של דבר לא יצאה אל הפועל (בין השאר בשל אי זמינותם של שמאים שאושרו מטעם משרד המשפטים כמו גם מחלוקות בין הצדדים בעניין זה), הוחלט לתת לעוררים הזדמנות נוספת להגיש חוות-דעת שמאית מטעמם. בעקבות כך הגישו העוררים חוות דעת של שמאית המקרקעין הגב' עדאלה עאידה ג'באלי (להלן: "ג'באלי"/"שמאית העוררים"). שמאית העוררים קבעה כי שווי המקרקעין הוא כ-120 נ"ל למ"ר – כפי שדיווחו העוררים.
- בדיוני שמיעת הראיות, נחקרו כל העדים והשמאים מטעם הצדדים.
12. להשלמת הרקע הנדרש, אוסיף כי כאמור לעיל, מנסור הוא בעל מניות חב' מנסור. חב' מנסור החזיקה ב-32 דונם בחלקה, והיא השכירה אותם ביום 1.10.15 בשכירות ארוכת טווח לחברה בע"מ – אשר במקום לנקוב בשמה היא תכונה להלן: "שוכרת א'" (שמה של שוכרת א' ידוע לוועדה, אולם מפאת זכותה לפרטיות ובשים לב לכך שבהמשך יוצגו פרטים הנוגעים לעסקאות שהיא ביצעה – עם חב' מנסור ועם אחרים, נמנע מלנקוב בשמה והיא תכונה כאמור – שוכרת א').
- הסכם השכירות בין חב' מנסור לשוכרת א' צורף כנספח 11 לתצהיר המשיב, ונספח 12 לתצהיר המשיב הוא תוספת להסכם שכירות זה, תוספת אשר נחתמה ביום 3.7.16 ובה עדכון תעריפי השכירות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

ב- "הואיל" השני להסכם השכירות בין חב' מנסור לבין שוכרת א' נכתב כי ישנה תכנית המצויה בהליכי אישור וכי החלקה - "מיועדת לאזור תעסוקה מוצע בטירה מזרח ומוגדרת כשטח תעסוקה", ואף צורף מכתב מאת מהנדס הוועדה המקומית לתכנון ובנייה טירה – המאשר את המצב התכנוני האמור (האישור מצוי בתוך נספח 11 לתצהיר המשיב).

עיקרי טענות הצדדים

טענות העוררים

13. השווי שדווח הוא דיווח אמת, ואין לקבל את השווי המופרז שקבע המשיב.
14. ייעוד המקרקעין – נכון למועד העסקה והדיווח בשנת 2019 - הוא חקלאי, ולכן אין לקבל את טענות המשיב. מה שצריך לקבוע לשם אומדן שווי, זה השימוש שמותר על פי חוק לעשות במקרקעין ואשר לשמו ניתן על פי חוק להוציא היתרי בנייה, ולא השימוש הנעשה בחלקה בפועל. הוועדה המקומית לתכנון ובנייה טירה, אישרה כי הייעוד של המקרקעין הוא חקלאי – וכך יש לשום את המקרקעין.
15. חוות הדעת של השמאית מטעם העוררים – גב' ג'באלי, מבוססת על דרך השמאות הידועה והמקובלת – בדרך של עסקאות להשוואה ובהתאם לשוויים המצויים במערכת המחשוב של המשיב הפתוחה לעיון הציבור. זאת דרך השמאות הנכונה ועליה יש להתבסס.
16. במשך שנים ארוכות קיבל המשיב כדבר שבשגרה, דיווחים בשווי זה – כפי שדיווחו העוררים, וכך היה נהוג ומקובל במגזר. שוויים אלה נקבעו בתיאום מראש עם המשיב, תיאום שנערך לפני שנים והתקבל בפועל שוב ושוב (סעיפים 69-72 לסיכומי העוררים).
- בעקבות חילופי הנהלה אצל המשיב, השתנתה שם הגישה – וזו הובילה לקביעת השווי שלפנינו (וכידוע לוועדת הערר – אף בתיקים רבים אחרים מהשנים האחרונות). נעשה ניסיון ע"י ב"כ העוררים וע"י מייצגים אחרים - לבוא עם המשיב בדברים ולקבוע שווי אחד מוסכם מראש כפי שהיה בעבר, אולם המשיב סירב לכך (על כך – ראו גם בסעיף 113 לסיכומי המשיב).
17. חוות הדעת שהגיש המשיב, מאת שמאי שהוא עובד המשיב – מר בוחניק, לאקונית ואינה מבוססת, והיא ניתנה על ידי גורם אינטרסנטי במחלוקת – מעצם היותו עובד של המשיב. חוות דעת זו יוצאת מנקודת הנחה כי מדובר במקרקעין שייעודם תעשייה, וזאת על אף שלא יכולה להיות מחלוקת כי במצב התכנוני שהיה קיים במועד העסקה ואף לא בזה הקיים כיום - לא ניתן להוציא היתר בנייה לתעשייה על גבי החלקה. אין להשית חיובים על העוררים, בגין פעילותיהם של גורמים מפרי חוק אשר בנו על החלקה מבני תעשייה.





בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- כמו כן, חוות הדעת של בוחניק אינה לוקחת בחשבון הפחתות שיש לבצע, כגון 40% הפקעה והיטלים צפויים נוספים, וכמו גם הפחתות בשל בעיית ריח כתוצאה ממאגר מי קולחין המצוי באזור. לאור זאת, חובה היה לבצע לכל הפחות הפחתה של 40% מהשווי שקבע המשיב.
18. המשיב מתעלם מכך שבעסקאות דומות נקבע שווי של 120 נ"ל למ"ר, ואף בקרקעות בהן יש תכנית מאושרת לבנייה לתעשייה נקבע שווי של 600 נ"ל למ"ר – ולא שווי מופרז כפי שקבע בוחניק (1,750 נ"ל למ"ר) או שווי גבוה, גם אם מתון יותר, כפי שקבע המשיב בצו השומה (1,200 נ"ל למ"ר).
19. אין מקום לטענות המשיב על העדר תשריט חתום על ידי כל בעלי החלקה (אשר צורף לחוות-דעת ג'באלי). מנסור הסביר את הנסיבות בהן עברה החלקה בירושה, והקשיים שיש אגב כך בהשגת חתימותיהם של כל בעלי הזכויות בחלקה אשר הבעלות בה בשלב זה היא במושע. לצד זאת, בפועל – יש חלוקה בעין של החלקה, ואיש אינו חולק עליה. טענות המשיב בעניין זה הן טענות בעלמא, שהרי גם המשיב ערך את שומתו לפי קרקע פנויה.
20. בוחניק, השמאי מטעם המשיב, אישר בחקירתו כי ביקר בחלקה, אולם לא במקרקעין הספציפיים מושא הערר. במצב דברים זה, חוות דעתו חסרה ולא ניתן להסתמך עליה.
21. כפי שמסר בוחניק, לצורך עריכת השומה הוא הפעיל את סמכותו החוקית כמפקח מס ודרש מהשוכרים השונים בחלקה ובחלקות שכנות, להציג לו נתונים אודות דמי השכירות. מדובר בהתנהלות פסולה מעיקרה. בוחניק הושפע משיקולים זרים ואין לתת אמון בדבריו. בחקירתו, לא ידע בוחניק להשיב אודות שווי שנקבע בקרקע סמוכה בעיר טירה וכן במקומות נוספים, מה שמעיד על כך שאין לסמוך על חוות דעתו.
22. בוחניק מסר בחקירתו כי הוא מעריך שאם ניתן היה להוציא היתרי בנייה לתעשייה על גבי המקרקעין – שוויים היה כ- 2,400 נ"ל למ"ר, וכי בשל המצב שאינו מאפשר הוצאת היתר בנייה לתעשייה – העמיד את שווי המקרקעין על 1,750 נ"ל למ"ר בלבד (והמשיב קבע שווי נמוך עוד יותר). העוררים טוענים כי מדובר על הערכות בלתי מבוססות, אשר אינן נשענות על נתונים.
23. העוררים סבורים כי חוות-דעתו של בוחניק מוטעית וכי אין להעריך את שווי המקרקעין בהתאם לדמי השכירות הנגבים מהשכרתם. אלא שגם אם היינו מקבלים שיטה זו – ולא כך הוא, הרי שאופן עריכת השומה מוטעית. כך לדוגמא, מנסור עצמו באמצעות חב' מנסור, משכיר מקרקעין בחלקה לידי שוכרת א', וזאת בתמורה ל- 3-3.5 נ"ל למ"ר – ולא סך של 15-17 נ"ל למ"ר כפי שחישב בוחניק.
24. ב"כ העוררים הציג בדיון שמיעת הראיות, עסקאות להשוואה המבוססות על שומות שקיבלו את אישורו של המשיב יחסית לאחרונה, ומהם ניתן לראות כי המשיב מאשר שווי דומה לזה עליו הצהירו העוררים בקרקעות דומות. מדובר גם בשומות לגביהן ערך המשיב ביקורת שומתית. טענות שהעלתה נציגת המשיב והמצהירה מטעמו – גב' לוסקי, כאילו המידע המתפרסם באתר מידע לנדל"ן השואב



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

את נתוניו ממחשבי המשיב, אינו משקף את השומות הסופיות – אינו נכון. ניתן לראות, כפי שהוצג לוועדה, כי יש בנתונים הבחנה בין שומה סופית לכזו שאינה סופית, ותשובותיה של לוסקי בעניין זה שגויות ומטעות.

25. טענת המשיבה כי היא בודקת רק כ- 30% מהעסקאות, משקפת למעשה הודאה באכיפה בררנית – שאין לקבלה.

טענות המשיב

26. בניגוד לטענת העוררים, ייעוד המקרקעין הוא לתעשייה ולא לחקלאות. כך הייעוד התכנוני של המקרקעין, וזה השימוש שנעשה בפועל בחלקה בה מצויים המקרקעין. לצד זאת, המשיב לא חולק על כך שלא ניתן להוציא היתרי בנייה כחוק על גבי המקרקעין לצורך שימוש תעשייתי.

27. השווי המוצהר אינו סביר, באופן קיצוני. כל מי שמצוי בנתוני עסקאות המקרקעין בישראל, יודע היטב כי מדובר בדיווח שאינו אמת, וזאת הוכח בחוות-דעת השמאי מטעם המשיב – מר בוחניק.

28. מנסור – באמצעות חברה שבבעלותו (חב' מנסור), ביצע בשנת 2015 עסקת שכירות באותה חלקה בה מצויים המקרקעין, והשווי שנקבע שם אינו עולה בקנה אחד עם השווי המוצהר ויש בו ללמד כי מדובר בהצהרה כוזבת.

29. חוות הדעת השמאית שהגישו העוררים, מסתמכת רק על נתון אחד – עסקאות להשוואה כפי שאלה דווחו למשיב במרוצת השנים. המשיב טוען כי במשך שנים, עסקאות בסביבה המדוברת כמעט ולא נבחנו על-ידו בחינה של ממש, ומשכך התקבלו בעבר שוויים שאינם סבירים בעליל.

30. זכותו וחובתו הציבורית של המשיב לתקן טעויות אלה, ולא להותיר את המצב הבלתי תקין על כנו. המשיב הציג חוות דעת שמאית שהגישה בעבר גב' ג'באלי – השמאית מעם העוררים, בתיק אחר, שם היא כתבה במפורש כי לא ניתן לתת אמון בסכומי השווי המדווחים למשיב בסביבה בה מצויים המקרקעין, שכן אין המדובר בדיווחי אמת (והיא שבה על כך גם בעדותה בערר זה). לא ייתכן כי אותה שמאית, כשנוח לה - תטען כך, וכשלא נוח – תבסס את כל חוות-דעתה רק על הדיווחים למשיב בעסקאות שונות – אשר היא עצמה כתבה כי אין לתת בהם אמון ולא ניתן להתבסס עליהם. השמאית מטעם העוררים מתעלמת מהשימוש שנעשה בפועל במקרקעין, מייעוד המקרקעין, ומעסקאות השכירות שהציג המשיב (- חלקם מאותה חלקה עצמה) ושמהם ברור כי השווי שהוצהר חסר שחר.

בחקירתה הנגדית הודתה למעשה השמאית מטעם העוררים כי אף לפי החישובים המקלים ביותר, שווי המקרקעין צריך להיות פי כמה וכמה גבוה יותר מזה שהצהירו עליו העוררים.

לאור האמור, המשיב סבור כי אין לתת כל משקל לחוות הדעת שהגישו העוררים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

31. הותרת דיווחי שווי החוטאים לאמת על כנם, מסכלת גביית מס אמת. מעבר לתוצאה חמורה זו, יש לדיווח שוויים כוזבים, אף השלכות לוואי חמורות מאוד. כך לדוגמה, לצורך חישוב היטל השבחה, מסתמכת הרשות המקומית על השווי שנקבע אצל המשיב. בהינתן שווי לא ריאלי מהסוג שדווח בעסקה כאן, אין היטל השבחה של ממש לגבות – ובהעדרו יש חסר ניכר במקור מימון מרכזי לפיתוח סביבתי. כמו כן, אי גביית מסי אמת כדין, מוביל לתחרות בלתי הוגנת אל מול אזורי תעשייה שכנים בהם משולמים המסים כנדרש.
32. העוררים לא הציגו תשריט חתום על ידי כל בעלי המקרקעין השכנים באותה חלקה, ולכן אפילו מיקומם המדויק של המקרקעין אינו נקי לגמרי מספקות – אותם חובה היה על העוררים להסיר. כך או אחרת, השווי שקבע המשיב מתייחס לקרקע פנויה (כפי שטוענים העוררים).
33. חוות הדעת של השמאי מטעם המשיב – בוחניק, היא חוות דעת מבוססת היטב. אין כל ממש בטענת העוררים כאילו בוחניק לא ביקר במקרקעין עצמם, וטענה זו מתעלמת מדבריו הברורים של בוחניק בעדותו ולפיהם ביקר בשטח עליו מצביעים העוררים כמקרקעין שנמכרו.
34. על אף שחוות הדעת של בוחניק הייתה לפני העוררים קודם להגשת חוות דעת השמאית מטעמם, הם בחרו שלא להתייחס לנתונים המרכזיים המופיעים בה, ולא להציע חישוב חלופי מטעמם – המתייחס לנתונים אלה.
- בהינתן הקושי הרב להסתמך על הדיווחים, חוות הדעת של בוחניק מתבססת על נתון אמתי וברור – גובה דמי השכירות הנגבים בחלקה בה מצויים המקרקעין ובסביבתה. ניתוח דמי השכירות, תוך התבססות על מספר הסכמי שכירות שהוגשו (תוך השחרת פרטי הצדדים, כדי לשמור על פרטיותם), מלמד באופן ברור וחד משמעי כי הדיווח שדיווחו העוררים, בלשון עדינה – אינו אמת.
- חוות הדעת מבססת היטב את השווי שקבע המשיב, והיא מראה כי קביעת המשיב נעשתה אף בדרך מקלה כלפי העוררים. חוות הדעת של בוחניק לקחה בחשבון הפחתות מסוימות שיש לבצע – וזאת בדרך מקלה ולפנים משורת הדין. טענות העוררים בעניין זה – מוטעות, שכן הן אינן לוקחות בחשבון שחוות הדעת של בוחניק מבוססת על דמי השכירות הנגבים בפועל בחלקה – ודמי שכירות אלה בהכרח כבר מגלמים בתוכם את מעלות החלקה וחסרונותיה.
35. כוח האדם המוגבל שיש למשיב, מאפשר לו לערוך ביקורת רק לכ- 30%-40% מהעסקאות. כתוצאה מכך ועל אף מאמצו העקביים של המשיב, בהחלט ייתכן כי עסקאות מסוימות נמלטו מבחינתו – ובכלל זה גם כאלה שבוצעו בשנים האחרונות. אין בכך כדי להצדיק הותרת דיווח על שווי שאינו נכון, כמו במקרה שלפנינו.
36. העורר 2 – הקונה, בחר שלא להעיד. בחירה זו – בשים לב לאופי המחלוקת אודות השווי האמתי ששולם, צריכה להיזקף לחובת העוררים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני: .

דין והכרעה

37. אקדים את המאוחר ואומר כבר כעת כי הגעתי למסקנה כי דין הערר ברובו המכריע להידחות - ואציע לחבריי כך לקבוע, והכל מהטעמים שיפורטו להלן.

רקע משפטי – קביעת שווי:

38. סעיף 1 לחוק קובע את הגדרת "שווי" של זכות – כדלקמן:

"שווי" של זכות פלונית – הסכום שיש לצפות לו ממכירת אותה זכות על ידי מוכר מרצון לקונה מרצון, ובלבד שבמכירות –

- (1) שנעשו בכתב ושבהן שוכנע המנהל כי התמורה בעד הזכות במקרקעין או בעד זכות באיגוד נקבעה בתום לב ובלי שהושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה, בין במישרין ובין בעקיפין – התמורה כאמור;
- (2) שלגביהן נקבע בחוק זה אחרת – השווי כפי שנקבע בחוק זה;

מהוראה זו עולה כדלקמן: שווי של זכות הוא ככלל שווי השוק שיש לאותה זכות, בעסקה בשוק החופשי בין קונה מרצון לבין מוכר מרצון. סטייה משווי השוק של הזכות תהא כאשר נקבע בחוק כי יש לנהוג אחרת, או – וזהו החרג הרחב והרגיל – השווי יהיה בגובה התמורה שנקבעה בחוזה בין הצדדים, וזאת בתנאי כי מתקיימים שלושה תנאים מצטברים: ישנו הסכם בכתב, התמורה נקבעה בהסכם בתום לב, והעדר יחסים מיוחדים אשר השפיעו על התמורה.

בית המשפט העליון עמד על הגדרה זו בע"א 188/82 Hotel Corporation of Israel נ' מנהל מס שבח (15.5.85), פס' 11:

מניסוח זה של המושג "שווי" עולה, כי התמורה (החוזית) היא החרג לכלל, לפיו ייקבע שווי המכירה על-פי שווי השוק, אולם אין פירוש הדבר, כי קביעת השבח על-פי תמורה תידחה תמיד מפני קביעה על-פי שווי השוק. נהפוך הוא, יש לומר, כי מקום בו נתקיימו תנאי החרג, תיחשב דווקא התמורה כשווי המכירה (או כשווי הזכות).

מטרת המחוקק בניסוחו זה הייתה להרחיב את רשת המס ולא לצמצמה, ומטרה זו באה לידי ביטוי בכלל הרחב, המופיע ברישא של ההגדרה, המאפשר למנהל מס שבח לא לראות עצמו ככול בסכום הנקוב בהסכם שבין הצדדים ובכך למנוע מן הצדדים לעיסקה הימנעות מתשלום מס הולם.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

(ההדגשות, כאן ולהלן, אינן במקור)

אופן ניסוח הסעיף ולפיו הכלל הוא מיסוי בהתאם לשווי השוק של הזכות, נועד אפוא למנוע הימנעות מתשלום מס הולם. מלשון הסעיף עולה כי הכלל הוא קביעת השווי בהתאם לשווי השוק של המקרקעין, והחריג – אשר תחולתו מותנת במספר תנאים מצטברים – הוא אימוץ השווי שקבעו הצדדים בהסכם המכר. כפי שנקבע בפסיקה, הנטל להוכיח את תחולת החריג – חל על העוררים. כך לדוגמה נקבע בע"א 2602/01 יהושע קפלן ואח' נ' מנהל מס שבח מקרקעין (8.9.04), פסקה 5:

נטל הראייה להוכיח כי נתקיימו הנסיבות המצדיקות את החלת סעיף (1) להגדרה - לאמור קביעת השווי על פי הנקוב בהסכם - הוא על שכמו של הטוען. כך נפסק כי "הטוען לחריג - היינו כי התמורה המופיעה בהסכם, אף-על-פי שהיא נופלת ממחיר השוק תהווה את קנה המידה למס - עליו הראייה" (דברי השופטת מ. בן-פורת בע"א 218/78 לינברג נ' מנהל מס שבח, תל-אביב, פ"ד לג(2) 426, 423; וראו גם ע"א 664/80 הנ"ל, בעמ' 452; ע"א 78/83 הנ"ל, בעמ' 66; ע"א 717/85 הנ"ל, וע"א 3632/01 הנ"ל, בסעיף 8 לפסק דינו של השופט י. אנגלרד). כך מסכם גם המלומד פרופ' י. הדרי את ההלכה בעניין זה: "נטל הראייה של הוכחת קיום הנסיבות של פסקה (1), לרבות היסודות השליליים הכלולים בה, מוטל על המוכר" (י. הדרי מיסוי מקרקעין (מהדורה 2, תש"ס, כרך א), 388; (להלן: "הדרי, מיסוי מקרקעין").

