



## בבית המשפט העליון

ע"א 6351/12 - א'

לפני: כבוד השופט ח' מלצר

המבקש: אברהם קימחי

נגד

המשיב: מנהל מיסוי מקרקעין מרכז

בקשה לעיכוב ביצוע מתאריך 29.8.12

בשם המערער: עו"ד אלי גאון

בשם המשיב: עו"ד ציפי קוינט-שילוני

### החלטה

1. לפני בקשה לעיכוב ביצוע פסק דינה של ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: חוק מס שבח או החוק) שליד בית המשפט המחוזי בתל אביב (להלן: הועדה או ועדת הערר), אשר הכריעה בעניין סיווג עיסקה שביצע המבקש, לצורך שומת מס שבח מקרקעין – וזאת עד למתן הכרעה בערעור שהוגש על החלטת הועדה.

תמצית העובדות הצריכות לעניין וטענות הצדדים

2. המבקש ביצע עסקת מקרקעין שתוכנה שנוי במחלוקת בין הצדדים: לפי טענת המבקש יש לסווג את העסקה כעסקת מכר עם תמורה של 70,000 דולר בצידה, ואילו לשיטת המשיב מדובר בעסקת קומבינציה שהתמורה בצידה שוות ערך לסכום של 188,500 דולר (לפי החישוב הבא: 1050 דולר למ"ר + מע"מ 270 X מ"ר, בהפחתת 95,000 דולר ששילם המבקש במזומן תמורת שירותי הבנייה (להלן: התשלום במזומן)).

ועדת הערר פסקה לעניין סיווג העסקה, כעמדת המשיב, כי מדובר ב"עסקת קומבינציה" והעריכה את התמורה בה באופן הבא: 800 דולר למ"ר + מע"מ 270 X

מ"ר, בהפחתת 95,000 דולר (התשלום במזומן), כלומר כעסקה עם תמורה של כ- 120,000 דולר, כל זאת בניכוי ניכויים שונים המותרים על פי חוק.

מכאן הבקשה שלפני, שהוגשה כאמור לצד ערעור שהגיש המבקש על פסק-דינה של ועדת הערר.

3. בערעורו חזר המבקש על טענתו כי אין לסווג את העסקה שביצע כעסקת קומבינציה, אלא כעסקת מכר רגילה עם תמורה נקובה בצידה. בבקשה שלפני טען המבקש כי אין ידו משגת לשלם את חוב המס שהוא חב למשיב בעקבות פסק-הדין של הועדה, אלא על דרך של מכירת נכס שפירות השכרתו מהווים, לטענת המבקש, מקור פרנסה עיקרי עבורו ועבור משפחתו. פעולה זו הינה פעולה בלתי הפיכה, לשיטת המבקש, ולפיכך מצדיקה, לשיטתו, את עיכוב הליכי הגבייה. המבקש תיאר בבקשתו גם את מצבו הכלכלי המוגבל.

4. המשיב טען מנגד כי יש לדחות את הבקשה על הסף, מאחר שהיא לא הוגשה בהתאם להוראות תקנה 468 לתקנות סדר הדין האזרחי, תשמ"ד-1984 (להלן: תקט"ד א), המורה כי בקשה לעיכוב ביצוע פסק-דין יש להגיש ראשית לכל לערכאה שנתנה את ההחלטה, וכי רק לאחר קבלת סירוב מערכאה זו – ניתן להגיש בקשת עיכוב ביצוע לבית המשפט שלערעור. המשיב טען עוד, למעלה מן הנדרש לשיטתו, כי יש לדחות את הבקשה גם לגופה, מהטעמים הבאים:

ראשית, מאחר שלא מתקיים פה החרג העיקרי המצדיק עיכוב ביצוע פסק דין כספי, קרי, העדר אפשרות להחזרת המצב לקדמותו.

שנית, מהטעם שהמבקש לא הוכיח באמצעות ראיות שמאזן הנוחות נוטה לטובתו והסתפק, לטענת המשיב, באמירה כללית בדבר יכולתו הכלכלית, שאינה נתמכת בתשתית ראייתית מספקת (כלשון השופט א' רובינשטיין בע"א 8181/06 הכשרת הישוב נ' עיזבון המנוח אטיאס ז"ל (לא פורסם, 13.11.2006))

לבסוף, מהטעם שסיכויי הערעור, לשיטת המשיב, נמוכים.

