



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

כפני כב' השופט בדימוס משה רביד

העוררים

1. יוסף עמידי

2. אינס עמדי

נגד

המשיב

מנהל מיסוי מקרקעין

פסק דין

השופט משה רביד

הערר

1. ערר על החלטת המשיב מיום 16.8.2011 שקיבל חלקית את ההשגה שהגישו העוררים. העוררים מכרו לאיתי קציר מחצית מהגג, כולל מחצית מזכויות הבניה עליו ואת דירתם ברחוב חזקיהו המלך 40, גוש 30006, חלקה 71 (להלן – הדירה). הגג נמכר תמורת הסך של 700,000 ₪ והדירה נמכרה תמורת הסך של 1,950,000 ₪ (פרט זה הועלם בהודעת הערר). המשיב קבע ביום 11.11.2010, כי שווי העסקה של הגג הינו 3,318,400 ₪, בהתאם לשווי השוק של הגג (נספח ב לכתב התשובה). ביום 23.2.2011 תיקן המשיב את השומה של הגג והעמידה על סך 2,237,184 ₪ (נספח ג לכתב התשובה). בהשגה שהגישו העוררים הועמד שווי השוק של הגג על הסך של 2,000,000 ₪, בהחלטה מיום 16.8.2012 (נספח א לערר; נספח ה לכתב התשובה). את החלטתו זו ביסס המשיב על חוות דעת שמאית של מירב בן דוד ולא על השוואה עם נתוני מכירות ברחוב חזקיהו, כפי שעשה בשתי ההחלטות הקודמות.

2. העוררים הם בעלי מחצית זכויות הבניה במחצית הגג הנמצא בבניין המגורים שלהם. חציו השני של הגג נמצא בבעלותם של מרים משעלי (להלן – משעלי) ודוד דרעי (להלן – דרעי), שהעביר את זכויותיו לאמו פורטונה דרעי, ביום 17.12.2007. העוררים טוענים כי דרעי ומשעלי ניסו, מאז שהעוררים רכשו את המחצית השניה של הגג, להשתלט על חצי הגג השייך להם, וזאת באמצעים פסולים שכללו פלישה לחלק מהגג השייך לעוררים באמצעות הצקות ואיומים. בנסיבות אלה התקשו העוררים למצוא קונה שיסכים לרכוש מהם את חלקם על גג. כל קונה פוטנציאלי סולק,



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

לטענתם, בצעקות ובאיומים. בסופו של דבר נמצא רוכש, איתי קציר (להלן - קציר), שהסכים לקנות את הגג תמורת 700,000 ₪ (נספח י"ד לערר). ההסכם עם איתי קציר נחתם ביום 9.6.2010.

3. לטענת העוררים המחיר שנקבע בהסכם הוא מחיר שוק, בהתחשב בכך שמדובר בגג שמעל בית כנסת, שקרבתו מטילה הגבלות על מיקום השירותים והאמבטיות, ובשל השכנים שהציקו והתנכלו לכל רוכש בכוח. לפיכך התמורה הנקובה בהסכם המכר שולמה בתום לב ובלי שהתקיימו יחסים מיוחדים בין העוררים לקציר.

בנסיבות אלו היה על המשיב להעדיף את הסכום שנקבע בהסכם המכר, ולא לקבוע את שווי העסקה על פי שווי השוק של הגג, כפי שעשה בהתאם לחוות הדעת השמאית שעמדה לנגד עיניו. בנוסף לכך טוענים העוררים כי שלישי מחציו השני של הגג נמכר בשנת 2007 בסכום של 148,340 ₪, כך שהשווי הכולל של מחצית מהזכויות בגג, באותה עסקה, הוא 450,000 ₪ כך שסכום העסקה הנוכחי הינו סביר.