[ובאופן דומה נקבע גם בע"א 9539/05, מנחם אב ואח' נ' מנהל מס שבח חיפה (25.7.06) פסקה 7]

39. על אף נוסחה של הגדרת "שווי" ממנה עולה כי התמורה החוזית היא החריג לכלל, הרי שבפועל – במרבית המקרים נקבע השווי בהתאם לתמורה החוזית – וטוב וראוי שכך הוא המצב. מס שבח הוא סוג של מס רווחי הון – המוטל על הרווח שהפיק המוכר. הרווח הממוסה - הוא הרווח האמתי שנוצר למוכר, הנובע כמובן מהתמורה האמתית שקיבל המוכר. לכן, במצב השכיח, מה שמוצג בסעיף כ- "חריג" – התמורה החוזית, הוא בפועל "הכלל" הרווח. יתירה מזו, ראוי וטוב כי מערכת היחסים שבין נישומים לבין מערכת המס, תהא כזאת - בה נקודת המוצא היא כי הצהרה שנותן נישום אודות שווי עסקה שביצע, היא הצהרת אמת. לאור זאת, הכלל הרווח צריך להיות אי התערבות בשווי מוצהר, וכמובן שכך המצב ברוב המקרים. אלא שלצד זה, במקרים בהם עולה כי השווי שדווח אינו נחזה ככזה המשקף בתום לב את השווי האמתי שהיה בעסקה בין הצדדים, בסמכותו ומחובתו של המשיב לעמוד על קביעת השווי הנכון. עמידה על כך שעסקאות ידווחו בהתאם לשווי האמתי בו הן נעשו, הכרחית לקיומה של מערכת מס תקינה ואין צורך להכביר במילים אודות חשיבות הדברים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

40. התבוננות ברוח זו במחלוקות המתעוררות בשאלה האם השווי שהוצהר הוא השווי האמתי והנכון של העסקה, עולה מדברי בית המשפט העליון במספר פסקי דין. כך לדוגמה נפסק בע"א 3632/01 חריג'ה נ' מנהל מיסוי מקרקעין מחוז חיפה, (11.3.03), פסקה 8 לחוות דעתו של כבוד השופט י' אנגלרד: כאשר קיים פער גדול בין המחיר החוזי לבין שווי השוק, על הנישום להביא הוכחות משכנעות וכברות משקל כדי לשכנע בתום ליבו ובהעדר יחסים מיוחדים בין הצדדים לעיסקה.

ובאופן דומה בע"א 5409/09 זיוה סביל ואח' נ' מדינת ישראל – מיסוי מקרקעין (19.5.13) (להלן: "עניין סביל"), פסקה 10 לחוות דעתו של כבוד השופט י' עמית, נקבע:

"... בהתקיים פער מהותי בין השווי החוזי לבין שווי השוק – הנטל הוא על הנישום להראות כי היה תום לב בעריכת העיסקה וכי נעדרו יחסים מיוחדים בין הצדדים לעיסקה, על מנת שקביעת השווי תעשה על-פי השווי המוסכם".

מהדברים הנ"ל עולה כי על המשיב להראות, באופן ראשוני והתחלתי – כי קיים פער מהותי בין המחיר החוזי לבין שווי השוק. לאחר שיוצג פער כאמור, מלוא הנטל חל על הנישום להראות כי על אף הפער, יש להעמיד את השווי על התמורה הנקובה בחוזה. אין באמור כדי לשנות את סדר הבאת הראיות, והמערער – שהוא "התובע" ו-"המוציא מחברו בערעורי מס" והוא שמכיר את נתוני העסקה שביצע, הוא המביא דרך כלל את ראיותיו תחילה.

מן הכלל אל הפרט:

41. בראשית הדברים, אבקש להסיר מעל הפרק טענה שהעלו העוררים בסיכומיהם, ולפיה השמאי מטעם המשיב – בוחניק, לא ביקר במקרקעין שנמכרו. טענה זו מנסה להישען על דבריו של בוחניק לפיהם בהעדר תשריט חתום על-ידי כל בעלי הזכויות בחלקה, לא ניתן לדעת בוודאות היכן בתוך החלקה ממוקמים המקרקעין. אלא שלצד טענה זו שבמסגרתה אכן הלין המשיב על כך שלא נמסר תשריט החתום על ידי כל בעלי הזכויות בחלקה, בוחניק הבהיר בשפה ברורה שאינה משתמעת לשתי פנים – כי הוא ערך ביקור במקרקעין ובמיקום המדויק בו טוענים העוררים כי נמצא השטח לגביו בוצעה עסקת המכר.

וכך העיד בוחניק בעניין זה (עמ' 37 לפרוטוקול ש' 33-36):

אבל במקרה הזה התשריט הוגש רק לצורך השומה... אני יודע בדיוק איפה הקרקע שאתם הצבעתם עליה כחצי שנה, או יותר מחצי שנה אחרי העסקה, והייתי בקרקע הזאת.

ושוב בהמשך בעמ' 38 ש' 2:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

הייתי בקרקע שהם טוענים שהיא נמכרה 7 חודשים אחרים (נראה כי צריך היה לכתוב "אחרי" – א.ג.) מועד העסקה.

ושוב (שם) בש' 9 :

במקום שהוא טוען שנמכר הייתי, בטח שהייתי.

איני רואה כל טעם שלא לתת אמון בתשובות ברורות אלה.

ייעוד המקרקעין והשימוש בחלקה בפועל :

42. העוררים טענו כי המקרקעין הן "קרקע חקלאית". כך טענו בהשגה שהגישו למשיב, וכך טענו בהודעת הערר ובקדמי המשפט.

כך לדוגמה, בסעיף 4 להודעת הערר כתבו העוררים :

"... המדובר בקרקע חקלאית גרידא ללא כל זכויות בנייה או מבנה בנוי מכל מין וסוג

והקרקע הינה מיועד לעיבוד חקלאי בלבד והכל לפי אישור הוועדה ...".

וכך לדוגמה בקדם משפט שנערך ביום 26.10.20 (עמ' 1 לפרוטוקול ש' 13-15):

"העוררים הגישו למשיב אישור של העירייה בו נאמר כי הייעוד של המקרקעין הוא

חקלאי. ... לדעתנו מדובר בשווי גבוה שאינו תואם את אופיה החקלאי של הקרקע".

43. במהלך דיון שמיעת הראיות ועם הגשת הסיכומים, התברר כי למעשה אין מחלוקת בין הצדדים בעניין ייעוד החלקה ובתוכה המקרקעין והשימוש שנעשה בהן בפועל, ותמונת הדברים שהוצגה (כנ"ל) מפי העוררים – לא מדויקת.

כפי שיובהר מיד – וכאמור בסופו של דבר אין על כך מחלוקת (ואף לא יכולה להיות), ייעוד המקרקעין הוא אף לשימוש תעשייתי, אולם עד היום לא ניתן להוציא במקום היתר בנייה לשימוש זה. לאור זאת, מה שנעשה בפועל בחלקה, הוא הוצאת היתרי בנייה כביכול לשימוש חקלאי, כאשר השימוש שנעשה בפועל הוא לתעשייה, אחסון ואף למשרדים.

44. המצב התכנוני של החלקה, הוא כדלקמן :

בשנת 2017 אושרה תכנית מתאר מח/281. תכנית זו מייעדת את החלקה לשימוש לתעסוקה. כפי שמופיע בסעיף 3 לחוות-דעת השמאית מטעם העוררים – גב' ג'אבלי, זה הייעוד של המקרקעין שנמכרו. בתכנית מח/281 נקבע כי תנאי להוצאת היתרי בנייה לייעוד תעשייתי הוא אישורה של תכנית מפורטת, אשר תקבע אף היא בתורה את התנאים הנדרשים.

בחודש אוקטובר 2018 פורסמה להפקדה תכנית מפורטת שמספרה 403-0215640, שמטרתה הסדרת הקמת אזור תעסוקה ותעשייה במקום. התכנית המפורטת אושרה בחודש פברואר 2021. בהתאם לתכנית זו, תנאי להוצאת היתר בנייה הוא השלמת הליך איחוד וחלוקה – אשר טרם החל. הצדדים



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

שותפים להערכה כי לאור הבנייה המתבצעת בחלקה ובסביבתה בפועל (ראו צילום אוויר שהגיש המשיב ושסומן מ/ש1), השלמת הליכים אלה תיארך זמן רב במיוחד – הצדדים נקבו בכ- 10 – 15 שנים, תוך שהם מסופקים מתי ואם בכלל תושלם ההסדרה.

45. שני הצדדים צרפו לתצהיריהם תמונות של החלקה, מהן עולה באופן ברור כי ניצבים על גביה מבנים. בעמ' 5 לחוות-הדעת של בוחניק, הציג המשיב שני תצלומי אוויר של החלקה, האחד משנת 2010 והשני ממועד מאוחר יותר. קל להיווכח כי בעוד בשנת 2010 הייתה על גבי החלקה בנייה מעטה, כיום על חלק ניכר ממנה ניצבים מבנים. בנספח ב' לחוות דעת בוחניק, מצויים תצלומים של המבנים שעל החלקה. ניתן לראות בתצלומים אלה מבני אחסנה גבוהים, סככות ואף משרדים. המשיב אף הציג (סומן מ/ש6) היתרי בנייה שניתנו מאת הוועדה המקומית לתכנון ובנייה טירה במרוצת השנים, למה שכונה באותם היתרים – "מחסן חקלאי" וכדומה.

העוררים לא חלקו על כך שהתמונות שהציג המשיב הם של מבנים המצויים על גבי החלקה ובסמיכות למקרקעין, תוך שהם מדגישים כי על גבי המקרקעין לא מצוי בשלב זה כל מבנה. וכך העיד בעניין זה מנסור (עמ' 14 לפרוטוקול ש' 10):

אנו לא חולקים על כך שהחלקה מסביב אכן בנויה, אבל המגרש הספציפי שנמכר הוא

ריק.

והשמאית מטעם העוררים – גב' ג'באלי, נשאלה והשיבה בעניין זה - כדלקמן (עמ' 19 לפרוטוקול ש' 26-28):

ש. מה המרחק בין המקרקעין נשוא המחלוקת בערר לבין המבנים שנמצאים על כל

גוש החלקה?

ת. אין מרחק גדול.

עוד אוסיף כי העוררים לא צירפו כל תמונה או ראייה אחרת, מהם ניתן היה ללמוד על פעילות חקלאית בחלקה ובסמיכות למקרקעין שנמכרו. בפועל, על החלקה בנויים מבני תעשייה, אחסון ומשרדים (איני טוען כי אלה בנויים על המקרקעין שנמכרו, אלא על החלקה בכללותה).

46. כדי לסבר את האוזן אציין כי בשני הסכמי שכירות שצירף המשיב לחוות דעת בוחניק (ואשר סומנו 9.1.1 ו-9.1.3) ואשר נערכו בין צדדים שלישיים שאינם קשורים לערר זה, ההסכם הראשון משנת 2016 והשני משנת 2018 – כונה האזור בו מצויה החלקה – "אזור התעשייה המזרחי בטירה" ו-"אזור התעשייה" (בהסכמים הנ"ל, בהתאמה).

תיאור זה מפי גורמים שונים, מדבר בעד עצמו ועולה ממנו כי הם רואים בחלקה – "אזור תעשייה".

47. תמונת הדברים, התכנונית והעובדתית, אינה שנויה אפוא במחלוקת: תכנית מח/281, שהייתה מאושרת במועד העסקה, ייעדה את המקרקעין אף לתעשייה, אולם לא ניתן היה להוציא היתר בנייה





בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

לייעוד זה. על אף האמור, בפועל ועל סמך היתרים שניתנו לבניית מחסנים חקלאיים, נבנו על גבי החלקה מבנים רבים המשמשים לאחסון, תעשייה ואף למשרדים. הצגת המקרקעין בדיוני השומה ובדיוני קדמי-המשפט לפניי, כאילו מדובר בקרקע חקלאית גרידא, רחוקה מלהציג את הדברים לאשורם.

48. עוד אוסיף כי במועד העסקה בשנת 2019, הופקדה כבר לפרסום התכנית המפורטת – דבר המבטא התקדמות במצבה התכנוני של החלקה.

49. השוויים שקיבל המשיב בעבר, סמכותו לתקן שגיאות והנטל הרובץ לפתחו:

כאמור לעיל, המשיב נדרש על ידינו להציג מידע אודות כל העסקאות שבוצעו בחלקה ב-7 השנים שקדמו לעסקה נשוא הערר, והשווי שנקבע בעניינם. כאמור, המשיב הגיש מסמך זה ביום 24.3.21 ומסמך זה עלה באופן ברור – מה שאושר על ידי שני הצדדים: עד לראשית שנת 2019 (או סמוך לכך) המשיב נהג שלא להתערב בשווי המדווח, והשווי המוצהר עמד על כ- 120 נ"ל למ"ר.

העוררים אף טענו כי שווי זה היה שווי קבוע וידוע מראש, שווי אליו לדבריהם הגיעו מייצגים באזור המדובר לסיכום מראש עם הנהלת המשיב.

המשיב טען כי לא ידוע לו על הסכמה מפורשת שהייתה אודות מחיר קבוע מראש, אולם הוא כאמור לא הכחיש כי בעבר לא נהגו רשויות המס להתערב בשווי שהוצהר באזור המדובר.

בוחניק, שמאי המשיב, טען (עמ' 66 לפרוטוקול) כי ככל הנראה השינוי התחולל בעקבות החלפת מפקח המס המטפל באזור, כאשר המפקח החדש הצביע בפני הנהלת המשיב כי שוויים שמדווחים אינם סבירים בעליל. בעקבות כך הוחלט בהנהלת המשיב לבחון את הדברים, והמחלוקת הניצבת במוקד ערר זה היא תוצאתה של אותה בחינה.

50. להשלמת התמונה אציין כי לוועדת ערר זו הוגשו בשנים אחרונות עררים רבים שעניינם מחלוקת בעניין שווי מקרקעין, כתוצאה מהמהלך והשינוי שהוביל המשיב – כמתואר לעיל. הרוב המכריע של העררים הסתיים בעצת הוועדה ועידודה, על דרך הפשרה (כפי שכאמור ניסינו לעשות אף בערר זה, אך הדבר לא צלח). במסגרת פשרות אלה נקבעו שוב ושוב שוויים הגבוהים פי כמה וכמה (והכוונה לא פי 2, אלא הרבה יותר מכך) מהשווי המוצהר (דוגמה עדכנית מצויה בתיק ו"ע 20514-02-22).

51. שני הצדדים טענו כי נעשו פניות אל המשיב על-ידי מייצגים שונים ובניהם ב"כ העוררים, על מנת להגיע לסכום קבוע ומוסכם מראש בו ידווחו עסקאות באזור בו מצויים המקרקעין, והמשיב סירב לכך.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

צדק המשיב בסירובו להגיע להסכמות מהסוג האמור לעיל. "שווי" נכון – בעניינו של חוק מיסוי מקרקעין, הוא השווי האמתי של העסקה הספציפית שבוצעה, ולכן אין מקום להגיע להסכמות מראש אודות שווי מקרקעין אחיד בכל הסביבה.

52. העובדה כי המשיב נהג בעבר לקבל שווי מוצהר שהוא סבור כיום כי הנו שגוי, אינה מחייבת את המשיב להוסיף ולחזור על שגיאה זו – אם אכן מדובר בשגיאה. אכן, האופן בו נהג המשיב במשך שנים ארוכות, מטיל נטל של ממש על כתפי המשיב – להראות כי מדובר בשגיאה ו/או כי שווי זה שוב אינו נכון כיום (לאור עליית מחירי הנדל"ן לדוגמה). אולם אם יעמוד המשיב בנטל זה, הרי שהוא לא יותר כבול להחלטותיו הקודמות משנים עברו.

המשיב, כרשות מנהלית, רשאי ואף חייב לתקן טעויות שביצע. על כך, ראו לדוגמה דברי כבוד השופטת ד' ברק ארז, בע"א 8150/11 חב' שי סימון אחזקות בע"מ נ' אגף המכס והמע"מ אשדוד (11.2.15) פסקה 6:

הנה כי כן, בפנינו עומד שינוי בעמדתן של רשויות המס. על עניין זה, כפי שעולה גם מפסק דינו של חברי, חלים הכללים הנוגעים לקבלת החלטות מינהליות. אין צריך לומר, שרשויות המס, ככל רשויות המינהל, חייבות לנהוג בהגינות ובמקצועיות, ולכן שינוי בעמדתן אינו אמור להיות עניין שרירותי (ראו: דפנה ברק-ארז משפט מינהלי כרך א-389-385 (2010)). אולם, ככל שנעשתה בדיקה מקצועית וזו העלתה כי עמדה משפטית שאומצה בשנת מס קודמת אינה נכונה, אין מניעה לכך שהעמדה החדשה תדריך את רשויות המס בשנות מס עתידיות, ולמעשה – ראוי שכך יהיה, בכפוף לאיזון בין האינטרס הציבורי לבין הסתמכותו של הפרט הנוגע בדבר (ראו גם: עניין פלומין, בפסקה 64).

53. במקרה הספציפי והמיוחד כאן, הסוגיה הנדונה היא קביעת השווי שהיה לעסקה. המשיב סבור כי השווי עליו הוצהר, אינו שווי התמורה האמתית ששולמה בין הצדדים. במקרה כזה, טענת הסתמכות אינה רלוונטית – לא כאשר העניין נבחן על דרך הדין (להבדיל מדרך הפרשה – המאפשרת מטבעה גמישות רבה יותר). איני סבור כי לאזרח יש טענת הסתמכות לגיטימית, לפיה העדר אכיפת החוק תמשיך והוא לא יחויב בתשלום מס על רווחיו.

זאת ועוד, הטענות בדבר הסכמות שהיו כביכול בעבר עם המשיב, הן טענות בעלמא, אשר לא הוצגו להן כל ראיות. כל שאכן הוכח הוא כי המשיב בחר בעבר שלא להתערב בשווי שדווח באותו אזור, אולם לא כי הייתה מראש הסכמה כי ידווח שווי קבוע. איני סבור כי מי מעובדי המשיב היה רשאי על פי חוק להגיע להסכמה רחבה וגורפת מסוג זה, הנוגדת את החוק, וכאמור – קיומה של הסכמה שכזו כלל לא הוכח. כך או אחרת, המשיב רשאי לתקן את דרכיו ולנהוג כפי שהוא מחויב – ולעמוד על כך כי השווי שידווח יהיה השווי האמתי של העסקאות, וכשהוא סבור כי הדבר לא נעשה – להפעיל את סמכויותיו הקבועות בחוק.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

עוד אוסיף כי טענות הסתמכות אינם עניין לטענות בעלמא, אלא יש לבססן ולהוכיחן – מה שלא נעשה בעניינינו. העורר 2 – מסארוה, כלל לא מסר עדות, כך שלגביו משקלה של טענה מסוג זה זניח. העורר 1 – מנסור, לא טען כי השווי שדיווח אינו השווי האמתי והנכון שהיה לעסקה וכי הוא חשב כי מותר לו לעשות כן – לאור עמדת המשיב (כביכול) בעבר, אלא הוא בחר לטעון כי זהו השווי הנכון. בנסיבות אלה, אין לפנינו כל טענת הסתמכות של ממש.

לצד כל זה, ער אני למידת זהירות בה ראוי לנקוט, וזאת בעיקר בשים לב לכך שייתכן כי לשווי שנאות המשיב בעבר לקבל – הייתה במעין היזון חוזר השפעה על שווי העסקאות עצמן. אלא שיש כבר כעת לתת את הדעת לכך שבתיק ספציפי זה, השווי שקבע המשיב נובע בעיקר מניתוח עסקאות שכירות שנעשו בחלקה הספציפית כאן. אלה הם נתוני אמת, המשקפים את השווי הכלכלי האמתי שמשולם עבור שימוש במקרקעין בחלקה זו (נתונים אותם באמצעות נוסחת היזון, יש לתרגם לשווי בעסקת מכר). שווי זה בהכרח מגלם כבר בתוכו את כל ההשפעות הרלוונטיות, ובכלל זה השפעה אפשרית של התנהלות המשיב בעבר. מנסור, שעשה בעצמו עסקת שכירות בחלקה, היה מודע היטב לשווי זה, ולכן במקרה כאן – משקלו של החשש שתואר כאן – מצומצם למדי.