5. בתאריך 12.9.2012 הוריתי למבקש להגיש הודעה מעדכנת ולהתייחס בגדרה להוראות סעיף 91 לחוק מס שבח, כנוסחו לפני ואחרי תיקון מס' 70 לחוק זה (להלן: התיקון), וכן לאופן שבו מושפעת הבקשה שלפנינו מההחלטה שניתנה במסגרת ע"א

3703/12 פיננסטיק בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין (לא פורסם, 22.8.2012) (להלן: עניין פיננסטיק). כן איפשרתי למשיב להגיש תגובתו להודעת המבקש.

6. בהודעת העדכון מטעמו המבקש טוען כי יש להחיל את הוראות סעיף 91 לחוק מס שבח כנוסחו עובר לתיקון מס' 70 לאותו חוק. המבקש טוען עוד כי הוא משיג בערעורו על מלוא סכום המס בו חוייב, שכן, לשיטתו, נוכח הניכויים המותרים מסכום המכירה, ותשלומים במזומן שביצע – לא נותרה לו חבות מס כלשהי. המבקש ביקש בהודעתו שכל שתיושם על ענייניו ההחלטה שנתקבלה במסגרת עניין פיננסטיק – די יהיה בעיקולים שהוטלו על דירותיו מושא השומה שבכאן כדי למצות את דרישת הערבות העולה מסעיף 91 לחוק מיסוי מקרקעין כנוסחו עובר לתיקון.

7. בתגובתו להודעת העדכון מטעם המבקש, טוען המשיב כי ככל שישולם המס שאינו שנוי במחלוקת (כשהוא כולל ריבית, הפרשי הצמדה וקנסות), וככל שתופקד ערבות בנקאית שתבטיח את תשלום יתרת המס, הרי שניתן יהיה להורות על עיכוב ביצועו של פסק הדין. יצויין כי הסכמה זו של המשיב באה למרות חזרתו על הטענות שהעלה בפני בית משפט זה במסגרת עניין פיננסטיק, לפיהם סעיף 91 לחוק מס שבח הינו בעל אופי דיוני ולפיכך יש להחיל את נוסחו החדש על ענייניו. המשיב ציין עוד כי לשיטתו אין בעיקולים שהוטלו על דירותיו של המשיב כדי למלא אחר דרישת הערבות וכי בקשה זו של המבקש: "חותרת תחת תכלית הסעיף שקבעה כאמצעי להבטחת החוב הפקדת ערבות בנקאית ולא בכדי".

הכרעה

8. חברי, השופט י' דנציגר קבע בעניין פיננסטיק כדלקמן:

"לכאורה – ומבלי לקבוע מסמרות בטענות הצדדים לעניין מהותו של סעיף 91 כסעיף דיוני או מהותי או לעניין התחולה הרטרואקטיבית או הפרוספקטיבית של התיקון על ערעורים תלויים ועומדים בנוגע לשומות על עסקאות שקדמו לתאריך זה – נראה כי טענת המבקשת כי יש להחיל עליה את הוראות הסעיף בנוסחו טרם התיקון אינה נטולת יסוד, כפי שמציג אותה המשיב". (ההדגשות במקור – ח"מ)

בשים לב לדמיון הנסיבות בין המקרה בעניין פיננסטיק לבין עניינינו – דומני כי דברים אלו יפים גם כאן, כמו גם התוצאה אליה הגיע בית המשפט בעניין פיננסטיק, לפיה בקשת עיכוב הביצוע תתקבל, בכפוף לתשלום המס שאינו שנוי במחלוקת

והפקדת ערבות להבטחת תשלום המס – כל זאת כלשון סעיף 91 לחוק מס שבח, כנוסחו עובר לתיקון.

9. אשר לשאלת מהותה של הערבות שתופקד בענייננו – סבורני כי העיקולים שהוטלו על דירותיו של המבקש יכולים למלא אחר דרישת הערבות שבסעיף 91 לחוק כנוסחו עובר לתיקון. נוסח החוק איננו קובע כי ערבות בנקאית הינה האמצעי "הבלעדי" להבטחת חוב המס. נוסח החוק מאפשר גם הפקדת "ערבות אחרת שיקבע המנהל". בנסיבות ענייננו סבורני כי תכלית סעיף 91 לחוק, כפי שעמד עליה המשיב ("ליתן בטחון שיהיה פשוט לממשו בעתיד"), מתממשת גם באמצעות הטלת עיקול על נכסים דוגמת דירותיו של המבקש.