כתב התשובה

4. ביום 9.6.2010 נערך הסכם מכר בין העוררים לבין קציר למכירת מחצית הגג וזכויות הבניה המתייחסות לחלק זה של הגג. ביום 30.6.2010 הגישו העוררים הצהרה על הסכם המכירה לפיו מכרו לקציר ולשני נהנים בנאמנותו: פורטונה דרעי ויצחק ג'וליאן, מחצית מהגג ומחצית מזכויות הבניה של הגג של העוררים בתוספת זכויות בניה כ-168 מ"ר. לא נערכה שומה עצמית. לטופס המש"ח צורפו הצהרות הנאמן קציר מיום 8.6.2010, יום לפני חתימת ההסכם עם העוררים, כי הנהנים הם פורטונה דרעי (26% מזכויות הבניה) ויצחק ג'וליאן (37% מזכויות הבניה) (נספח ו לכתב התשובה). כאמור, הנהנים אינם חלק מהסכם המכר.

5. המשיב ערך את השומה הראשונה (נספח ב לכתב התשובה), לאחר שהעוררים לא נענו לדרישתו מיום 11.10.2010 להמציא מסמכים לשם חישוב השבח והשלמת נתונים שחסרו בטופס ההצהרה שלא מולאו כראוי. אי לכך הוציא העורר ביום 11.11.2010 שומה לפי מיטב השפיטה (סעיף 78 לחוק מיסוי מקרקעין, תשכ"ג-1963 (להלן - החוק)). השווי שקבע הממונה, ארז רפאלי, היה 3,318,400 ₪. השווי נקבע, כאמור, על סמך נתוני מכירה ברחוב חזקיהו המלך. העוררים הגישו בקשה לתיקון שומה. ביום 23.2.2011 תיקן הממונה, ארז רפאלי, את השומה והעמידה על הסך 2,237,184 ₪. השווי נקבע "בהתאם להשוואות ומקורות נוספים אחרים".

ביום 13.3.2011 הגישו העוררים השגה על החלטת המשיב ובה חזרו על טענתם כי המחיר שנקבע בהסכם היה נכון ואמיתי. בערר התייחסו העוררים גם לשווי חלק הגג שנמכר בשנת 2007, שהוא,



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

כאמור, 445,000 ₪. העוררים לא צרפו חוות דעת שמאית לתמיכה בטענותיהם בכל ההליכים שהתקיימו בפני המשיב.
את ההחלטה בהשגה קיבלה אירנה וולודרסקי ביום 16.8.2011, שבהסתמכה על חוות דעת שמאית שעמדה לנגד עיניה, קבעה כי שווי הזכויות של הגג שנמכר הוא 2,000,000 ₪.
לדעת המשיב, העוררים לא הצליחו לערער את קביעתו המבוססת של המשיב בדבר שווי הנכס לפי שווי השוק, או שבנסיבות המקרה לא התקיימו התנאים לסטייה משווי השוק ואימוץ הקביעה של התמורה בהסכם. חיזוק למסקנתה מצאה אירנה וולודרסקי בעובדה שהשווי שנקבע בהסכם הוא כ- 35% משווי השוק של הגג.

6. עוד יש לציין, כי העוררים אינם מזכירים בהודעת הערר כי קציר רכש, כאמור, בנאמנות, עבור השכנים הבעייתיים, חלקים מזכויות הגג. העוררים גם אינם מציינים בהודעת הערר, כי במעמד חתימת ההסכם למכירת הגג ערכו עסקה נפרדת עם קציר למכירת הדירה בסך של 2,000,000 ₪. לפי האמור בהסכם המכר של הדירה, קציר קנה דירה בת ארבעה חדרים שהיא במצב רעוע, בשטח כולל של 100 מ"ר. הסתרת עובדה זו מעידה על היעדר ניקיון כפיים. הדירה נמכרה בסכום של 1,950,000 ₪ (בטעות ננקב בהודעת הערר שהתמורה היא 2,000,000 ₪), בעוד שזכויות הבניה של הגג הנמכרות, הגדולות ב-70% מגודל שטח הדירה, נמכרו ב-700,000 ₪.

7. העוררים לא סתרו את חוות דעת השמאית, שהיא חוות דעת מקצועית המבוססת על פלח השוק ביחס למחירים של נכסים הדומים לגג ושקלול מלוא הגורמים הרלוונטיים לשם קביעה וחילוף שווי השוק של הגג.