54. השמאי מטעם המשיב עמד על רעות חולות הנגררות כתוצאה מכך שלא מדווח שווי אמתי של העסקה לרשות המסים, כגון פגיעה חמורה ביותר בגביית היטל השבחה (אשר אמור לשמש כמקור לפיתוח סביבתי) ופגיעה בתחרות ההוגנת. לא ארחיב בעניינים אלה, שכן אין בכך צורך. חובתו הציבורית והחוקית של המשיב לאכוף גביית מס אמת, וכאמור – בסמכותו לתקן תקלות שהוא סבור כי היו בפעילותו בעבר. אודות ההשלכות שתיאר בוחניק לא הוצגו ראיות, אם כי לכך שלאי תשלום מס אמת יש אף השלכות רעות גלוות – אין צורך בראיות והדבר ידוע היטב.

55. העסקה הקודמת שביצעה חב' מנסור בחלקה בשנת 2015 והשלכותיה :

כאמור לעיל, חב' מנסור החכירה בשנת 2015 32 דונם מהחלקה לתקופה של 24 שנים ו-11 חודשים לשוכרת א' ("הסכם השכירות בין חב' מנסור לבין שוכרת א'"). עובדה זו, מייחדת את המקרה כאן ממקרים רבים אחרים בהם אנו נדרשים לבחון סוגית שווי מקרקעין.

במקרים אחרים, בהם בדרך כלל המוכר עצמו לא היה מעורב בעבר בעסקה באותה חלקה עצמה, בצדק עלול להתגנב לליבנו החשש, שמא – גם כאשר שווי העסקה נמוך משווי השוק של המקרקעין, אולי המוכר לא היה מודע לשווי אמתי זה ולכן הסכים לקבל תמורה נמוכה מהרגיל (ואיני נדרש כאן לדין במקרה כגון זה). בערר כאן, אין המדובר בכגון זה, שכן מנסור עצמו ביצע כאמור עסקה קודמת בחלקה. נתונם הנוגעים לעסקה קודמת זו, ידועים כמוכן למסור היטב. כך, כפי שיובהר מיד, הן לעניין ייעוד המקרקעין, וכך לגבי ערכם הכלכלי האמתי.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

56. ייעוד המקרקעין: ב-"הואיל" השני להסכם השכירות בין חב' מנסור לשוכרת א' (נספח 11 לתצהיר לוסקי) נכתב, כי בהתאם לתכנית מס' 403-0215640 המצויה בהליכי אישור -

"מיועדת החלקה לאזור תעסוקה מוצע בטירה מזרח ומוגדרת כשטח תעסוקה".

לאותו הסכם צורף כנספח ב' אישור הוועדה המקומית לתכנון ובנייה טירה מיום 23.6.15, אשר כותרתו – "גוש 7763 חלקה 18" – ובו נכתב:

בהתאם לתכנית מס' 403-0215640 השטח הנ"ל **מיועד לאזור תעסוקה מוצע בטירה**

מזרח. החלקה הנ"ל מוגדרת כשטח תעסוקה ונכללת בתוך התכנית.

המצב התכנוני, התכנית אושרה ע"י ועדת היגוי בין משרדית ונמצאת בשלב הפקדה

ואישור למתן תוקף, לאחר מילוי דרישות הוועדה המחוזית".

מנסור, אשר העיד בפנינו כי הוא רו"ח בהשכלתו, ידע אפוא היטב את ייעוד המקרקעין. איני סבור כי מנסור רשאי היה להסתמך על אישור הוועדה המקומית לתכנון ובנייה טירה שהוצג למשיב בשנת 2020 ואשר בו לפתע ייעוד המקרקעין הוצג כחקלאי גרידא, ולהתעלם מהאישור הקודם שניתן לו על ידי אותה ועדה. בלשון עדינה אומר כי מדובר בתפנית מפתיעה של הוועדה המקומית, אשר אינה תואמת את המצב התכנוני לאשורו, בו במועד מתן האישור החדש כבר פורסמה זה מכבר להפקדה התכנית המפורטת.

57. שווי המקרקעין הנובע מהסכם השכירות עם שוכרת א' בשנת 2015:

מבחינה כלכלית, מאפיין מרכזי בקביעת שווי של נכס - הוא זרם התקבולים הצפוי ממנו, מהוון למועד העסקה. בהעדר נסיבות מיוחדות – וכאלה לא הוצגו בפנינו, אין זה סביר כי שווי המקרקעין יהיה מנותק מזרם התקבולים הצפוי מהשכרת המקרקעין.

בשנת 2015 דמי השכירות החודשיים שקבע מנסור בעסקה עם שוכרת א' – להשכרת 32 דונם בחלקה, היו בסכומים שנעו במרוצת השנים בין 120,000 ₪ ל- 180,000 ₪ (נספח 11 לתצהיר המשיב, סעיף 7.3 – 7.7). מנספח 12 לתצהיר המשיב עולה כי בשנת 2016 חתמו חב' מנסור ושוכרת א' על תוספת להסכם, במסגרתה הועמדו דמי השכירות על סכומים מעט נמוכים יותר, העומדים על סך חודשי הנע במרוצת השנים בין 105,000 ₪ ל- 165,000 ₪.

ממוצע משוקלל של דמי השכירות למ"ר של הסכום הנ"ל (לפי הסכומים הנמוכים יותר שבנספח 12), הוא מעל 4.1 ₪ למ"ר, אולם גם אם ניקח את הסכום הנמוך ביותר של דמי השכירות החודשיים (105,000 ₪), ונחלקם במספר המ"ר המושכרים (32,000) – נגיע לדמי שכירות חודשיים של 3.28 ₪ למ"ר לכל הפחות, שהם 39.36 ₪ דמי שכירות שנתיים למ"ר. במונחי דונם (1000 מ"ר), סכום זה משקף 39,360 ₪ דמי שכירות לשנה. מי שמקבל בשנת 2016 דמי שכירות בסכום כזה לדונם, הדעת אינה סובלת כי יסכים בשנת 2019 למכור את המקרקעין בתמורה ל- 120,000 ₪ בלבד. עסקה





בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

כזאת משקפת החזר השקעה מלא תוך 3 שנים – וזאת בהתאם לנתוני דמי השכירות הנמוכים ביותר שקבע מנסור בהסכם השכירות עם שוכרת א'.

כדי לסבר את האוזן, גב' לוסקי, המצהירה מטעם המשיב, השיבה והטיחה בצדק במערער את הדברים הבאים – ולפיהם אפילו אם נחשב שווי דמי שכירות למ"ר בסך של 3.5 נח - סכום שציין בחקירתו מנסור (עמ' 13 לפרוטוקול ש' 16) - שזה נמוך מהסך הממוצע אשר כנ"ל עומד על מעל 4.1 נח למ"ר שכירות חודשית – נגיע לכך שבנתוני 2015 שווי המכירה צריך היה להיות 840,000 נח:

"3.5 כפול 12 אם אני מאבנת (צריך לכתוב – מהוונת, א.ג.) בחמישה אחוז זה 840 אדוני"

וכמה שורות קודם, אמרה היא :

"... ההסכם היה בפניכם בשנת 2015, אני תוהה למה לכל הפחות לא הצהרתם לי 840

אלף שקל".

בשעת הדיון ואף בסיכומיו, לא היה בפי העוררים כל מענה של ממש לטענה זו.

הוזה אומר, שווי דמי השכירות שגובה מנסור מאז 2016, אינו עולה בקנה אחד עם מכירת המקרקעין נשוא ערר זה בסך של 120 ש"ל למ"ר – כפי שהעוררים הצהירו.

58. עניין זה הובהר אף בחקירתה של השמאית מטעם העוררים, גב' ג'באלי, אשר אף לה ניתנה ההזדמנות להסביר את חוסר הסבירות הקיצוני בפער בין דמי השכירות בעסקה של מנסור עם שוכרת א', לבין השווי המוצהר בעסקה הניצבת במוקד ערר זה.

גב' ג'באלי עצמה הודתה כי אם אכן דמי השכירות הם – כפי שהם, זה מדליק נורה אדומה. וכך נשאלה ע"י חבר הוועדה, שמאי המקרקעין גד נתן, והשיבה (עמ' 27 לפרוטוקול ש' 35 – עמ' 28 ש' 5):

ש. אני רוצה לתקן אותך, בעל המקרקעין, אחד מהם, הצהיר פה שגם נכון להיום דמי

השכירות הם לא פחות מ-3.5 נח למ"ר בערך, קרקע בור בלי מבנים. להערכתך מה

שקורה פה, אם אני אעשה את התחשיב עכשיו, זה נותן לי בערך תשואה של בין

35-40% לקרקע לפי השומה שאת כתבת, ביחס ל-120 נח למ"ר, זה נראה לך

סביר, זה לא מדליק נורות אדומות?

ת. במידה ואני יודעת שאפשר להשכיר עכשיו ולאכוף את כל ההגבלות, זה כן מדליק

לי נורה אדומה.

הובהר (בהמשך שם) לגב' ג'באלי כי אם נקבל את השווי המוצהר (120,000 נח שהם 120 נח למ"ר), דמי השכירות היו צריכים לעמוד על כ-60 אג' למ"ר – נתון בלתי סביר לחלוטין – אשר אינו עומד במבחן המציאות לאור העסקה שמנסור עצמו עשה בשנת 2015.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- כדי לסבר את האוזן אציין כי מנסור עצמו מסר בחקירתו כי בשנים 2009, 2010, הוא השכיר את המקרקעין בתמורה ל- 2.5 ₪ למ"ר (עמ' 18 לפרוטוקול ש' 22).
59. ושוב – אל נתוני הסכם השכירות משנת 2015 בין חב' מנסור לשוכרת א', ומזווית אחרת – אשר תמחיש אף היא את חוסר הסבירות הקיצוני בשווי המוצהר בעסקת המכר שלפנינו: אם נסכום את כל דמי השכירות הנומינליים הקבועים בהסכם השכירות של חב' מנסור עם שוכרת א', בהתאם לנתונים (הנמוכים יותר) שנקבעו בתוספת להסכם בשנת 2016, נגיע לדמי שכירות עבור 32 דונם ל- 25 שנים – בסך של 39,600,000 ₪. אם נחלק סכום זה ב- 32, נגיע לדמי שכירות לדונם ל- 25 שנים, בסך של 1,237,500 ₪.
- בהינתן נתונים אלה הידועים היטב למנסור, קשה מאוד לקבל את הטענה כי הוא מכר לצמיתות דונם באותה חלקה – בסך של 120,000 ₪ בלבד. זהו נתון שאינו סביר בעליל, וקשה מאוד לתת בו אמון.
60. מכל האמור עד כה עולה כי גם אם ניקח רק את נתוני עסקת העבר שביצע מנסור בחלקה, יש בנתונים אלה כדי להציג את הדיווח שהגיש ולפיו התמורה עמדה על 120 ₪ למ"ר - ככזו שאינה סבירה באופן קיצוני.
- כמובן, אין באמור כדי להצדיק בשלב זה את שומת המשיב – אשר תיבחן לאור חוות הדעת שהגישו הצדדים, אולם יש בכך כדי להציב את העוררים כמי שקשה לתת אמון בשווי שהוצהר על ידם – דבר אשר מציב לפתחם נטל ראייתי כבד במיוחד.
61. חוות דעת גב' ג'באלי:
- אני מוצא כי אין בידי לקבל את שנטען בחוות דעתה של גב' ג'באלי, וזאת מכמה טעמים:
- א. כפי שפורט לעיל – ולא אשוב על הדברים, העמדת השווי על סך של 120 ₪ למ"ר, אינה עולה בקנה אחד עם עסקת השכירות שביצעה חב' מנסור עם שוכרת א'. שמאית העוררים בחרה להתעלם מנתון זה.
- ב. לאור דברי גב' ג'באלי עצמה, לא ניתן להסתמך על מה שיש בחוות הדעת שהגישה – הנשענת על נתוני עסקאות להשוואה כפי שפורסמו במאגרי המשיב.
- ג. מה שאין בחוות הדעת – העדר כל התייחסות של ממש לנתוני עסקאות השכירות שהוצגו בחוות הדעת של בוחניק, אשר חוות דעתו הייתה בפני העוררים קודם להגשת חוות דעתה של ג'באלי.
- להלן אפרט ביחס לשני העניינים האחרונים הנ"ל – מה שיש בחוות הדעת ומדוע קשה להסתמך על כך, ומה אין בחוות הדעת ומשמעות חסר זה.
62. סעיף 7 לחוות הדעת של גב' ג'באלי מפנה ל-8 עסקאות להשוואה, אשר נערכו כולן במהלך שנת 2020 בעיר טירה, ושבהם המשיב לא התערב בשווי מוצהר ממוצע של 120 ₪ למ"ר (ובאחת



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

העסקאות 225 נ"ל (למ"ר). עסקאות אלה לקוחות מתוך האתר של רשות המסים. 5 מתוך העסקאות מתייחסות למקרקעין אשר ייעודם הוא למגורים (אף כי בשלב זה ככל הנראה לא ניתן להוציא באופן חוקי היתרי בנייה).

עסקאות אלה להשוואה מבוססות על הדיווחים למשיב, ועל העובדה כי המשיב לא התערב בשווי המוצהר. אלא שבהסתמכות זו, לאור הנסיבות המצערות שהוצגו לפנינו, יש קושי רב. אסביר את הדברים:

א. הצהרה בעסקאות שונות ובמקומות שונים (גוש חלקה שונים) על אותו שווי במדוייק – 120 נ"ל למ"ר, אינה מעוררת אמון ומעוררת תמיהה. דומה אפוא כי מדובר באותה תופעה עצמה אשר תוארה ע"י ב"כ העוררים, ולפיה יש הסבורים כי ניתן לדווח על שווי קבוע – 120 נ"ל למ"ר – וזאת לאור התנהלות המשיב בעבר.

ב. המשיב הצהיר כי הוא אינו בודק אלא 30% - 40% מהעסקאות המדווחות לו. אין למשיב כוח אדם המאפשר בדיקה מעבר לכך (וכידוע, בכל הנוגע לפקודת מס הכנסה - שיעור הבדיקה נמוך עוד יותר באופן ניכר). בחברת המונים מודרנית, רשויות שונות אינן מסוגלות לבדוק את כל הנעשה, והן בוחנות את המתבצע באופן מדגמי. דרך זו היא בבחינת הכרח בל יגונה, כאשר התנהלות בדרך אחרת הייתה מחייבת חלוקת משאבים ציבוריים באופן שאינו מקובל ואינו אפשרי. התנהלות מנהלית בדרך זו מבוססת על גישה כללית של ציות לחוק, תוך גביית מחיר ממי שמפר את החוק – כך שההפרה לא תשתלם.

ג. המשיב הציג חוות דעת אחרת של גב' ג'באלי, בה היא כתבה כי לא ניתן להסתמך על הדיווחים למשיב בעיר טייבה. וכך כתבה גב' ג'באלי בחוות דעתה מיום 23.4.18 (הוגש וסומן מ/ש 2; הציטוט הוא מתוך סעיף 4 בעמ' 15 לאותה חוות דעת):

"נלקח בחשבון מחירי שוק המתנהלים באזור ובקרבת הנכס, עם בחינת מקדמים מתאימים ובהתחשב בקשוי הקיים לאימות עסקאות נכונות, שרוב העסקאות לא מדווחות וכאשר הן מדווחות לרשויות המס, השווי המדווח פחות בהרבה מהשווי האמתי".

גם לפנינו העידה גב' ג'באלי כי הדיווחים למשיב אינם אמינים (עמ' 26 לפרוטוקול ש' 5-6; ויובהר מראש – דבריה שלהלן אינם מתייחסים למקרקעין נשוא הערר והם מובאים כדי ללמוד מהם את ייחסה לשווי המוצהר למשיב באותה סביבה):

"... המחיר גבוה יותר, פי הרבה. זה בגבולות בין 1,200-800 נ"ל למ"ר. זה לא מה שמדווח

מה שמדווח לדעתי זה 300-400 נ"ל למ"ר. "

אם כך סבורה גב' ג'באלי – והערכות לפיהן הדיווח נמוך ביחס של פי 3 פי 4 מהאמת נאמרות על-ידה אפילו בפנינו, כיצד נוכל לסמוך ידנו על חוות דעתה הנשענת ומבוססת כולה על נתונים שהיא עצמה סבורה כי הם כלל לא אמינים ?? ?



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

ד. הנתונים עצמם שהציגה גב' ג'באלי, משקפים סתירה פנימית אשר לא מאפשרת לתת בהם אמון. כך, בנתונים אלה, הן מקרקעין שייעודם העתידי מגורים והן מקרקעין שייעודם חקלאי או תעשייה, מדווחים בשווי זהה של 120 נ"ל למ"ר. בחקירתה הועמדה גב' ג'באלי על חוסר הסבירות שיש בנתונים אלה, והיא הודתה בכך והשיבה:

"אני מסכימה שקרקע שמיועדת לחקלאות ריקה שווה פחות מקרקע שבעתיד מיועדת בתכנית עתידית למגורים (גם אם כרגע הייעוד הוא חקלאי)".

בדומה למה שנכתב לעיל כבר בסעיף א, בנתונים עצמם עליהם השמאית מתבססת – ניכרת חוסר הסבירות.

מהאמור עולה כי לא ניתן להסתמך על מסד הנתונים עליו מבוססת חוות הדעת של גב' ג'באלי – מכיון שחוסר הסבירות שלהם עולה מתוכם, ומן הטעם שהיא עצמה אמרה שוב ושוב ובאופן ברור – כי אין להסתמך על נתונים אלה.

אין חולק כי קביעת שווי על דרך בחינת עסקאות להשוואה, היא לרוב שיטת ההשוואה המועדפת על פני שיטות אחרות לקביעת שווי [על כך, ראו לדוגמה בע"א 5738/17, חיים חנין ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה ואח' (6.12.20) פסקה 15 ובהפניות שם]. אלא שהעדפה זו, אינה יכולה להצדיק עצימת עיניים והתעלמות מבעיות שאפילו השמאית מטעם העוררים מודה בהם בפה מלא. בנסיבות מסוג זה, יש לתור אחר נתוני אמת ולבסס את השמאות עליהם. במקרה כאן, השמאית מטעם העוררים לא עשתה כן.

63. בניגוד לשמאות שהציגה לפנינו, המשיב הראה מה עשתה גב' ג'באלי במקרים אחרים דומים, בהם סברה היא כי אין להסתמך על הנתונים המדווחים למשיב. כפי שעולה מחוות הדעת של ג'באלי אשר הוגשה וסומנה מ/ש 2 – היא עצמה סברה כי במקרים אלה יש לחשב את שווי המקרקעין בדרך שונה מפנייה אל המאגר שמקורו בדיווח למשיב. במקרה שם, עת דובר בבית בנוי, הערכת השווי התבססה על עלויות הבנייה ותוך עריכת התאמות נדרשות. במידה רבה ובשינויים הנדרשים (שכן אצלנו אין מדובר בבניין) הדרך בה בחרה שם גב' ג'באלי – חילוף השווי על סמך נתונים שאינם מבוססי דיווח למשיב, דומה לדרך בה נקט אצלנו בוחניק – השמאי מטעם המשיב.

64. על אף שחוות דעתו של בוחניק הייתה לפנייה, בחרה ג'באלי שלא להתייחס בעצמה לנתונים שהוצגו שם, וחלף זאת – לנסות ולהצביע על הפגמים בחוות דעת זו – אך לא לנתח בעצמה את הנתונים עליהם התבססה חוות הדעת של בוחניק ולהראות לאן נתונים אלה מובילים אותה.