10. אשר לדרישה שהמבקש ישלם את חלק המס שאינו במחלוקת – המבקש מתכחש, כאמור, לחבות כלשהי במס. לפיכך, לשיטת המבקש, כל סכום המס שנוי במחלוקת ולפיכך אין עליו לשלם כל חלק מהמס על מנת לזכות בסעד המתבקש כאן. אין בידי לקבל טענה זו. אמנם, המבקש מעמיד בערעורו את המחלוקת על כל סכום המס, ואולם גישה זו של המבקש איננה מתיישבת עם המחלוקת האמיתית שעומדת בבסיס הערעור מושא בקשה זו, אשר נסבה סביב אופן סיווג העסקה. גם אם אקבל את עמדת המבקש כי אין מדובר בעסקת קומבינציה אלא בעסקת מכר, הרי שלא ניתן לקבל את עמדת המבקש כי חוב המס מתאיין עקב ניכוי הניכויים המותרים בחוק מסכום המכירה. חישוביו של המבקש המביאים לתוצאה לפיה לא נותרה לו כל חבות במס מבוססים על הטענה שיש לקזז משווי עסקת מכר הקרקע (70,000 דולר) גם את התשלומים ששילם במזומן בתמורה לשירותי הבנייה (95,000 דולר) – ואולם חישוב זה מבוסס על טעות. את תשלומי המזומן ששילם המבקש עבור שירותי הבנייה יש לקזז רק ככל שהעסקה מסווגת כעסקת קומבינציה ואין לעשות כן ככל שממסים את העסקה כעסקת מכר קרקע פשוטה. עולה מכל האמור בפסקה זו כי נותר איפוא חוב מס שעליו אין המבקש יכול לחלוק.

מאחר שלא הוצאה למבקש שומת מס שבח התואמת את שיטתו, כלומר שומה לפי עסקת מכר עם תמורה של 70,000 דולר, אין ביכולתי לאמוד במדויק את חלק המס שאינו שנוי במחלוקת. המשיב ציין בתגובתו להודעת העדכון כדלקמן: "סכום המס אם רואים את העסקה כפי שמבקש המערער [המבקש בענייננו – ח"מ] כעסקת מכר מקרקעין תמורת \$70,000 עומד על כ-60,000 ש"ח". עוד ציין המשיב כי המבקש שילם למעשה 7,700 ש"ח, שהועברו מיתרת זכות שהיתה למבקש במס הכנסה. יוצא

אפוא כי סכום של 50,000 ש"ח יכול לשמש אומדן מקורב לחלק המס שבו יחויב המבקש, גם לו יתקבל ערעורו, וזאת מבלי לקבוע מסמרות בשאלת גובה המס הממשי.

11. נוכח כל האמור לעיל, ביצוע פסק-דינה של ועדת הערר יעוכב, וזאת כפוף לכך שהמבקש ישלם לרשויות מס שבח סכום של 50,000 ש"ח עד לתאריך 9.12.2012. ככל שהמבקש לא ישלם את הסכום כאמור, יתבטל צו עיכוב הביצוע בתאריך 10.12.2012, מבלי שתדרש החלטה נוספת של בית משפט זה. בהתאם לאמור בסעיף 9 לעיל, העיקולים על דירותיו של המבקש (הדירות, מושא השומה שבבסיס הערעור – בגוש 6869 חלקה 13 בחולון), שהוטלו כאמצעי להבטחת תשלום המס השנוי במחלוקת, יישארו בתוקפם עד למתן פסק דין בערעור על מנת שיערבו לתשלום חובותיו של המבקש למשיב, ככל שייפסקו לחובתו בפסק הדין.

12. סוף דבר: הבקשה לעיכוב ביצוע מתקבלת, כפוף לאמור בפסקאות 10-11 שלעיל. בנסיבות העניין לא יושט צו להוצאות על מי מהצדדים.

ניתנה היום, י"א כסלו תשע"ג (25.11.2012).

ש ו פ ט