ובמילים אחרות: חוות הדעת של בוחניק, כפי שעוד יורחב בהמשך, התבססה בעיקר (אך לא רק) על נתונים שהציג ביחס לדמי השכירות המופקים בפועל מהחלקה בשנים בהן בוצעה עסקת המכר שבמוקד ערר זה. אלה הם נתונים מהם בחרה ג'באלי להתעלם.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

לא יכולה להיות מחלוקת כי מבחינה שמאית, הדרך בה נקט בוחניק היא אחת הדרכים הלגיטימיות לעריכת שומה. בהינתן טענות ג'באלי עצמה כי הדיווח למשיב אינו אמין והתמיהות הקשות שדיווחים אלה מעוררים אצל כל מי שלא בוחר לעצום את עיניו (האם באמת שווי מכירה של מ"ר בקרקע המושכרת בפועל לתעשייה והמניבה דמי שכירות בשיעורים המדוברים, הוא 120 ₪ למ"ר – מחיר נמוך מסל קניות במכולת השכונתית?), הדרך בה נקט בוחניק היא דרך ממנה לא ניתן להתעלם, שכן לא יכול להיות נתק גמור בין שווי של נכס לבין זרם התקבולים הצפוי ממנו. חובה היה על העוררים להתייחס לנתונים אלה, ולהסביר – לאחר שיבצעו אלו התאמות שהם סבורים כי יש לבצע – מה השווי הנגזר מתקבולי דמי השכירות - לשיטתם.

דמי השכירות הם נתון מוצק ואמתי, המתייחס לחלקה בזמן אמת – ולכן לא ניתן להתעלם מנתון זה. עצם ההתעלמות והבחירה לא להציג עיבוד חלופי של נתונים אלה, מעוררת חשד כי כפי שראינו וכפי שנראה עוד בהמשך – יש בנתונים אלה להצביע על מידת חוסר הסבירות הקיצוני בשווי המוצהר.

חסר זה בחוות דעתה של ג'באלי, מכרסם במשקל שניתן לייחס לה, ויותר מכך וכאמור לעיל – יש בו לחזק את הסברה כי לא לחינם בחרה גב' ג'באלי – אשר אין חולק כי היא שמאית ותיקה ומנוסה – להתעלם מן הדברים.

65. גב' ג'באלי הצביעה בסעיף 8 לחוות דעתה, על ליקויים שנפלו לטענתה בחוות דעתו של בוחניק. כאן אתייחס לטענה מרכזית אחת, אשר הודגשה גם בתשובתיה של ג'באלי בחקירתה הנגדית, ובהמשך – כשתוצג חוות דעתו של בוחניק, אתייחס לשאר העניינים שהעלתה גב' ג'באלי והעלו העוררים.

טענה מרכזית שבפי גב' ג'באלי היא כי בהתאם לתכנית החלה על המקרקעין, צפויה בעתיד הפקעה בשיעור של עד 40% מהמקרקעין. מכאן נובעות לדברי ג'באלי והעוררים, שתי טענות: ראשית – יש להקטין את השווי שקבע המשיב בשיעור של 40%, ושנית – היקף הקרקע שישאר בידי הקונה – 60% מ-1000 מ"ר (= 600 מ"ר) הוא שטח קטן שניצולו כמעט ולא יהיה אפשרי. בהתאם לתקנות התכנית המפורטת, שטח מגרש מינימאלי לבנייה הוא 1000 מ"ר, ולכן ובהנחה כי תבוצע הפקעה של 40%, הדבר יחייב בעתיד חבירה לאחרים בעת מימוש התכנית והוצאת היתרי הבנייה.

אני סבור כי מסקנותיה של גב' ג'באלי בעניין זה קיצוניות ובלתי סבירות, וכי המידה בה יש אכן לתת משקל לדברים – באה ממילא לידי ביטוי בשווי הנמוך יחסית של המקרקעין אף לפי קביעת המשיב ובהפחתות משמעותיות שנעשו – כפי שיתברר בסוף פסק הדין.

אבאר את הדברים, תוך התייחסות לטענות השונות.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

66. בתום חקירתה הנגדית, נשאלה גב' ג'באלי בעניין זה על ידי חבר הוועדה, שמאי המקרקעין מר גד נתן, והיא השיבה – כדלקמן (עמ' 28 לפרוטוקול ש' 9 ואילך):

ש. לשיטתך לפי השווי שקבעת, דמי השכירות צריכים להיות 60 אגורות למ"ר, זה נראה לך ראלי?

ת. אני לא הלכתי בכיוון הזה כי אני לפי דעתי השטח הזה לא יכול להשכיר אותו.

הטענה כאילו שטח של דונם הוא שטח שלא ניתן יהיה להשכיר אותו, היא טענה מאוד מרחיקת לכת ובלתי סבירה, וודאי שלא הוכחה. גם אם יתברר בעתיד – שבשלב זה הוא רחוק ולא נראה לעין – כי יש חיסרון לגודל המקרקעין (בשל הפקעה שאולי תבוצע בעתיד), הטענה כי בשל כך לא ניתן להשכיר את המקרקעין – אינה מבוססת ואינה סבירה כלל. אין המדובר במקרקעין בהיקף זעיר, אלא בהיקף של דונם ובכל מקרה בהיקף של 600 מ"ר לכל הפחות – וזאת אם תתקבל טענת ג'באלי בעניין זה, ותתרחש בפועל הפקעה, ולכן טענה כי הקונה "לא יוכל להשכיר אותו" – מרחיקת לכת ביותר. ניתן היה לטעון כי יש לבצע התאמות לשווי, ואף בוחניק ביצע התאמות שונות – ועוד אתייחס לכך, אולם לטעון כי לא ניתן יהיה כלל להשכיר – זאת טענה שאין בידי לקבל יותר אם לא הייתה נטענת.

לגב' ג'באלי ניתנה ההזדמנות להשיב ולהסביר כיצד היא רואה את הדברים, אלא שהיא בחרה שלא לתת מענה של ממש – כפי שניתן לראות מהמשך הדברים שם:

ש. את טוענת שבשטח הזה אין יישום פרקטי, אפשר לקחת שטח שיש לו יישום פרקטי ולתת לזה מקדמים. חלקה 18, 32 דונם מהם ברוטו מושכרים ל --- [שוכרת א' – מחיקה ותוספת שלי, א.ג.], והם מושכרים ל-24 שנים ו-11 חודש, אם אני לוקח את הסכומים נומינלי לא מובנים, (צריך לכתוב – מהוונים, א.ג.) כמעט 40 מיליון ש"ח, 32 דונם זה נותן לי בערך סדר גודל של 1,240,000 ש"ח לדונם. ואני מדבר על הקרקע כמו שהיא. אפשר לקחת מקדם כלשהו ולהדביק אותו לדונם הזה. בעצם לפי השיטה שלך לקחת מקדם של 90% הפחתה, אני לא מכיר הפחתה שכזו וזה באותה חלקה עם אותם תנאים.

ת. אני חוזרת על דעתי, השטח הגדול נתן יתרון להשכרה ואני חושבת שלשטח של דונם אין יתרון. אי אפשר לחשב את זה ברוטו. זו דעתי שזה דונם פחות.

ש. כמה לדעתך אפשר להשכיר את הדונם הזה, לשיטתך הוא 60 אגורות למטר?

ת. לא יודעת.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

"לא יודעת" – הייתה יכולה להיות תשובה לגיטימית מפי המומחית מטעם העוררים – אם היה בשאלות שהוצבו בפניה משום הפתעה, אלא שלא כך הם פני הדברים כאשר השאלה למעשה מבקשת ממנה להציג את עמדתה ביחס לנתוני דמי השכירות שהציגו לוסקי ובוחניק – נתונים הניצבים במרכז חוות דעתו ושמהם לא ניתן פשוט להתעלם.

67. בכל הנוגע להפקעה ושיעורה העתידי, הרי שראשית בשים לב לכך שכפי שעלה בדיון – נסללו דרכים אשר לקחו כבר חלק מהחלקה, שיעור ההפקעה שנוותר הוא ככל הנראה לכל היותר כ- 33% ולא 40% (ראו בעמ' 103 לפרוטוקול – שם ב"כ העוררים הסכים עם טענה זו, ובמסגרת הסיכומים הוא לא טרח להראות שלא כך הם פני הדברים).

אלא שמעבר לכך, בשים לב למצב בשטח – מצב אשר הוא הקובע לצורך בחינת השווי המוערך שסביר כי יסכים רוכש לשלם, הסיכוי כי תבצע בפועל הפקעה הוא נמוך מאוד. כפי שהראה בוחניק ולא נסתר על ידי העוררים, בחלקה מתבצעת בפועל בנייה בהיקף שאינו לוקח בחשבון הפקעה עתידית. בהינתן מציאות זאת, היכולת בעתיד לבצע הפקעה של ממש, נמוכה ובאופן ריאלי כנראה כמעט ואינה קיימת. זאת המציאות בשטח, ואיני סבור כי יש להתעלם ממנה ומתוך התעלמות זו להתחשב בעלות תיאורטית ולהתעלם מערכים כלכליים אמיתיים הבאים לידי ביטוי בעסקאות בחלקה עליהן הצביע המשיב.

זאת ועוד, אם יארע הבלתי צפוי ובפועל בדרך כלשהי תבצע הפקעה, הצדדים הביעו את דעתם כי אירוע מסוג זה יתבצע בעתיד רחוק מאוד – שערכו הנוכחי עמום ונמוך. ובנוסף – אם יארע הדבר, יהיה זה אגב תכנית איחוד וחלוקה ואיזונים מתאימים, וסביר שלא בדרך של הפקעה בפועל. יתירה מזו, אם הדבר יתרחש, פירושו של דבר כי אזור התעשייה יוסדר באופן מלא, וערך המקרקעין יעלה באופן ניכר. שיקולים מצטברים אלה מביאים לכך שאין לדעת לקחת כיום בחשבון הפקעה שסביר כי כלל לא תתרחש, ואם תתרחש היא תאוזן באמצעות זכויות בנייה ובדרכים אחרות. ושוב – כפי שהדבר יבוא לידי ביטוי בסוף פסק הדין, ישנן הקלות מאוד משמעותיות שניתנו בהערכת השווי של המקרקעין, ואלה מגלמות כבר בתוכן גם עלויות בלתי ידועות – וזאת מתוך הנחה מקלה ולפיה ייתכן ואלה באו לידי ביטוי בקביעת שווי העסקה בין הצדדים (מדובר בהנחה מאוד מקלה, בין השאר מפני שהעורר 2 כלל לא טרח לבוא להעיד, ולכן ניתן היה לנקוט בגישה מחמירה יותר, שאינה מאמצת הנחות – תרתי משמע - שלא נמסרה לגביהן עדות ברורה).

68. אביא לעניין זה את תשובתו של בוחניק בחקירתו הנגדית, בעניין ההפקעה (עמ' 104 ש' 28 – עמ' 105 ש' 27, תוך השמטת שאלות והערות שבאו שם):

אם תסתכלו בחוות הדעת שלי בעמוד הראשון אתם תראו את חברת ... (שוכרת ב' – א.ג.) יושבת פה על השטח הירוק הזה. זה מה שרואים בשטחים הירוקים שמיועדים להפקעה. מושכרים, משתמשים בהם, אוקי אי אפשר לבנות שם כי,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

... אני אומר שהשימוש בפועל הקיים והשימוש בעוד 20 שנה, ... לא ישתנה. לא יעשו שום הריסה של מבנה ולא יעשו, הרי מה יקרה, נניח שיעשו איחוד וחלוקה, כמו שאמרתם לשמאית ג'בלי, היא אמרה שאסור, ... היא אמרה שיעשו איחוד וחלוקה, עכשיו איך אפשר לעשות איחוד וחלוקה? נניח שלמישהו יש שם מבנה של 500, (הפסקה בהקלטה) דונם, אמור להיות מופקע לו 33 אחוז אמור להיות מופקע לו, או לתת את זה למישהו אחר בגוש הזה, במתחם הזה, איך יעשו את בדיוק? איך? מישהו יכול להסביר איך יעשו את זה? מישהו פעם ראה שעשו דבר כזה? האם מה? יהרסו לו את המבנה ויגידו לו 'תשמע, 30 אחוז מהמבנה עכשיו עובר להיות של ב' ולא שלך'? אין דברים כאלה, זה לא קורה, זה לא קורה. ... עובדה שהוועדה מאשרת בנייה במבנה חקלאי קורים לזה, במבנה חקלאי על 55 אחוז מהשטח ברוטו, היא לא אומר 'רגע, יש לך דונם נעשה הפקעה 40 אחוז או 30 אחוז ואז תבנה 55 אחוז', זה לא עובד ככה.

... אפשר לראות את זה גם בכל חוזי השכירויות שהצגתי בפניכם. בכל חוזי השכירויות מדובר, תסתכלו, מדובר שם על שטח ברוטו שעליו אמורים להיות 55 אחוז. ככה חיים, אלה החיים. יש את התכניות התיאורטיות למעלה אבל בפועל, בשטח, זה מה שהולך. הולכים לפי השטח הברוטו וגם בחוזים כתוב את זה, בונים 55 אחוז מהשטח ברוטו ואת זה מפעילים. ... ואף אחד לא חולם שמישהו פעם יבוא ויגיד 'לא, אתה תיתן חלק מהמבנה שלך למישהו אחר'. ... או ש'תיתן לו פיצויים', אם זה יקרה, ייקח בערך 20 שנה עד שזה יקרה, ותהוונו את זה להיות, זה זניח לגמרי.

ההפקעה היא אפוא בשלב זה עניין תיאורטי ורחוק מאוד, ודרך ההתנהלות בפועל בחלקה ואופן הבנייה עליה – אשר אינו מתחשב בהפקעה עתידית - מלמד אף הוא על כך. לאור מה שקורה בפועל, היתכנות ביצוע הפקעה מוטלת בספק רב, ואם זו תבצע יהיה הדבר חלק מתהליך איחוד וחלוקה בו יינתן פיצוי במסגרת זכויות הבנייה שיינתנו.

זאת ועוד, בנסיבות מיוחדות אלה של החלקה, רכיב זה נלקח למעשה בחשבון שעה שהשוק החופשי משקף את שווי המקרקעין. השמאות שערך המשיב מבוססת על דמי השכירות הנגבים בפועל בחלקה, ותשלומים אלה מגלמים בתוכם את היתרונות והחסרונות של החלקה, ובכלל זה הסיכונים הנובעים מהמצב הקיים וחוסר ודאות מסוים (גם אם רחוק) הכרוך במצב דברים זה. כפי שנראה עוד בהמשך – בנתונים שהציג בוחניק, הבעיות הקיימות בשטח, ואלה אכן ללא ספק קיימות, מגולמות במחיר הנמוך באופן ניכר, בהשוואה לאזורי תעשייה מוסדרים שכנים. בנסיבות מיוחדות אלה, אין הצדקה בשלב זה לקחת בחשבון אירוע שספק רב אם יתרחש, ובדרך זו לעצום עינינו מהמחיר המשולם בפועל כיום עבור שימוש ארוך טווח בחלקה.

69. קודם שאפנה לבחון את חוות הדעת שהגיש השמאי מטעם המשיב, אתייחס בקצרה לעסקאות להשוואה שהציג ב"כ העוררים לראשונה במסגרת החקירה הנגדית – ואשר סומנו ע/ 8-1. מעסקאות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

אלה ביקשו העוררים להסיק כי אף בשנים 2019 - 2020, אימץ המשיב שוויים נמוכים – הדומים לזה עליו דיווחו העוררים (120 ש"ל מ"ר). להסרת ספק יובהר כי אין המדובר בעסקאות בחלקה דנן, אלא באזורים שונים, חלקם קרובים וחלקם לא.

אין בידי לייחס משקל של ממש לטענות אלה, וזאת מהטעמים הבאים :

א. הצגת עסקאות להשוואה לראשונה בשלב החקירה הנגדית, אינה מאפשרת לבחון את נתוני העסקאות מראש ולהתייחס אליהן כנדרש. חזקה כי אם היה מדובר בנתונים משכנעים, הם היו מוצגים מבעוד מועד, ואז ניתן היה אולי לתת להם משקל של ממש.

ב. העדר הנתונים הנלווים אודות הקרקעות בהן מדובר, מפחית מאוד מהמשקל שניתן לייחס לאותן עסקאות. כך לשם הדוגמה לגבי העסקה אשר סומנה ע/6, כבר במהלך הדיון התברר כי אחת מהקרקעות נמצאת לדברי המשיב בתוך שטח שייעודו חקלאי ואשר ניצב עליו יער ככל הנראה. זהו אכן שטח שאינו מניב ככל הנראה כל הכנסות, ולכן ייתכן כי יש מקום לקבוע לו שווי נמוך (ושוב אזכיר – מדובר בבדיקות שנערכו תוך כדי חקירה נגדית, ולא באופן מסודר שהיה נעשה אם העוררים היו כוללים עסקאות השוואה אלה מראש במסגרת טענותיהם).

ג. המשיב ציין שוב ושוב כי הוא בודק רק חלק קטן מהעסקאות המדווחות, כ- 30%-40% מהן. במצב דברים זה, אין לצערנו ספק כי יש עסקאות רבות שבשל מגבלות כוח האדם, אינן עוברות בחינה של המשיב.

ד. גם לגבי עסקאות שעברו בדיקה ציין המשיב כי לא אחת, אין המדובר בבחינה של ממש אלא לעיתים בפעולה טכנית גרידא.

ה. שווי של קרקע הוא נתון המשתנה ממקום למקום. כפי שפורט במיד בהמשך, השווי של המקרקעין נשוא הערר - נקבע על ידי המשיב בעיקר על סמך נתוני אמת שנלקחו מהחלקה הרלוונטית. אין אם כך בעסקאות שהציגו העוררים ואשר כאמור פרטיהם נותרו עמומים למדי, כדי לאיין את נתוני האמת על בסיסם נקבעה שומת המשיב.

העסקאות שהוצגו לא נפרסו במתכונת שיכלה ללמד על נתונייהם ולא על הדומה והשונה למקרקעין שבמוקד ערר זה, ולפיכך ומהטעמים הנ"ל, איני מוצא בהם מקור אשר יש בו כדי להצדיק את הדיווח שהגישו העוררים או כדי לקעקע את שומת המשיב.

70. מבלי לגרוע מהאמור לעיל אציין כי בשים לב לפערי השווי הגבוהים ולכך שהמשיב מודה בטעות (חמורה) שהייתה לטענתו בהתנהלותו בעבר בכל הנוגע לקביעות השווי, חובה על המשיב להקצות כוח אדם ו/או לפתח את הכלים הטכנולוגיים הדרושים, כך שיצטמצמו באופן ניכר המקרים בהם נותרים על כנם דיווחי שווי שלדעת המשיב כלל אינם ריאליים, דבר אשר עלול ליצור תחושת חוסר צודק שיש לפעול לצמצומה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

חוות דעת מר בוחניק :

71. אקדים ואומר בתמצית את שמצאתי ביחס לחוות דעת זו: יש בה חסרונות וליקויים - ולכן איני סבור כי ניתן לאמץ את השווי שהיא מציעה, אולם יש בה לתת עוגנים של ממש - המצדיקים בקירוב את השומה שקבע המשיב, גם אם בסופו של חשבון אציע למען הזהירות להפחית מעט משווי זה. להלן יוצגו הדברים, תוך שאתמקד במה שבעיני הוא העיקר.
72. בסעיף 9 לחוות דעתו, מפרט בוחניק 5 נתונים אשר שימשו אותו לצורך הערכת שווי המקרקעין:
- דמי השכירות המופקים בפועל מהשכרת נכסים בחלקה (סעיף 9.1 לחוות הדעת). מראש אציין כי בעיני הנתונים שבסעיף זה הם המשמעותיים ביותר, שכן הם משקפים נתוני אמת ביחס לחלקה נשוא המחלוקת. נתונים אלה, באופן טבעי, משקללים את נתוניה של חלקה זו, על יתרונותיה וחסרונותיה. נתונים אלה משקפים סוג של עסקאות להשוואה, אם לא עסקאות מכר אזי עסקאות שכירות, המשקפות כאמור נתוני אמת מהנעשה בפועל בחלקה - בבחינת מה שכונה על ידי כבוד השופט א' שטיין (בהקשר קרוב, גם אם מעט שונה) - "דעת השוק" ועיקרון "כסף מדבר" [על כך, ראו: ע"א 8717/17 מדינת ישראל רשות מקרקעי ישראל נ' עזבון המנוח איסמעיל מוחמד איסמעיל אחמד ז"ל ואח' (23.7.19) פסקה 34]. כפי שiorחב מיד, העסקאות שבחן בוחניק, אינן כוללות את העסקה המוקדמת יותר על ציר הזמן - זו שבין חב' מנסור לשוכרת א', אלא שתי עסקאות אחרות.
 - דמי השכירות הנגבים בעסקאות שכירות בחלקות שכנות באזור התעשייה בטירה (סעיף 9.2);
 - עסקאות שכירות להשוואה, כפי שאלה מוצגות בפרסומים במרשתת של מבני אחסנה להשכרה באזור התעשייה בו מצויה החלקה (סעיף 9.3);
 - עסקאות השוואה ממכרזי רמ"י ביישובים סמוכים (סעיף 9.4);
 - עסקאות השוואה של שכירויות באזורי תעשייה סמוכים לטירה ובעיקר מכפר קאסם (סעיף 9.5).
- בסעיף 10 לחוות הדעת פורטו גורמים, עקרונות ושיקולים שנלקחו בחשבון באומדן השווי. בסעיף 11 הוצג התחשיב המשקלל את הנתונים השונים שנבחנו, ובשקלול זה לא נלקחו בחשבון העסקאות מאזורי תעשייה אחרים ובעיקר מכפר קאסם - אשר שימשו בסופו של דבר לצורך השוואה כללית ולא לשם קביעת השווי של המקרקעין.
- בסופה של חוות הדעת נקבע כי השווי המוערך של המקרקעין הוא כ- 1,750,000 ₪. המשיב הדגיש כי לאור חוות דעת מבוססת זו, השווי שהוא מצא לקבוע למקרקעין - 1,200,000 ₪ בלבד, הוא שווי מקל ומתחשב אשר נקבע מתוך זהירות רבה.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

73. כבר כאן ציינן כי בוחניק לא הסביר את דרך השקלול בה נקט בסעיף 11 לחוות דעתו. לא ברור מדוע בחר לתת לכל אחד מהנתונים אותם מצא, את המשקל שנתן. מדובר בפגם משמעותי, אשר לטעמי לא מאפשר לתת משקל של ממש לסכום הסופי אליו הגיע בוחניק. מדובר כמובן בחיסרון משמעותי, אולם כפי שכבר ציינתי בראשית הדברים – אין בו ובליקויים נוספים עליהם ניתן להצביע ואשר ארמוז עליהם בהמשך, כדי לאיין עוגנים משמעותיים המצויים בחוות הדעת – ובהם בעיקר עסקאות השכירות בחלקה עליהן הצביע בוחניק.

74. בוחניק העיד כי לשם איתור דמי השכירות המשולמים בפועל בחלקה ובחלקות שכנות, הוא ביצע את הפעולות הבאות:

א. ביקר במשרדי הוועדה המקומית לתכנון ובנייה טירה. לדברי בוחניק, הוא זכה לשיתוף פעולה מצומצם מאוד מוועדה זו, ולדבריו – הוא חש כי גורם מרכזי באותה ועדה חשש מאוד לסייע לו עד כדי פחד של ממש, ולכן הוא – בוחניק, בחר להרפות ולא להוסיף דרישות נוספות (עמ' 42 לפרוטוקול ש' 1-15). כנספח ב' לחוות הדעת צורפו היתרי בנייה שנתנה הוועדה במרוצת השנים להקמת "מחסנים חקלאיים" בחלקה ובחלקות סמוכות, המשמשים בפועל לאחסון, תעשייה ומשרדים. יצוין כי נספח זה כפי שהוגש, לא כלל בפועל היתרים אלה ומשהועמד המשיב על כך, הוא טען כי מדובר בטעות טכנית – וההיתרים צורפו בהסכמה וסומנו מש/6.

ב. וכאן העיקר – בוחניק עשה שימוש בסמכותו כמפקח מס וערך ביקורת שומה בחלקה ובסביבותיה. כחלק מביקורת זו ובהתאם לסמכותו, דרש כי יוצגו לו הסכמי השכירות – עליהם ביסס את חוות דעתו.

העוררים קבלו על דרך זו בה נהג בוחניק, וסברו כי אינה ראויה. אין בידי לקבל טענות אלה. המחוקק הקנה לגורמי האכיפה סמכויות שונות, ומחובתם הציבורית להפעילן. אין שום פגם בכך שכאשר מתעורר חשד אצל המשיב הוא מברר ובודק, כנדרש וכראוי.

75. בהתאם לדרישתנו, המשיב הגיש 10 הסכמי שכירות אשר הוזכרו בחוות הדעת של בוחניק, תוך שהמשיב משחיר את פרטי הגורמים החתומים על אותם הסכמים. בדרך זו רצינו לוודא כי בידי העוררים תהיה האפשרות לעיין בהסכמים אלה ולהציג פרכות למסקנות שהציג בוחניק ולהציע להסכמים ניתוח אלטרנטיבי. כפי שנכתב לעיל, אפשרות זו לא נוצלה והעוררים לא הציגו כל ניתוח אלטרנטיבי של הנתונים.

76. בוחניק לא התייחס בחוות דעתו להסכם השכירות בין חב' מנסור לבין שוכרת א'. הטעם לכך הוסבר בדיון לפנינו בכך שהסכם זה נחתם בשנת 2015 ותוקן בשנת 2016, מועדים הרחוקים יחסית ממועד חתימת הסכם המכר הניצב במוקד ערר זה (4.2.19). בוחניק העדיף, כך נטען לפנינו, לבצע שמאות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

המבוססת על עסקאות קרובות יותר בזמן למועד זה, המשקפות טוב יותר את מצב המקרקעין לאחר שפורסמה כבר להפקדה התכנית המפורטת החלה על החלקה או בסמוך יותר לכך.

יש היגיון מסוים בתשובה זו, אולם איני משוכנע כי היא מספקת באופן מלא – וטוב היה אם חוות הדעת הייתה כוללת אף התייחסות לעסקה זו – לה היה שותף מנסור ולכן יש לה משקל של ממש.

77. כאמור לעיל, אני סבור כי הנתון החשוב ביותר עליו מבוססת חוות דעת בוחניק, הם הסכמי השכירות הנוגעים לחלקה בה מצויים המקרקעין שבמוקד הערר – אליהם התייחס בוחניק בסעיף 9.1 לחוות דעתו (והם סומנו בעותק כרוך שהגיש המשיב ביום 23.11.21 כ- 9.1.1 – 9.1.3). הסכמים אלה נוגעים כאמור לאותה חלקה בה אנו עוסקים כאן, ויש בהם נתונים המתייחסים לשנה בה בוצעה העסקה נשוא הערר – שנת 2019 והשנים הסמוכות לה.

ההסכמים הללו כוללים שתי עסקאות שכירות לטווח ארוך שנערכו בחלקה. להלן יפורטו ההסכמים והשווי אשר על דרך ההיוון של דמי השכירות, הסיק מהן בוחניק.

78. ההסכמים שסומנו 9.1 ו-9.2: מדובר בהסכם שכירות מסוף שנת 2016 (בסעיף זה – "ההסכם") ותוספת לו שנערכה ביום 18.11.18 (בסעיף זה – "התוספת"). הסכם השכירות הוא בין שוכרת א' – אשר ככור שכרה את הקרקע מאת חב' מנסור, ובין צד ג' (אשר מפאת הפרטיות, איני נוקב בשמו והוא יכונה להלן "שוכרת ב'") לו השכירה את המקרקעין.

בהתאם להסכם, החלקה מתוארת ב-"הואיל" הראשון ככזו המצויה "באזור התעשייה המזרחי של טירה". ההשכרה היא כאמור של אותם מקרקעין שבבעלות חב' מנסור, כאשר השטח כולל כ- 32,127 מ"ר קרקע ועליה כ- 2,700 מ"ר המקורה בסככות ועוד מבנים יבילים.

בהתאם לסעיף 4 להסכם, תקופת השכירות היא 10 שנים, ולשוכר ניתנה אופציה להארכתה ל-5 שנים נוספות. בהתאם לסעיף 2 לתוספת, על אף האמור בהסכם, תקופת השכירות תחל מיום 1.11.18.

בהתאם לסעיף 5 להסכם, דמי השכירות הם כדלקמן: השטח שאינו מקורה הושכר ב-5 השנים הראשונות בסך של 7.7 ₪ למ"ר, ב-5 השנים הבאות בסך של 8.4 ₪ למ"ר, וב-5 שנות האופציה בסך של 10 ₪ למ"ר.

בוחניק חישב ומצא כי בהיוון בשיעור של 5% - כנהוג לגבי קרקע פנויה, דמי השכירות משקפים שווי דונם בסך של 1,585,627 ₪.

בהתאם להסכם, הסככות הושכרו בעד התמורה הבאה: ב-5 השנים הראשונות בסך של 25 ש"ח למ"ר, ב-5 השנים הבאות בסך של 26 ₪ למ"ר, וב-5 שנות האופציה בסך של 29 ₪ למ"ר.

בוחניק חישב ומצא כי אם נשקלל לשווי המקרקעין אף את השכרת הסככות, וזאת בהיוון בשיעור של 7.2% כנהוג לגבי שטח בנוי, דמי השכירות משקפים שווי דונם בסך של 1,699,729 ₪.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

העוררים לא חלקו על שיעורי ההיוון שנקט בוחניק ולא על השווי שגזר בוחניק בהתאם לנתוני דמי השכירות.

בתוספת להסכם השכירות, אשר צורפה וסומנה – 9.1.2, הוסכם בין הצדדים כי המשכיר ישתתף בעלויות הקמה והשבחת המושכר, בסך של 450,000 ₪, אשר ינוכו מדמי השכירות.

בוחניק לא התייחס בחוות דעתו לעניין זה, אולם משהופנה לכך במסגרת דיון שמיעת הראיות, הוא טען כי בשים לב לפרק הזמן המדובר ולכך שהשתתפות זו נחלקת על פני 32 הדונמים שהושכרו ולמשך תקופה ארוכה, מדובר בנתון שהשפעתו על שווי מכר של דונם בודד - נמוכה בלבד. במסגרת הסיכומים שהגיש המשיב (סעיפים 35-36), הציג המשיב חישוב שלימד כי בשים לב לנוסחת ההיוון ולמשך השנים בהן מדובר, ההשפעה על שווי המקרקעין מסתכמת לסך של כ- 14,000 ₪ בלבד. העוררים בסיכומי תשובה שהגישו, לא חלקו על נתון זה ולא הציגו כל חישוב חלופי.

- כפי שעוד אציין בהמשך, אני סבור כי הנתון אודות השכרת המקרקעין מאת שוכרת א' לשוכרת ב' בהסכם ובתוספת שהוצגו כאן, הוא נתון חשוב ומרכזי מבין כל הנתונים שהציג בוחניק. הטעם לכך נעוץ בקרבת הזמן בין עסקה זו (1.11.18) לבין עסקת המכר שבמוקד הערר כאן (4.2.19), וכן מכך שבהסכם זה יש נתונים אודות השכרת קרקע ריקה (בהתאם לנתונים המתעלמים מהשכרת הסככות) – בדומה למקרקעין שבמוקד הערר כאן.

79. ההסכם שסומן 9.1.3: הסכם נוסף שהגיש המשיב והמתייחס אף למקרקעין המצויים באותה חלקה נשוא הערר, הוא הסכם מיום 7.3.19, בו הושכרו "580 מ"ר פלוס 290 מ"ר קומת גלריה – במחסן בנוי בטירה בן (כך במקור – א.ג.) המצוי באזור התעשייה (צמוד לצומת כוכב יאיר)..." תקופת השכירות היא ל-5 שנים, כאשר ניתנה לשוכר אופציה להארכת תקופת השכירות לעוד 3 תקופות, כל אחת בת 5 שנים (סה"כ כל התקופות – 20 שנה).

דמי השכירות החודשיים נקבעו ל 23,400 ₪ בתקופת השכירות הראשונה. בתקופת האופציה יעלו דמי השכירות ב- 7% מתקופה לתקופה, למעט האחרונה שבה המחיר יעלה ל- 27,300 ₪. בהתאם לחישוב שערך בוחניק, בהילקח שיעור ההיוון המקובל למבנה (7.2%), שווי דונם קרקע בחלקה שיש לגזור מדמי השכירות בהסכם זה, הוא 2,195,185 ₪.

- יש בעיני קושי להתבסס על נתונים אלה, וזאת בשים לב לכך שמדובר במקרקעין שאינם פנויים, ויש צורך לבצע בעניינם התאמות - שלא הוצגו די נתונים כדי לבצען כנדרש. לצד זאת, יש חשיבות להצגת עסקה זו, שכן יש בה ללמד על הנעשה בפועל בחלקה ועל הפוטנציאל הגלום בה מבחינת הרוכש (העורר 2).



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

80. בסעיף 9.2 לחוות דעתו, הציג בוחניק ניתוח של שווי 8 עסקאות שכירות באזורי תעשייה אחרים בטירה (ולא בחלקה שבמחלוקת). מ-8 עסקאות אלה, אשר הסכמי השכירות בעניינם הוגשו וסומנו 9.1.3 – 9.2.8, הסיק בוחניק שני נתונים :

א. שווי קרקע הנגזר משווי במבני תעשייה באזור טירה – 2,200,000 ₪ (ראו גם בטבלה שבסעיף 11 לחוות הדעת, ברובריקה השנייה).

ב. שווי קרקע הנגזר מחוזי שכירות קרקע על ידי הבעלים – 1,100,000 ₪ לדונם (וראו גם בטבלה שבסעיף 11 לחוות הדעת, ברובריקה השלישית – שם שיקלל בוחניק את השווי ככזה העומד על 1,050,000 ₪ בלבד).

לדעתי, הנתונים הנזכרים לעיל בסעיף א הם בעייתיים יותר, שכן דומה כי נדרשת תמונה רחבה יותר כדי לנתח את עלויות הבנייה ונתונים נוספים, כדי להסיק מהם לעניינינו. לעומת זאת הנתונים מהם הוסק האמור לעיל בסעיף ב, קרובים יותר אלינו, שכן מוסכם על הצדדים כי המדובר אצלנו הוא במכר של קרקע פנויה.

81. בסעיף 9.3 הוצגו חישובים אשר התבססו על דמי שכירות שפורסמו במרשתת ביחס לאזור התעשייה בו לכאורה מצויים המקרקעין. מנתונים אלה, תוך ביצוע הפחתות נדרשות, גזר בוחניק שווי בסך של 2,100,000 ₪ לדונם.

אציין כי בהקשר זה לא הוצגו בחוות הדעת די נתונים מהם ניתן ללמוד בוודאות היכן מצויים המבנים שפורסמו להשכרה (ציון קצר מסוג "צומת כוכב יאיר - טירה", מצביעים אכן על סביבת האזור דנן, אולם ספק אם יש בכך די), ומדובר אפוא בנתונים גולמיים גרידא.

82. בסעיף 9.4 לחוות הדעת, הציג בוחניק נתונים ממרכזי רמ" ביישובים סמוכים (מכרז אחד בתנובות ושני מכרזים בכפר יונה). השווי הממוצע שם לדונם תעשייה, עמד על כ- 2,200,000 ₪. בוחניק לא חלק על כך שמדובר באזורי תעשייה מוסדרים בהם ניתן להוציא היתרי בנייה לתעשייה כחוק, אולם הוא ציין כי עדיין יש בנתונים אלה כדי להוות אבן בוחן רלוונטית, הדורשת אכן את ביצוע ההתאמות הנדרשות. מדובר באזורים המצויים בקרבת מקום למקרקעין, ולכן יש בהם כדי ללמד על סביבת מחירים. ודאי שיש בהם כדי להצביע על חוסר הסבירות הקיצוני בשווי עליו דיווחו העוררים. עוד ניתן ללמוד מנתונים אלה, כי השווי שקבע המשיב (1,200,000 ₪ לדונם) מתחשב במצב המקרקעין, ומצב זה משתקף בפער בין השווי שקבע המשיב לבין השווי באזורי תעשייה קרובים שהסדרתם החוקית הושלמה.

כפי שניתן ללמוד מהתצלומים ומהאופן בו מתוארת החלקה בהסכמי השכירות השונים – במקום הולך ונבנה בפועל אזור תעשייה. לא ייתכן כי בקרבת מקום דונם לתעשייה יהיה שווה 2.2 מיליון ₪, ובחלקה דנן - 120,000 ₪. לצד זאת אציין כי בוחניק לא פירט אודות הזכויות המוקנות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- למקרקעין במכרזים שהציג, ושוב – דומה כי חסרים נתונים כדי להסיק מהם מסקנות של ממש – כאלה היכולות לגזור את שווי המקרקעין.
83. בסעיף 9.5. לחוות הדעת, הציג בוחניק עסקאות השוואה של שכירויות באזורי תעשייה סמוכים לטירה ובעיקר מכפר קאסם. נתונים אלה לא גובו בהגשת ההסכמים, ולכן לא ניתן להסיק מהם מסקנות של ממש (מעבר לתמונה הכללית, אשר אכן ממחישה את חוסר הסבירות בדיווח שהגישו העוררים). הנתונים שבסעיף זה הוזכרו ע"י בוחניק להשלמת התמונה, והוא לא ניסה כלל לגזור מהם שווי קרקע – והם לא נכללו במסגרת השקלול שערך בסעיף 11 לחוות דעתו.
84. כאמור לעיל, בסופו של דבר ולאחר ביצוע שורה של הפחתות, בוחניק סבור כי שווי המקרקעין צריך לעמוד על כ- 1,750,000 ₪. לדעת בוחניק, קביעת המשיב אשר העמידה את השווי על סך של 1,200,000 ₪ בלבד, היא קביעה זהירה ומתחשבת.
85. כפי שכבר כתבתי ומכל הטעמים שצינו לעיל, איני סבור כי חוות-דעת בוחניק מבוססת די הצורך – כדי לקבל את השווי שבוחניק קבע. אלא שלצד זאת, יש בה נתונים כבדי משקל, מהם לא ניתן להתעלם. לצד נתוני מסגרת המבליטים את חוסר הסבירות הקיצוני בשווי המוצהר, הנתון שהוא מרכזי בעיני הוא כאמור לעיל זה הנובע מעסקת השכירות בחלקה, בין שוכרת א' לבין שוכרת ב'. לאור האמור, המשך הדברים יהיה כדלקמן: להלן אתיחס לטענות שונות שהעלו העוררים ביחס לחוות הדעת ולשווי שקבע המשיב, ולאחר מכן – בפרק הסיכום והמסקנות, יוצגו המסקנות והשווי אותו אציע לאמץ.
86. העוררים הציגו מספר טענות בגינן הם סבורים כי יש להפחית מהשווי שקבע בוחניק. טענות אלה, כפי שיפורט בהמשך, הן טענות שנטענו בעלמא, מבלי שהוצגו לצדן נתונים של ממש, וודאי שלא הוצג כל חישוב חלופי – מה שווי המקרקעין אשר לדעת העוררים צריך להיגזר מדמי השכירות המופקים בפועל בחלקה. להלן אפרט בקצרה את הטענות, ומדוע איני מוצא בהן די.
87. העוררים טענו כי כנגד בנייה בלתי חוקית שנערכה על גבי החלקה, הוצאו צווי הריסה. מדובר בטענה בעלמא, אשר לא הוצגה לביסוסה אפילו לא דוגמה בודדת. השמאית מטעם העוררים, גב' ג'באלי, נשאלה והשיבה בעניין זה:
- ש. ברקת אם למבנים שקיימים בגוש חלקה הזה הוציאו צווי הריסה, הוגשו כתבי אישום?
- ת. לא. אמרתי שחוות הדעת שלי מתייחסת לשטח הספציפי הזה ושהוא פנוי ולא קיים עליו מבנים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

כשמאית מטעם העוררים היא בחרה אפוא שלא לבדוק עניין זה, ומשכך – ובהעדר כל ראייה, לא ניתן לתת משקל לטענה זו, מעבר למשקל הכללי והרב שיינתן בהמשך לעצם זה שמדובר אכן באזור תעשייה בו עד היום לא ניתן להוציא היתרי בנייה לבנייה תעשייתית כחוק (וכאמור – ניתנים בפועל היתרים לבניית "מחסנים חקלאיים" והאזור משמש בפועל לאחסון, תעשייה ואף למשרדים).

באופן דומה גם טענה שהעלתה גב' ג'באלי בחקירתה הנגדית, כי מאז ועדת קמיניץ, היקף היתרי הבניה הניתנים על ידי הוועדה המקומית הצטמצם, נטענה מבלי שהוצגה לה כל ראייה. העוררים מודעים היטב לבנייה הנחזית לעין מצילומי החלקה וכן להסכמי השכירות בחלקה והסכומים הנקובים בהם. בנסיבות שכאלה, אין די בטענות שלא בוססו כלל.

88. העוררים טענו כי בוחניק בחישוביו, לא הפחית היטל השבחה שעתיד לחול עליהם. איננו מוצא בטענה זו ממש, וזאת מכמה טעמים:

א. בוחניק ביצע בחישוביו פעמיים הפחתות בגין היטל השבחה – פעם אחת בסך של 50,000 ₪ – כמפורט בסעיף 9.1.3 לחוות הדעת בחישוביו שם, ופעם שנייה כאשר הפחית 12% מהשווי הכללי אליו הגיע – בסכום של 235,000 ₪ (כמפורט בסוף סעיף 11 לחוות הדעת).

ב. וכאן העיקר – דרך החישוב שבסופו של דבר החלטנו לאמץ, מחשבת את שווי המקרקעין על סמך היוון דמי השכירות המתקבלים בפועל בחלקה. במקרה זה, שווי זה משקף את שווי המקרקעין במועד המכירה, ואין סיבה להפחית ממנו היטל השבחה או כל מס אחר. מעבר לנדרש אציין כי אם המוכר שילם היטל השבחה – יתכבד ויציג נתון זה. היטל השבחה שיחול על הקונה, הוא עניין עתידי, אשר לא צריך להשפיע על שווי המקרקעין נכון למועד המכירה והנגזר כאמור מדמי השכירות המופקים ממנה.

89. העוררים טענו כי יש לבצע הפחתה של השווי, בשל נזקי ריח הנובעים ממאגר מים המצוי בחלקה. בוחניק העיד בהקשר זה כי ערך פעמיים ביקור בחלקה, ולא חש בבעיית ריח חריגה ואף לא שומע מאף אחד מהשוכרים טענות בעניין זה.

אלא שמעבר לכך, אין מקום לטענת העוררים – וזאת מטעם עקרוני וחשוב, המשפיע אף על עניינים נוספים שהעלו העוררים:

החישוב שערך המשיב, או לפחות זה שאנו מוצאים לאמץ – כפי שיתברר בהמשך, מבוסס על נתוני אמת אודות דמי שכירות המופקים מהחלקה. דמי שכירות אלה, משקללים כבר בתוכם את מצבה בפועל של החלקה – על יתרונותיה וחסרונותיה. לאור זאת, אם יש מפגע ריח כלשהו – ולא השתכנעתי כי כך הדבר, הרי שמפגע זה משוקלל כבר במחיר דמי השכירות שמוכנים השוכרים בחלקה לשלם. לאור זאת, חישוב שווי הקרקע בהתחשב בהיוון דמי השכירות, לקח כבר בחשבון רכיב זה – כמו גם בעיות אחרות שעלולות אכן לצוץ לגבי המקרקעין.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

90. יש כמובן ממש בטענת העוררים – אשר אינה שנויה במחלוקת, והיא כי שווי המקרקעין מושפע מכך שמדובר באזור תעשייה שנבנה בפועל – מבלי שיהיה מוסדר ומפותח כנדרש. עובדה היא כי עד היום לא ניתן להוציא היתרי בנייה לתעשייה, ולדברי העוררים גורמים שונים בונים ללא היתרים אלה (חלקם על בסיס היתרים למבנים חקלאיים ואין בידי לשלול את האפשרות כי בחלק מהמקרים אף ללא היתר כלל). כתוצאה מכך, לא יכולה להיות מחלוקת כי שווי המקרקעין צריך להיות נמוך יותר מהשווי שהיה נקבע לדונם קרקע באזור תעשייה מוסדר.

המשיב אינו חלוק על כל זה, והוא הצביע על כך ששווי דונם באזור תעשייה מוסדר בקרבת מקום, עומד על סך כ- 2,200,000 ₪ - מיליון ₪ פחות מהשווי שקבע המשיב לעוררים.

אלא שמעבר לכך שהמשיב אכן מצביע בצדק על פערי השווי הגבוהים – כאמור לעיל, יש מקום לשוב ולהדגיש את הנקודה הפשוטה הבאה שהוזכרה לעיל: השמאות שערך המשיב מבוססת על נתוני החלקה הספציפית בה מדובר. דמי השכירות הנגבים בפועל בחלקה, משקפים כאמור כבר את מצבה בפועל של החלקה. דמי השכירות, בהתאם לעסקה שבוצעה ע"י שוכרת א' בסוף שנת 2016 להשכרת 32 דונם ל-15 שנים לשוכרת ב' ואשר תקופת השכירות החלה בפועל מסוף 2018, משקפים שווי דונם בסך של כ- 1.58 מיליון ₪ לכל הפחות – וזאת כפי שהראה בוחניק בסעיף 9.1.1 לחוות דעתו. וכאמור – וכאן העיקר – דמי השכירות מגלמים בתוכם כבר את מעלות החלקה וחסרונותיה, ואין טוב מעסקה אמיתית בשוק החופשי – כדי לשקף את שווי השוק כפי שהוא.

91. העוררים טענו כי ל-32 דונם יש יתרון לגודל, ואילו המקרקעין שנמכרו שהיקפם דונם בלבד, סובלים מחיסרון הפוך. לא אשוב בעניין זה על מכלול הנימוקים מדוע אין אני סבור כי יש בטענה זו ממש, ואסתפק בכך שאני סבור כי שורת הדין עשויה להביא למסקנה הפוכה. כאשר מושכר/נמכר שטח גדול, באופן טבעי ניתנת הנחה מסוימת הנובעת מהיקף העסקה. דווקא שטח קטן יותר (ובהיקף שאינו מבוטל - דונם) עשוי להצדיק חישוב מחיר גבוה יותר. כך או אחרת, וכמפורט לעיל, טענה זו של העוררים אינה יכולה להצדיק ואפילו לא בקירוב, את השווי המוצהר.

92. העוררים טענו כי אין לקבוע שווי תוך התחשבות בבנייה בלתי חוקית המתבצעת בחלקה. בנסיבות המקרה כאן – שעה שמדובר בבניה רחבת היקף המתבצעת על פני חלק ניכר מהחלקה (ולא על ידי גורם פורע חוק בודד), אין בידי לקבל טענה זו. שווי נקבע בהתאם לערך הכלכלי הקיים, וזה נובע מהמציאות בפועל ולא רק משאלת חוקיותה של אותה מציאות. כמובן וכפי שהדבר בא באופן ברור לידי ביטוי כאן – וכפי שעוד יפורט להלן, חוסר היכולת להוציא בשלב זה היתר בנייה לתעשייה כחוק משפיע באופן משמעותי על השווי, אולם אין לקבל את הטענה כי יש להתעלם ממה שנעשה בניגוד לחוק וכתוצאה מכך לאמץ שווי המנותק מהמציאות הכלכלית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

במקרה כאן, חוסר הסבירות בטיעון זה – בולט. מנסור עצמו, באמצעות חב' מנסור, מפיק מהחלקה דמי שכירות המסתכמים לעשרות מיליוני ₪, והוא מבקש כי רק לצורך חבותו במס, נתעלם מהמציאות בשטח. אין כל הצדקה לאמץ טיעון זה.

סיכום ומסקנות

93. אציע לחבריי שלא לתת אמון בשווי עליו הצהירו העוררים. שווי זה מנותק לחלוטין ובאופן קיצוני וחמור, מנתונים כלכליים הנוגעים לחלקה – דמי השכירות הנגבים בה. איני סבור כי מנסור מכר את המקרקעין בסכום נמוך, המנותק מדמי השכירות שהוא עצמו (באמצעות חב' מנסור) מקבל מאז שנת 2016.

העורר 2 – מסארוה, לא בא להעיד על התמורה ששילם, ודבר זה לאור נסיבות המחלוקת שבערר – מקשה אף הוא על מתן אמון בגרסת העוררים ומחזק את המסקנה כי מדובר בהצהרה כוזבת.

94. אין בידי לקבל את חוות הדעת של השמאית מטעם העוררים, וזאת מכל הטעמים שפורטו לעיל. אציין כי עדותה לא הייתה משכנעת, והתהיות שתשובותיה עוררו – ובעיקר ההתעלמות המוחלטת מדמי השכירות הנגבים בפועל בחלקה ואי הצגת כל חישוב אלטרנטיבי, לא מותירים לחוות הדעת משקל של ממש.

אציין כי הקשיים בעת חקירתה הנגדית היו כה ניכרים, עד כי ב"כ העוררים – אשר נוכח בכך שדבריהם סותרים למעשה את הסכום שאישרה בחוות הדעת (הסכום עליו הצהירו העוררים – 120,000 ₪ לדונם שנמכר) – מצא לנכון לומר לשמאית את הדברים החריגים הבאים:

אם יש טעות בחישוב נא להגיד שיש טעות אני מרשה להגיד את זה. אני מוכן להגיד שטעינו. אם טעינו בחוות הדעת אני מבקש שתגיד זאת. אם את צריכה כמה דקות לבדוק את זה.

ב"כ העוררים עצמו הכיר אפוא בכך שטוב יותר היה לעוררים אם הייתה מוצגת שמאות ריאלית מטעמם, ולא עמידה על שמאות שלא ניתן לקבלה – וזאת בלשון מאוד עדינה.

95. המסקנה אליה הגעתי ולפיה ההצהרה שהגישו העוררים למשיב אינה משקפת את השווי האמתי של העסקה, מטילה על כתפם נטל כבד – להפריך את שומת המשיב. כאמור לעיל, העוררים בחרו שלא להתמודד עם נתונים אודות דמי השכירות הנגבים בפועל בחלקה (בין השאר, ע"י חב' מנסור!), ולכן ומכל הטעמים שפורטו לעיל, איני סבור כי העוררים עמדו בנטל זה.

אלא שלצד זאת ואף כי העוררים לא סייעו בכך, מחובתנו לבחון האם השווי שקבע המשיב נכון ולבל יקבע שווי מופרז.

96. בכל הנוגע לעמדת המשיב, אבקש להבחין בין השווי שהוצע בחוות הדעת של בוחניק (1,750,000 ₪), לבין השווי שנקבע בהחלטת המשיב כנגדה הוגש הערר (1,200,000 ₪):



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

א. השווי שהוצע בחוות הדעת של בוחניק – 1,750,000 ₪, לא הוכח והוא נראה לי מופרז ויש להצר על כך (אף הפער הגדול בינו לבין השווי שקבע המשיב, מותר תחושה לא נוחה). כפי שכבר ציינתי, בחלק מהעניינים לא נמסר די מידע כדי לבחון את הדברים, ויותר מכך – לא הוסבר אופן השקלול שעשה בוחניק בסעיף 11 לחוות דעתו ומדוע בחר לתת לכל אחד מהנתונים את המשקל שנתן. בוחניק בחר שלא לנתח את עסקת השכירות בין חב' מנסור לשוכרת א', ואף אם ניתן לכך הסבר (כאמור לעיל, לאור פערי הזמנים והפער במצב התכנוני של החלקה), אני סבור כי זאת טעות וטוב היה עושה אם היה מתייחס למה שניתן להסיק מעסקה זו שמנסור עצמו צד לה.

אלא שלצד כל זאת וכפי שכבר ציינתי לעיל ואשוב לכך בהמשך, יש בחוות הדעת כדי לספק די מידע המלמד על סבירות השווי שקבע המשיב ועל חוסר ההיתכנות של השווי שהוצעה על ידי העוררים.

ב. השווי שקבע המשיב בהחלטה כנגדה הוגש הערר – 1,200,000 ₪ לדונם שנמכר - לאור מכלול הנתונים שהוצגו בחוות הדעת של בוחניק ומנגד הריק שהותירו אחריהם העוררים, מדובר בשווי סביר אשר בהחלט ניתן להותירו על כנו. לכאורה – מסקנה זו מצדיקה לדחות את הערר מכל וכל, אלא שלמרות זאת אציע לחבריי לעשות שימוש בסמכותנו ולמען הזהירות להפחית מעט את השווי שנקבע ע"י המשיב.

אבאר להלן את הדרך בה אציע כי ננקוט.

97. הנתון שהציג בוחניק בסעיף 9.1 לחוות דעתו – הסכם השכירות בין שוכרת א' לבין שוכרת ב', נראה בעיני נתון חשוב – היכול וראוי לשמש אותנו – גם אם לא באופן מלא הרי שלכל הפחות כקריאת כיוון ברורה.

בהתאם לניתוח הסכם שכירות זה בחלקה, ניתוח עליו לא חלקו העוררים ולא הציגו לנתונים העולים ממנו כל חישוב אלטרנטיבי, הראה בוחניק כי נכון להסכם משנת 2016 ולדמי השכירות ששולמו החל מחודש נובמבר שנת 2018, שווי דונם בחלקה הנובע רק מדמי השכירות לחלק הקרקע הפנוי, הוא כ- 1,571,564 ₪ (וזאת לאחר הפחתת מלוא הסכום בו השתתפה שוכרת א' בהוצאות בניה, כנ"ל). זהו שווי בעסקה בה הושכרו יחדיו 32 דונם, ונראה כי דונם שהיה נמכר לבדו, לא היה זוכה ל'הנחת כמות' והיה נמכר אף בסך גבוה יותר. מדובר בעסקה שנתוניה קרובים בזמן (סוף 2018) למועד בו בוצעה עסקת המכר שבמוקד ערר זה (ראשית 2019), והיא לכאורה משקפת לכן באופן עדכני את מצב החלקה - התכנוני והפיזי – כפי שהשוק מעריך אותה במועד הרלוונטי.

לצד זה, בוחניק לא התייחס לשאלה מה הרכיב היזמי שיש לקחת בחשבון ולייחס אותו לפעילותה של שוכרת א', אשר ככל הנראה טרם להשבחת הנכס ולעליית דמי השכירות. חוסר התייחסות זה של



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

בוחניק הוא חיסרון של ממש. אכן, ער אני לכך כי העוררים לא הציגו טענות בעניין זה, וכי בשים לכך שמדובר בקרקע השייכת לחב' מנסור – היה מקום לצפות כי הם יציגו בעניין זה את המידע הנדרש ואת טענותיהם הנובעות ממנו. אלא שלמרות זאת, אין להכחיש כי קיים לשוכרת א' רווח יזמי, ועל בוחניק היה להתייחס לכך. מנגד, יש מקום להניח כי אם היו בהקשר זה נתונים בעלי השלכה של ממש אודות פעולות שבוצעו על ידי שוכרת א' או על ידי חב' מנסור, מנסור היה מביא את הדברים לידיעתנו והשמאית מטעם העוררים הייתה מצביעה על כך.

לאור זאת ומשבחרו העוררים להתנהל כפי שהתנהלו, אמנם לא אציע לראות את השווי שהציג בוחניק כנובע מעסקת השכירות בין שוכרת א' לשוכרת ב' - סך של 1,571,564 ₪ לדונם, כנתון מדויק, אולם יש בו כדי לשקף באופן ברור מגמה של עליית ערך המקרקעין משנת 2016 ועד לשנת 2019 – מועד ביצוע עסקת המכר הניצבת במוקד ערר זה.

זאת ועוד, השווי הגבוה של דונם עליו הצביע בוחניק והמשתקף בעסקת השכירות בין שוכרת א' לשוכרת ב' הקרובה בזמן לעסקת המכר בה עוסק ערר זה (שווי של 1,571,564 ₪ לדונם), יכול וראוי כי יספק עבורנו מרחב בטחון בו אנו יודעים כי אף אם נוכח המצב של המקרקעין נאות הקונה לשלם מחיר נמוך יותר, הרי שהפחתה זו כבר תהיה כלולה בשולי הפער הגדול בין שווי זה לבין השווי שאותו אציע לקבוע. ושוב אזכיר כי הקונה לא טרח לבוא ולהעיד ולשתף אותנו בשיקוליו, ולכן יש להיזהר ולא להניח בשמו הנחות מופרכות, אותן לא טרח לבסס.

98. מבלי לגרוע מהאמור לעיל, אוסיף עוד כי מכלול הנסיבות כפי שאלה השתקפו לפנינו – ובכלל זה שינוי המדיניות הדרסטי אצל המשיב, מצדיק בעיני נקיטה במידה של זהירות ומתינות. המקרקעין מצויים באזור בו מתבצעת בפועל בניה שאינה עולה בקנה אחד עם דיני התכנון והבניה, ולכך עלולות להיות השלכות העלולות אולי להביא רוכש לנקוט בגישה נוקשה יותר מזו של שוכר – אשר פתוחה בפניו לעיתים הדרך להשתחרר בעת הצורך מהסכם השכירות.

המשיב מבקש לחולל שינוי בהשוואה למה שהיה ככל הנראה מקובל עד לפני שנים בודדות. דרך נכונה לדרבן שינוי, היא נקיטה בקו מאופק וזהיר – אף כי לא כזה המתעלם המציאות. אודה כי התלבטתי בעניין זה, שכן איני סבור כי ניתן לומר באופן ברור כי שומת המשיב אינה משקפת התנהלות מסוג זה – ולכן יש אולי מקום לא להתערב בה, אלא שבסופו של יום אני סבור כי נכון להדגיש את הצורך בזהירות. הצדקתה של מידה זו של זהירות, חורגת אף רק מעניינם של העוררים שלפנינו כאן, ופניה אל השינוי שמבקש המשיב לחולל והניצב ברקע הדברים.

99. לאור האמור לעיל ולמען הזהירות, אני סבור כי נכון יהיה לקחת לנו כעוגן לצורך קביעת השווי בעסקת המכר כאן, את עסקת השכירות בין חב' מנסור לבין שוכרת א' – בנתוני שנת 2016, ומסכום זה לבצע העלאה מתונה של השווי על מנת לעדכנו על דרך הערכה למצב בשנת 2019.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

עסקת השכירות של חב' מנסור עם שוכרת א', עסקה שנעשתה בשנת 2015 ועודכנה בשנת 2016, משקפת נתון שבלתי סביר בעליל שמנסור הסכים לקבל עבור מכירת המקרקעין בשנת 2019, סכום נמוך מהסכום הנובע מעסקת 2016. כפי שיפורט בהמשך, הדעת נותנת כי התמורה שקיבל הייתה גבוהה יותר.

100. הסקת השווי בעסקה כאן, כתוצאה מחישוב היוון דמי השכירות שנקבעו בעסקת מנסור ושוכרת א', אינה זרה לעוררים. כפי שצוטט כבר לעיל, במסגרת החקירה הנגדית הדברים נאמרו במפורש ע"י העדה מטעם המשיב – גב' לוסקי. פרטי הסכם שכירות זה ידוע לעוררים היטב, לא רק מידיעה אישית קודמת שיש כמובן למנסור, אלא אף מכך שהוא צורף כנספח לתצהיר לוסקי. העוררים בחרו שלא להציג שום חישוב אלטרנטיבי מטעמם בנוגע לשווי המקרקעין הנובע מעסקה זו, ואין להם להלין בעניין זה אלא על עצמם.

בחקירתה הנגדית טענה לוסקי כי שווי המקרקעין הנובע מהיוון הסכם השכירות, אם נניח דמי שכירות בסך של 3.5 נ"ל למ"ר, עומד על סך 840,000 ₪ - בנתוני שנת 2016. כאמור ועל אף החשיבות הפשוטה והברורה של הדברים, העוררים לא טרחו להציג חישוב חלופי או אפילו להתייחס לנתונים אלה – ויש לכן להניח כי תוצאת היוון זו מקובלת עליהם או כי לכל הפחות אין בפיהם טענות של ממש בעניינה. חבריי, חברי ועדת הערר – ערכו כל אחד חישוב היוון מפורט, ועוד אתייחס לכך בהמשך.

101. אין לי ספק כי ערך המקרקעין עלה בין שנת 2016 לשנת 2019. מעבר לכך שכל מי שחי ופועל במדינת ישראל יודע על מגמה זו בשנים אלה ואף אם נתעלם מכך, הרי שישנם מספר פרמטרים ברורים המחייבים את העלאת השווי שיש לקבוע לדונם בעסקת המכר של שנת 2019 בהשוואה לנתונים הנובעים מעסקת השכירות בשנת 2016 :

א. השיפור במצב החלקה: בשנת 2017 אושרה תכנית מח/281 אשר שינתה את ייעוד המקרקעין מחקלאות לתעסוקה. בחודש אוקטובר 2018 פורסמה להפקדה תכנית מפורטת שמספרה 403-0215640. מדובר במגמת שיפור ברורה במצב התכנוני של המקרקעין – מעבר מייעוד חקלאי לייעוד לתעסוקה, אשר מטבע הדברים צריכה להשתקף במחיר שניתן לקבל תמורת המקרקעין. בוחניק העיד כי עסקת השכירות רחבת ההיקף (32 דונם) בין שוכרת א' לשוכרת ב' – אשר החלה לפעול במקום, הובילה אף היא לקידום פיזי של החלקה. נתון זה לא נסתר על ידי העוררים. כך או אחרת ואף אם נתעלם מטענה זו של בוחניק (אשר יש לה היגיון, לאור היקפה של אותה עסקה), השיפור במצב התכנוני של החלקה הוא נתון שבהכרח מצדיק את העלאת שווי המקרקעין בין השנים 2016 - 2019.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

ב. התאמה לגודל - השוני בהיקף העסקאות: עסקאות השכירות מתייחסות לשטח של 32 דונם. מטבע הדברים, כאשר העסקה כוללת שטח כה נרחב, יש 'הנחה לגודל' בהשוואה לעסקה המתבצעת בדונם בודד – כפי שהיה בעסקת המכר. חבר הוועדה השמאי גד נתן הראה נתונים בעניין זה בחוות דעתו, על בסיס הנתונים שהציג בוחניק. גם אם למען הזהירות לא נאמץ את מלוא הפער עליו הוא מצביע שם, הרי שפער מסוים ושאינו מבוטל – אין לי ספק כי קיים. פער זה מחייב לזקוף שווי גבוה יותר לעסקה דנן, אשר כוללת מכירה של דונם בודד.

ג. הערך המוסף של עסקת מכר על פני עסקת שכירות: באופן טבעי, עסקת שכירות מוגבלת בזמן, בעוד עסקת מכר משקפת העברה בלתי מוגבלת בזמן של הזכויות במקרקעין מאת המוכר לקונה. בדרך זו, קונה לוקח בחשבון תשואה ארוכה יותר שיוכל להפיק מהמקרקעין בהשוואה לשוכר, ואף נתון זה צריך להילקח בחשבון.

אני סבור כי נתונים אלה מחייבים זקיפת שווי גבוה יותר למקרקעין בעסקת המכר שביצעו הצדדים בשנת 2019, בהשוואה לנתוני עסקת השכירות משנת 2016.

102. חבריי, חברי הוועדה, ערכו, כל אחד בחוות-דעתו, חישובים אודות היוון דמי השכירות כתוצאה מנתוני הסכם השכירות בין חב' מנסור לשוכרת א', תוך ביצוע ההתאמות הנדרשות. חוות הדעת שלהם שונות במעט זו מזו, אולם מדובר בהבדלים זניחים הנובעים מגישות מעט שונות בעניינים שחשיבותם אינה מכרעת. התוצאה אליה הגיעו קרובה למדי, והיא העמדת השווי הנובע למעשה מנתוני עסקת חב' מנסור ושוכרת א' - על סך מיליון נ"ל לדונם. דרך החישובים שערכו חבריי, מקובלת עליי, ואיני מוצא להיכנס להבדלים הקלים ביניהם.

חישוביהם של שני חברי הוועדה לוקחים בחשבון את שני העניינים האחרונים שציינתי לעיל (התאמה לגודל והערך המוסף של עסקת מכר על פני עסקת שכירות), אך הם אינם נותנים כל שקלול לעניין הראשון שציינתי לעיל (השיפור במצב התכנוני של החלקה בין השנים 2016 - 2019). כפי שעולה מדבריהם, הם אינם חולקים על כך ששיפור זה משמעותי ואף הם סבורים כי הוא בהכרח מוביל לעליית ערך.

אם חישוב זה שערכו חבריי - המגיע לכך שאף ללא התחשבות בשיפור במצב התכנוני אלא רק מכוח עסקת חב' מנסור ושוכרת א' (ותוך התאמה לגודל ולהבדל שבין שכירות למכר) שווי המקרקעין הוא כמיליון נ"ל - היה מוצג מראש על ידי המשיב לעוררים, הייתי סבור כי נכון היה לקבוע שווי גבוה מעט יותר - וזאת כדי לשקלל את עליית הערך המאוחרת הנובעת מהשיפור במצב התכנוני. אלא שבוחניק בחר להתעלם מעסקה זו ולא הציג ניתוח שלה. משלא הוצג החישוב מראש ולמען הזהירות – ועל אף שהנתונים ידועים היטב לעוררים, אציע כי סכום השווי הסופי יועמד על סך מיליון נ"ל בלבד.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

103. תוצאה זו – של העמדת השווי על מיליון ₪ בלבד - היא תוצאה מקלה מאוד, וזאת בשים לב לכך שכאמור לעיל – מעסקת השכירות בין שוכרת א' לשוכרת ב' עולה שווי העולה על 1.5 מיליון ₪ לדונם, והיא יכולה בהחלט ללמד על עליית ערך המקרקעין. אלא שעל אף זאת ובשים לב למכלול הנסיבות, אני סבור כי נכון יותר להעמיד את השווי כאמור על מיליון ₪. פער זה – בין מיליון ₪ לבין סך של 1,571,564 ₪ - מקנה לנו מידה רבה של ביטחון כי נלקחו שולי זהירות רחבים מאוד. גישה זו בה אני מציע לנקוט, היא גישה מקלה. אני סבור כי ממכלול הטעמים שפורטו לעיל ולאור השינוי הדרסטי שחל בהתנהלות המשיב – כפי שזו באה לידי ביטוי בערר זה (ובתיקים רבים אחרים הניצבים לפתחה של ועדת הערר), טובה ונכונה היא מידת הזהירות – לצד אישור עיקר העמדה בה נקט המשיב בהחלטתו שבמוקד ערר זה.

לאור כל האמור, אציע כי הערר ברובו המכריע יידחה, אך לצד זאת – השווי שקבע המשיב יופחת מעט והוא יועמד על סך 1,000,000 ₪.

104. לצד גישה מקילה זו בכל הנוגע לקביעת השווי – עניין שיש לו השלכות אף מעבר לעניינים של העוררים הספציפיים כאן, אני סבור כי יש מקום להביא בחשבון את התנהלותם החמורה של העוררים – בעת פסיקת ההוצאות. למיטב הערכתי, העוררים בחרו שלא להצהיר על שווי העסקה האמתי ואף לא להציג שווי זה במסגרת הערר שהגישו. יתירה מזו, השווי עליו הוצהר, אינו עולה בקנה אחד עם עסקה קודמת של מנסור עצמו באותה חלקה, ומדובר על כן במקרה חריג ובהתנהלות שאין לקבל. דרך התנהלות זו - היא שגררה הליך זה, ואם אין אנו חפצים לעודד התנהלות מסוג זה – אשר בעלותה נושאת הקופה הציבורית, יש להשית בסופו של יום הוצאות של ממש על העוררים אשר באופן ברור ומובהק - עיקר עררם נדחה. עוד אוסיף בהקשר זה כי העוררים עשו ללא כל הצדקה שימוש בביטויים חמורים כלפי המשיב (ראו לדוגמה סעיף 65 לסיכומי העוררים), ואף לכך אין להסכים.

105. מנסור טען כי ננקטה כלפיו אכיפה בררנית. איני מקבל טענה זו, שכן כפי שידוע היטב לעוררים והוזכר בטיעוניהם, המשיב מתערב בשנים האחרונות בהצהרות שווי רבות דוגמת זו שלפנינו, ויעידו על כך תיקי הערר הרבים שהוגשו בעניין זה.

עוד אוסיף כי בנסיבות בהן מנסור עצמו באמצעות חב' מנסור מפיק רווחים בסכומים נכבדים מאוד מהחלקה – כתוצאה מהערך הכלכלי האמתי שלה, הרי שזהו מקרה מובהק בו נכון והוגן שלא להותיר שווי לא ריאלי על כנו ולעמוד על כך שישולם מס אמת.

סוף דבר

106. אציע לחבריי לקבוע כדלקמן :

א. הערר יידחה ברובו המכריע, תוך ששווי המקרקעין יועמד על 1,000,000 ₪.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

ב. העוררים יישאו בהוצאות המשיב בסך של 70,000 ₪. סכום זה ישולם למשיב תוך 30 ימים, שאם לא כן יישא בהפרשי הצמדה וריבית מהיום.

חבר הוועדה, שמאי המקרקעין, מר גד נתן

1. הסוגיה שבמחלוקת הינה שווי המכירה של מקרקעין שנמכרו (להלן – "הממכר"). כל צד תמך את השווי אותו קבע בחו"ד שמאית מצידו. שני השמאים התבססו, בהערכתם את שווי הממכר, על גישות הערכה שונות.
2. שמאית העוררים התבססה על עסקות השוואה של מכר, כפי שדווחו באתר המשיב, בישוב טירה, ואילו שמאי המשיבה התבססה על עסקאות שכירות בטירה והסביבה, לרבות עסקאות בחלקה האמורה, וכן על עסקאות מכר ושכירות בישובים בסביבה, הן במגזר היהודי והן במגזר הערבי.
3. השאלה שעמדה לפתחינו מי מהערכות השווי אמינה ומדוייקת יותר, ולפי איזו מהן לקבוע את שווי השוק של הממכר.
4. קיימות שלוש גישות שומה מקובלות להערכת שווי נכסי מקרקעין:

- גישת ההשוואה (עסקאות מכר) - אומדן שווי השוק של נכס התבסס על נתוני שוק ועסקאות בנכסים דומים במיקומם, אופיים, שטחם, חלוקתם הפנימית, מידת סחירותם ויתר גורמים רלוונטיים. האומדן מתבצע על-ידי התאמת מכלול הגורמים בנכסי ההשוואה לנכס הנישום.
- גישת היוון ההכנסות - בגישה זו אומדים את שווי הנכס על-ידי היוון זרם הכנסות אשר צפויות להתקבל לאורך יתרת החיים הכלכליים של הנכס תוך גילום מרכיבי סיכון לזרם ההכנסות וההוצאות. גישה זו מתאימה בעיקר לנכסים מניבים, וגם בהעדר נתוני השוואה למכר.
- גישת העלויות (השווי הפיזי) - גישה זו קובעת כי הנכס יוערך על בסיס העלות הצפויה בבניית נכס אחר הדומה לנכס הנישום, על-פי יישום עקרון התחלופה. השווי הינו סיכום של ערך הקרקע בתוספת עלות ההקמה והייזום של מבנה חדש ובניכוי מרכיבי הפחת החל בנכס הנדון. גישה זו מהווה, בין היתר, כגישה היחידה בהערכת נכסים יחודיים ללא בסיס השוואתי.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

5. אין חולק כי גישת ההשוואה לעסקאות מכר היא הגישה המועדפת בהערכת שווי מקרקעין. אבל שווי נכס לפי גישה זו אינו יכול להיות מנותק מסביבתו, והשווי העולה מגישה זו צריך להיות קוהרנטי עם פרמטרים אחרים בנכס ונכסים סביבתו.
6. לכן, על השמאי לבחור את גישת ההערכה המתאימה ביותר, וזאת לפי נתוני הנכס והנתונים בסביבתו, וזמינותם, ולעיתים לערוך אומדן שווי לפי כמה גישות, ולסנן את זו הנותנת תוצאה חריגה.
7. בהעדר נתוני השוואה, רלבנטיים, בסביבתו הקרובה של הנכס מושא ההערכה, ניתן להעריך את שווי, באותן גישות, לפי נכסים דומים, מאזורים אחרים, ובהתאמות הנדרשות.
8. באופן כללי, הסתמכות רק על עסקאות מכר במאגרי המשיבה, עלולים להביא לטעויות, הואיל ולא אחת קיים בהן חוסר, השוני בין העסקאות גדול, הדיווחים במאגר אינם שלמים ועוד. אשר על כן ראוי ונכון לאמת את השווי העולה מעסקאות אלה ע"י הערכת שווי הנכס, ככל שניתן, בגישות נוספות, ולעת הצורך גם מאזורים אחרים, כאמור לעיל.
9. במקרה שלפנינו, בנוסף לעסקאות מכר במאגר המשיבה, קיימים נתוני שכירות לחטיבת קרקע ריקה, בת כ- 32 דונם, בחלקה בה ממוקם הממכר, הדומה לממכר בתכונותיה הבסיסיות. [חווה שכירות בין מ.מ. מנסור גרופ בע"מ לבין חברה בע"מ, אשר מפאת צנעת הפרט תכונה להלן: "שוכרת בע"מ" נספח 11 ו-12 לתצהיר המשיב (להלן – "חווה מנסור - שוכרת בע"מ") שנחתם ביום 1/10/2015 ותוקן ב- 3/7/16, עת יעוד הקרקע היה חקלאי.]
לכן ניתן, ונכון היה לבדוק את שווי הממכר, וסבירותו, על סמך נתוני שכירות אלה, ולשם כך, להשתמש בגישת היוון הכנסות, ולא להסתמך רק על נתוני השווי המופיעים במאגר המשיבה. ראוי לציין כי נתוני השכירות הינם לתקופה של 24 שנים ו- 11 חודש, ואין כל סיבה להטיל ספק באמינותם. זאת ועוד, העורר, מוכר הממכר, הוא בעלי החברה אשר משכירה את חטיבת הקרקע האמורה. בנוסף וכמו כן, ניתן להשתמש בעסקאות מכר ו/או שכירות של נכסים דומים מהסביבה הקרובה, תוך ביצוע התאמות.
10. בחינה של שווי הממכר, כפי שעולה מעסקאות ההשוואה אשר מדווחות במאגר המשיבה, אל מול התשואה המבוטאת בעסקאות השכירות בחלקה בה ממוקם הממכר, ובחלקות סמוכות, כפי שהוצגו במסמכי המשיב, מעלה חוסר סבירות קיצוני וחוסר קוהרנטיות בין השניים. זאת ועוד קיימת אי התאמה קיצונית בין עסקאות מכר מהימנות, כגון מכרזי רמ"י, לנכסים דומים בסביבה, לבין עסקאות ההשוואה אשר מדווחות במאגר המשיבה, עליהם נסמכת שומת העוררים.
11. לאור האמור, ולהבנתי, כשמאי מקרקעין, במקרה שלפנינו, הערכת שווי הממכר צריכה להעשות בגישת היוון הכנסות כאשר עסקאות השכירות בחלקה, הן הבסיס, לקביעת השווי, תוך



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- השוואה לעסקאות, מהימנות, בנכסים דומים בסביבה הקרובה והרחוקה, תוך זניחת עסקאות ההשוואה כפי שהוצגו ע"י העוררים.
- ראה פס"ד עמנ (מרכז) 11-02-37365 עזבון המנוח פרזי ז'אנה נ' הועדה המקומית לתכנון ובניה נתניה, נבו (25.1.2012)
12. אציין כי השופט העלה חלק ניכר של העובדות שהצביעו על חוסר הסבירות והקוהרנטיות בין שומת העורר, והשווי שנקבע בה לממכר, לבין התשואה הכלכלית המתקבלת מנכסים דומים, ובין שווי השוק של נכסים דומים, הן בסביבה הקרובה, והן בזו הרחוקה יותר, הכל כפי שעולה מכלל עדויות הצדדים, בכתב ובע"פ. לכן לא ראיתי לנכון להוסיף משלי, מבחינת "וכל המוסיף – גורע".
13. שומת המשיב נערכה לפי העקרונות השמאיים שלעיל, בניגוד לזו של העורר, הכל כפי שפורט בפסק דינו של יו"ר הועדה, השופט גורמן. למרות זאת, קביעת שווי הממכר, בשומת המשיב, לפי ניתוח העסקאות, לוקה לטעמי, ואסביר להלן. אין זה אומר שעסקאות אלה אינן נותנות אינדיקציה מבט טוב על השווי לקרקע לתעשייה ו/או לתעסוקה בסביבה.
14. בשומת המשיב מצויינים, בין היתר, תוצאות מכרזי רמ"י למגרשי תעשייה, חוזי שכירות רבים לקרקע חלקם עם מבנים, שלושה חוזי שכירות לקרקע ריקה (אסמכתאות 8, 9, 10 – 11 לחו"ד המשיב), פירסומים מהמרשתת לשכירות נכסים תעשייתיים ועוד.
- הממכר הינו קרקע ריקה, ולכן, ככל שקיימות עסקאות לקרקע ריקה, בין אם עסקאות מכר ובין אם עסקאות לשכירות עדיף להשתמש בהן לקביעת שווי הממכר.
- למרות זאת, לא נהירה לי הסיבה, מדוע, להערכת שווי הממכר, שמאי המשיבה לא העדיף את עסקת השכירות של מנסור- שוכרת בע"מ, אותה לא ניתח בשומתו, ואת שלוש עסקאות השכירות לקרקע ריקה, המופיעות בשומתו על יתר העסקאות אותן ציין.
- בתחשיביו הוא ניתח, בין היתר, את עסקאות השכירות לקרקע עם מבנים, הן מסביבת הממכר, והן מפרסומים במרשתת, ניתוח המחייב להביא בחשבון גורמים נוספים, שאינם רלבנטיים לממכר, ועלולים לעוות את התוצאה.
- בנוסף, תוצאות מכרזי רמ"י, למרות האינדיקציה הטובה שהן נותנות על שווי קרקעות לתעשייה/ותעסוקה בסביבה, לא נותחו באופן שיהיה אפשרי להקיש מהן על שווי הממכר, אלא הן הובאו באופן סתמי בשיקול ערכי השווי השונים כחלק מקביעת שווי הממכר.
15. הואיל וכך, שווי הממכר, יקבע לפי היוון דמי השכירות בחוזה מנסור-שוכרת בע"מ. חוזה זה הוא עסקה בחלק מחלקה 18, בה ממוקם הממכר, עסקה בקרקע בעלת מאפיינים זהים לממכר, פרט לשטח, כאשר ברקע עומדים שלושת חוזי השכירות לקרקע ריקה, כאמור לעיל, שהוצגו



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

בשומת המשיב, חוזים שנערכו בחלקות סמוכות לחלקת הממכר. חוזים אלה מתאימים לבחינת ולבקרת שווי הממכר, כפי שעולה מניתוח חוזה מנסור-שוכרת בע"מ, הואיל ותכונותיהם דומות לממכר, לרבות, יעוד הקרקע, מיקומם בסביבתו הקרובה של הממכר, היות הנכסים המושכרים קרקעות ריקות, כפי הממכר, ושטחם דומה.

16. חוזים אלה נחתמו בין 6/9/2016 לבין 6/9/2017, עת יעוד הקרקע בנכסים המושכרים היה חקלאי, כפי יעוד הקרקע עת נחתם חוזה מנסור-שוכרת בע"מ. ראוי לציין כי תכנית מס' מח/281, שייעדה את הקרקע, בנכסים אלה, לתעסוקה/תעשייה הייתה בהליכי אישור מתקדמים לאחר הפקדתה בשנת 2011. מכאן שהשווי אשר יעלה מהם הינו שווי ביעוד חקלאי המגלם פוטנציאל לשינוי יעוד, לעומת עסקת הממכר של הממכר שנערכה, ביום 4/2/2019, עת יעוד הממכר היה לתעסוקה לפי תכנית מח/281, ולפני אישור תכנית מס' 403-0215640.

17. להלן טבלה המציגה שווי דונם לקרקע ריקה, לפי היוון דמי שכירות, משומת המשיב וכפי שהוצגו בפנינו:

ריכוז שווי מחוזי השכירות משומת המשיב				
מס' אסמכתא	גוש וחלקה	תאריך	שטח	שווי דונם
8	7763/22	15/03/2017	4.5 דונם	838,890 ש"ח
9	7763/22-4	06/09/2016	2.0 דונם	961,661 ש"ח
11	7763/8	06/09/2017	1.2 דונם	1,140,871 ש"ח

ערכי השווי לקרקע, בטבלה שלעיל, כפי שהוצגו בשומת המשיב, לא נסותרו ע"י העורר. מטבלה זו עולה כי קיים יחס הפוך בין שטח המושכר לבין שווי, ככל ששטח המושכר קטן, שווי דונם עולה, בכ- 18% בין 1.2 דונם ל- 2 דונם, (אסמכתא 11 לעומת אסמכתא 9), בכ- 15% בין 2 דונם ל- 4.5 דונם (אסמכתא 9 לעומת אסמכתא 8), ובכ- 36% בין 1.2 דונם ל- 4.5 דונם (אסמכתא 11 לעומת אסמכתא 8). ראוי לציין כי העסקאות באסמכתא 8 ואסמכתא 9, שתיהן בחלקה 22 בגוש 7763.

בכל חוזי השכירות, בתום תקופת השכירות, המבנים ישארו בידי המשכיר, כך שערכם, של המבנים, מגלם תוספת לדמי השכירות במקרקעין השונים, עובר לשווים, לכן השווי עשוי להיות גבוה יותר.

18. מכאן ולדעתי, בקביעת השווי העולה מניתוח חוזי השכירות השונים לא ניתן יהיה להתעלם מכמה עובדות המשפיעות על השווי, לרבות, מיעוד הממכר – תעסוקה, לעומת יעוד המקרקעין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני: .

בחוזי השכירות – חקלאי ששוויו מגלם פוטנציאל לשינוי יעוד לתעסוקה, מחלוף הזמן בין עסקאות השכירות שלעיל, ובין עסקת המכר, וכן את העובדה ששטח הממכר הוא של 1 דונם לעומת חוזה מנסור-שוכרת בע"מ שמתייחס לשכירות שטח של כ- 32 דונם, והשטח המושכר בחוזי השכירות של 1.2 דונם – 4.5 דונם. כל אלה הם פרמטרים המעלים את שווי הממכר יחסית לשווי המתקבל מניתוח החוזים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 43462-07-20 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

19. להלן תחשיב שווי לפי חוזה מנסור-שוכרת בע"מ, שלא נותח בשומת המשיב. למרות היחס ההפוך בין גודל הנכס המושכר לבין שוויו הנע בין 15% ל- 36%, אני חושב שלמען הזהירות, היחס אמור להיות בין 5% ל- 10%. לכן בתחשיב אביא מקדם לגודל של 7%.

דמ"ש מהוונים לתחילת תקופה	תקופת דחיה בשנים	5%	שיעור היוון	32 דונם	שטח מתחם דמי שכירות חדשיים	תקופת שכירות שנים
10,215,855 ש"ח	0	10,215,855 ש"ח	12,600,000 ש"ח	1,260,000 ש"ח	105,000 ש"ח	10
4,521,127 ש"ח	10	7,364,440 ש"ח	8,100,000 ש"ח	1,620,000 ש"ח	135,000 ש"ח	5
3,936,024 ש"ח	15	8,182,711 ש"ח	9,000,000 ש"ח	1,800,000 ש"ח	150,000 ש"ח	5
3,342,351 ש"ח	20	8,868,251 ש"ח	9,735,000 ש"ח	1,980,000 ש"ח	165,000 ש"ח	4.92
22,015,357 ש"ח		34,631,257 ש"ח	39,435,000 ש"ח			24.92
687,980 ש"ח		דמ"ש מהוונים לדונם לתקופה מקדם היוון לתשלום תקופתי שיעור היוון 5%*				
14.77		דמ"ש שנתיים מהוונים לדונם מקדם היוון לצמיתות שיעור היוון 5%*				
46,569 ש"ח		שווי דונם לצמיתות מקדם התאמה לגודל שווי דונם בודד				
20.00						
931,378 ש"ח						
7%						
996,574 ש"ח						
1,000,000 ש"ח						
						במעוגל

* מקדם היוון: הינו משתנה המשמש לחישוב ערך נוכחי של זרם תקבולים עתידי מנכס. מקדם היוון לצמיתות מבטא ערך נוכחי של זרם תקבולים אינסופי, דהיינו, שווי נכס בבעלות. ערכו הוא פונקציה של ריבית ההיוון ואורך התקופה, ומשתנה ביחס הפוך לגובה ריבית ההיוון, וביחס ישר לאורך התקופה. בנתונים דלעיל, כשריבית ההיוון קבועה - 5%, מקדם ההיוון ל- 24.92 שנים הינו 14.77, ולצמיתות - תקופה אינסופית הינו 20.

20. אוסיף עוד כי הקרקע שלעיל הושכרה, ביום 18/11/2018, בשכירות משנה ע"י השוכרת בעסקת מנסור- שוכרת בע"מ, לשוכרת משנה לתקופה של 10 שנים ותקופת אופציה של 5 שנים. השכירות מתייחסת לקרקע מבונה בסככות בשטח של 2,700 מ"ר, ועוד מבנים יבילים. דמי השכירות נחלקו לשתי קטגוריות - לקרקע מבונה בסככות ולקרקע ריקה. דמי השכירות



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- לקרקע מבונה בסככות היו 25 נ"ל למ"ר בנוי ל- 5 שנים ראשונות, 26 נ"ל למ"ר בנוי ל- 5 שנים הבאות ובתקופת האופציה 29 נ"ל למ"ר בנוי. דמי השכירות לקרקע ריקה היו 7.7 נ"ל למ"ר, 8.4 נ"ל למ"ר ו- 10 נ"ל למ"ר בהתאמה.
- מניתוח החוזה שערך שמאי המשיבה, הוא הגיע לשווי דונם קרקע ריקה של כ- 1,585,000 נ"ל, ולאחר הפחתת סך של 450,000 נ"ל, כמחווה רצון טוב לשוכרת, שהם כ- 14,000 נ"ל/דונם, (עמ' 82 שורה 2-3 לפרוטוקול), עולה כי שווי דונם ריק הינו כ- 1,571,000 נ"ל. נתונים אלה וניתוח השווי לא נסתרו ע"י העוררים.
21. לדעתי, שווי קרקעות בשנת 2019 אמור להיות גבוה מזה של 2016, עקב שינוי היעוד, מחקלאי לתעשייה/תעסוקה, ועקב עליית מחירי מקרקעין כללית במדינה. עסקה זו, על אותה חטיבת קרקע, נחתמה בשלהי 2018, כ- 3 חדשים קודם לעסקת המכר, והיא, לכאורה, מציגה שווי הגבוה בכ- 50% מזה הנובע מעסקת מנסור – שוכרת בע"מ שלעיל. למרות זאת, ומחמת הזהירות, נמנעתי מלהביא אותה בחשבון בהערכת שווי הממכר.
22. אשר על כן, בהתחשב בתאריך עסקת מנסור-שוכרת בע"מ, לעומת תאריך עסקת המכר של הממכר, ביעוד הממכר ושטחו, אני מסכים לפסיקתו של יו"ר הוועדה, השופט גורמן, לרבות למחיר העסקה אותו קבע, של 1,000,000 נ"ל.

חבר הוועדה, שמאי המקרקעין, מר אלון לילי

1. ביום 04.02.19 נמכרו, כאמור, המקרקעין הידועים כחלק מחלקה 18 בגוש 7763 בשטח של 1,000 מ"ר בטירה.
2. העורר הציג חוות דעת מטעמו שנערכה ע"י שמאית מקרקעין ולפיה קבעה שווי של 120,000 נ"ל למקרקעין, כקרקע ביעוד חקלאי ובהסתמך על נתוני רשות המיסים. יעוד הקרקע הנדונה הנו תעסוקה/תעשייה, שאינה זמינה לבניה. שווי קרקע ביעוד זה גבוה בשיעור ניכר משווי קרקע חקלאית ולכן איני מקבל את השווי שנקבע ע"י שמאית העורר בסך 120,000 ש"ח.
3. המשיב העמיד את שווי המקרקעין בסך של 1,200,000 נ"ל והציג חו"ד שנערכה ע"י שמאי המקרקעין מר אילן בוחניק, אשר קבע כי שווי המקרקעין הנו 1,750,000 נ"ל, גבוה אף



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 43462-07-20 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

יותר מהשווי שקבע המשיב.

איני מקבל גם את השווי שקבע שמאי המשיב, אשר מבוסס על שקלול נתוני השוואה ובהם חילוץ שווי קרקע משטחים בנויים לצד קרקעות ריקות. לאור העובדה כי עסקינן בקרקע ריקה, הרי שלצורך קביעת שוויה אעדיף לנתח נתונים המתאימים לקרקע ריקה ו/או הכוללים ערכים כספיים של קרקע ריקה כחלק מחוזה להשכרת קרקע ריקה ומבנים, כפי שסיפק המשיב.

חילוץ שווי קרקע מתוך נתוני השוואה הכוללים מבנים הנו פחות מומלץ, שכן לצורך חילוץ שווי הקרקע יש להביא בחשבון הפחתות הכוללות רווח יזמי ועלות בניה. כל שינוי ברווח היזמי ובעלות הבניה יגרור אחריו שינוי גדול יותר (באחוזים) בשווי הקרקע ובהתאם גישה זו אינה מומלצת – בהינתן נתוני השוואה לקרקעות ריקות. במקרה דנן קיימות עסקאות של קרקעות ריקות ועדיף להסתמך עליהן. עם זאת, שמאי המשיב ניתח חלק מהעסקאות של הקרקעות הריקות ובכללם מכרזי רמ"י והסכמי שכירות מאזור תעשייה טירה, שלא בצורה נכונה, והביא בחשבון שווי קרקע בלבד ללא ביצוע התאמות למצב התכנוני, לזכויות הבניה, למצב המשפטי, לגודל, למיקום וכו'.

להמחשת העניין אדגים כי שווי קרקע זמינה לבניה אשר מוקנות לה זכויות בניה בשיעור של 100% עם תכסית בניה של 50% שונה משווי קרקע שאינה זמינה לבניה ומוקנות לה 80% בניה עם תכסית בניה של 40%, גם אם מדובר בקרקעות צמודות. שמאי המשיב היה צריך לנתח את העסקאות שהציג, למגרשי התעשייה, שלא לפי שווי מ"ר קרקע, אלא לפי שווי מ"ר אקווילנטי (אקו) המביא בחשבון את סה"כ זכויות הבניה הכלכליות המוקנות לכל נכס השוואה, ולהשתמש במקדמים אקו' ראויים לשטח חצר, קומת קרקע וקומות עליונות, ככל שנדרש.

לאחר מכן היה עליו להביא בחשבון התאמות נוספות למיקום, גודל, זכויות קניניות (חכירה אל מול בעלות) וכו'.

4. גישות לקביעת השווי

אומדן שווי קרקע ריקה שעליה חלה תכנית מופקדת אינו קל כלל ועיקר, ביחוד במקומות שבהם אין עסקאות השוואה אמיתיות בדרך של מכר, כפי שעולה מדברי שמאית העוררים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

- לפיכך אומדן השווי ראוי להיערך באופן הבא :
- שלב א' – קביעת שווי מ"ר אקו' בהתאם לעסקאות מאזורי תעשייה מוסדרים בסביבה, תוך ביצוע התאמות יחודיות לקרקע.
- שלב ב' – אומדן שווי הקרקע הנדונה בהתאם לחלקה היחסי בזכויות הבניה המוקנות בתכנית המופקדת.
- שלב ג' – הפחתה מהשווי בגין דחיה וסיכון, עד למועד הצפוי, לאישור התכנית המופקדת, ותכנית האיחוד והחלוקה הנדרשת בהתאם להוראות התכנית המופקדת .
- שלב ד' - הפחתה בגין אומדן היטל השבחה צפוי.
- שלב ה' - תוספת דמי שימוש/שכירות מהוונים למשך תקופת הדחיה.

גישה נוספת, טובה לא פחות, ובמקרים מסויימים עדיפה, הנה גישת היוון ההכנסות, לפיה מהוונים דמי השכירות ובתנאי שלפי חוזה השכירות השוכר זכאי לכל המפורט בתכנית החלה ביחס למושכר.

5. ממכלול הנתונים שהציג שמאי המשיב, הרי שהנתונים הטובים ביותר לאומדן שווי הקרקע הנם מתוך החלקה עצמה ובהתייחס לקרקע ריקה ופנויה.
- לכאורה נתונים אלו אמורים לשקף את השימוש בפועל ללא הפוטנציאל הגלום בתכנית המופקדת. עם זאת, חוזה השכירות מיום 01.10.15 שנערך בין חב' מנסור לבין "שוכרת א'" ולפיו השכירה חב' מנסור שטח של 32 דונם בחלקה לתקופה של 24 שנים ו- 11 חודשים.
- בס' 2.3 לחוזה נכתב כי יעוד החלקה לתעסוקה לפי תכנית 403-0215640 המצויה בהליכי אישור.
- לפי ס' 7.8 לחוזה דמי השכירות יוצמדו למדד המחירים לצרכן.
- בס' 9.1 לחוזה צוין כי השוכרת תהיה רשאית לבצע כל עבודה ו/או שינוי ו/או התאמה ו/או תוספת למושכר, לרבות סלילת מקומות חניה, בניית מבנים יבילים ו/או לא יבילים ו/או לא יבילים בשטח המוקצה לכך, מימוש זכויות הבניה בהתאם לתכנית 403-0215640 ו/או כל תכנית מתאר אחר החלה על המקרקעין, והכל עפ"י שיקול דעתה הבלעדית של השוכרת ללא צורך בקבלת המשכיר"



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

ביום 03.07.16 נחתמה תוספת להסכם השכירות ולפיה עודכנו דמי השכירות כמפורט בטבלה להלן.

מהמפורט בחוזה השכירות עולה כי הוא מגלם את הזכויות המוקנות מכח התכנית המופקדת (הגם שביום חתימת חוזה השכירות התכנית טרם הופקדה) ולפיכך ניתן לבסס את אומדן שווי הקרקע על נתון זה כשווי מינימלי ועל הצד הזהיר, בין היתר, לאור העובדה כי לפי חוזה שכירות משנה של אותה קרקע, מיום 06.12.16 ותוספת מיום 18.11.18, עולה כי נוצלו זכויות בניה חלקיות ביחס למותר בתכנית המופקדת, כמפורט בס' 7 להלן.

באומדן השווי יובאו בחשבון דמי השכירות נכון ליום חוזה המכר וביחס ליתרת תק' חוזה השכירות, תוך ביצוע התאמה זהירה לגודל.

להלן אומדן שווי הקרקע לפי ניתוח חוזה השכירות המתייחס לקרקע בשטח 32 דונם :

דמ"ש מהוונים	תק' דחיה בשנים	דמ"ש מהוונים	שיעור היוון	יתרת תק' שכירות בשנים מיום 4.2.19	הצמדה ליום 04.02.19	דמ"ש שנתיים נומינליים	דמ"ש חודשיים נומינליים	תק' שכירות - לפי חוזה
₪ 7,550,934	0	₪ 7,550,934	5%	6.87	₪ 1,262,394	₪ 1,260,000	₪ 105,000	01.01.16-31.12.25
₪ 5,276,830	6.87	₪ 7,378,432	5%	5	₪ 1,623,078	₪ 1,620,000	₪ 135,000	01.01.26-31.12.30
₪ 4,593,927	11.87	₪ 8,198,258	5%	5	₪ 1,803,420	₪ 1,800,000	₪ 150,000	01.01.31-31.12.35
₪ 3,959,408	16.87	₪ 9,018,084	5%	5	₪ 1,983,762	₪ 1,980,000	₪ 165,000	01.01.36-30.11.40
₪ 21,381,099				21.87	סה"כ דמי שכירות מהוונים ליום 04.12.19 לתקופה של 21.87 שנים			
₪ 668,159					סה"כ דמי שכירות מהוונים לדונם (21,381,099 ₪ : 32 דונם)			
₪ 48,502					דמי שכירות מהוונים נגזרים לשנה (לפי מקדם היוון 13.78) לדונם אחד			
₪ 970,047					סה"כ שווי דונם לפי שיעור היוון 5% לצמיתות (לפי מקדם היוון 20)			
₪ 1,018,549					שווי דונם לאחר התאמה לגודל 1.05 (יחס בין 32 דונם ל - 1 דונם)			
₪ 1,020,000					שווי דונם, במעוגל			

הבהרה – תקופת השכירות בשורה השניה בעמודה הראשונה הנה לאינפורמציה כמפורט בחוזה השכירות. בתחשיב הובאה בחשבון יתרת תקופת השכירות החל מיום החתימה על חוזה המכר – 04.12.19.

6. ניתן לערוך תחשיב נוסף לשווי הקרקע, המבוסס על דמי השכירות ליום עריכת חוזה השכירות לפני התיקון, דהיינו ל – 01.01.16 תוך מתן התאמה לזמן, ליום חוזה המכר,



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני :

כדלקמן :

3.281 = דמ"ש חודשיים למ"ר קרקע ליום 01.01.16 : 105,000 ₪ : 32,000 מ"ר = ₪.

X

1.1548 התאמה לזמן, ליום 04.02.19, לפי 5% לשנה (ריבית דריבית) :

3.79 = דמ"ש חודשיים ראויים למ"ר קרקע ליום 04.02.19 : ₪.

45.47 דמי שכירות שנתיים למ"ר קרקע :

₪.

909.4 = שווי נגזר למ"ר קרקע לפי שיעור היוון 5% לצמיתות : 45.47 ₪ : 0.05 = ₪.

955 = שווי מ"ר קרקע, במעוגל, לאחר התאמה לגודל : 909.4 ₪ * X 1.05 = ₪.

₪.

955,000 = שווי דונם קרקע : 1,000 מ"ר X 955 ₪/מ"ר = ₪.

₪.

7. שווי ממוצע לדונם בשקלול שני התחשיבים הנו 987,500 ₪. שווי זה אינו מבטא את השיפור התכנוני שחל על החלקה שכן במועד חתימת חוזה השכירות התכנית טרם הופקדה ואילו במועד עסקת המכר התכנית כבר הופקדה.

8. לא נעלם מעיני חוזה השכירות מיום 06.12.16 ותוספת מיום 18.11.18 לאותו מושכר ממש

אם כי שטח הקרקע גדל במקצת, ללא הסבר, ל – 32,170 מ"ר (במקום 32,000 מ"ר).

מחווה זה עולה כי אחוזי הבניה המנוצלים במושכר הנם כ – 10% (2,700 מ"ר סככות +

300 מ"ר מבנה יביל), דהיינו 3,000 מ"ר בניה על קרקע בשטח של 32,170 מ"ר.

דמי השכירות עבור הקרקע בחווה זה גבוהים באופן משמעותי מדמי השכירות המפורטים

בחווה השכירות של חב' מנסור עם שוכרת א'.

שמאי המשיב קבע כי שווי הקרקע לפי חווה זה הנו 1,585,627 ₪ וגם אם אפחית משווי זה

את עלות ההשתתפות של המשכיר בהקמה בסך של כ – 14,000 ₪/דונם, יתקבל שווי של

1,571,627 ₪/דונם. להבנת הח"מ חווה זה משקף גם רכיב מסוים של יזמות הכולל את

התאמת המושכר למגרש מכוניות וכן את עליית המחירים הנובעת מהמועד בו נחתמה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 20-07-43462 מנסור ואח' נ' מיסוי מקרקעין נתניה

תיק חיצוני: .

התוספת לחוזה השכירות ואת ההתקדמות במצב הסטטוטורי של התכנית. ברם, בהתחשב בעובדה כי המשיב אימץ עד לאחרונה את ערכי השווי המדווחים בסכומים הדומים לסכום המדווח בעסקה הנדונה, ומהטעמים שפירט יו"ר הועדה, ראוי לנהוג בעורר בדרך מקילה ולהעמיד את השווי על סך של 1,000,000 ₪.

9. לעניין ההוצאות אני מסכים עם פסיקת יו"ר הועדה.

הוחלט כאמור בחוות-דעתו של יו"ר הועדה, השופט אבי גורמן.

ניתן היום, ח' אלול תשפ"ב, 04 ספטמבר 2022, בהעדר הצדדים.

מר אלון לילי, שמאי מקרקעין,
חבר הועדה

מר גד נתן, שמאי מקרקעין
חבר הועדה

אבי גורמן, שופט
יושב ראש הועדה