8. אשר למכירת חלקו השני של הגג, מדובר במכירה מבין לאמו, שהם קרובים מדרגה ראשונה. עסקה זו פטורה ממס שבח ומחויבת בשליש מס רכישה. תאריך המכירה נקבע ליום 17.12.2007, תקופה בה נתוני השוק היו שונים, ומשכך ערכו של הנכס היה שונה. בנוסף, זכויות הבניה טרם הוסדרו אז מבחינה תכנונית.

התצהירים

9. העורר הגיש תצהיר מטעמו ותצהיר של אריק קציר. המשיב הגיש תצהיר של אירנה וולודרסקי, שהיא ממונה – רכזת חוליה וחוות דעת של השמאית מירב בן דוד.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

התצהירים של העוררים

10. בתצהירו חוזר העורר על טענותיו ומוסיף כי נודע לו, רק בדיעבד, ששכניו היו שותפים של קציר. לדבריו, גם אם היה יודע זאת בזמן אמת הדבר לא היה משנה לו, כי קיבל תמורה מהקונה ורצה להסתלק מהבית.

11. בתצהיר של אריק קציר, המציג עצמו בתצהיר כקונה, נאמר, כי הוא עוסק שנים במקרקעין ומתעניין בעסקאות שהן "מציאות". מי שהביאו אותו לדירה היה המתווך זאב גולן ואיציק גוליאן. המחיר המוצע של הדירה ומחצית הגג היה 3,100,000 ₪. הגג כ-1,000,000 ₪ והדירה 2,100,000 ₪. הדירה נמכרה בסופו של דבר במחיר של 1,950,000 ₪ ומחצית הגג במחיר של 700,000 ₪. במדידה של הגג הסתבר לאריק קציר כי שטח הבניה על הגג הוא 191 מ"ר, השכנים בנו על 6 מ"ר משטח הגג של העורר, 3% משטחו. בעת ביקוריו בדירה ובגג, השכנים צעקו, התנהגו באופן אלים ואיימו עליו שלא יתקרב לנכס. בתצהיר גם מתאר אריק קציר את התנהגותם האלימה של השכנים כלפי העורר.

חרף האיזמים של השכנים כלפיו, הצליח אריק קציר בביקורים נוספים להגיע איתם להסכמה לשתף עמו פעולה. אחד מהשכנים, ששמו לא צוין בתצהיר, קיבל מאריק קציר "דמי שתיקה". אריק קציר הסכים לשלם 700,000 ₪ לעוררים רק לאחר שהגיע "להסכמות עם השכנים".

לנגד עיניו של אריק קציר היו הנתונים של עסקה משנת 2003, ששווי המכירה נקבע לסך 160,000 ₪. המס ששולם בשנת 2009 היה 69,340 ₪, כולל תשלומי קנסות. כמו כן עמדה לנגד עיניו אריק קציר חוות דעת שמאית מכרעת של אבישי בר אושר, שניתנה לצורך היטל השבחה והתייחסה ליום 11.9.1989 ולשומה נוספת, שערכה גאולה משמור, לבקשת דראי, שהסתבר במהלך הראיות שהוא אחד השכנים שהציקו לעורר ושרכש, כנהנה, חלק מהזכויות בגג.

לפי חוות הדעת של גאולה משמור, שראה אריק קציר, יש להפחית משווי הגג בשל הבניה מעל בית הכנסת המצוי מתחתיו. השמאי המכריע, אבישי בר אושר, לא התייחס לנתון זה.

ראיות המשיב

12. בתצהירה של אירנה וולודרסקי הועלו, לראשונה, פרטים, שמשום מה, העורר או אריק קציר לא טרחו לציין:

ביום 30.6.2010 הגישו העוררים, באמצעות בא כוחם, הצהרה על מכירת מקרקעין. לפי האמור בהצהרה מכרו העוררים את הגג בצירוף זכויות בניה לקציר, וכן לדראי וליצחק ג'וליאן בנאמנות של קציר, בסך 700,000 ₪. העוררים לא ערכו שומה עצמית ולא נענו לדרישות המשיב להמציא מסמכים לשם חישוב השבח והשלמת נתונים בטופס שלא מולא כראוי. אי לכך, שם המשיב את



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

העסקה לפי מיטב שפיטתו ביום 11.11.2010 בסך 3,318,400 ₪, בהסתמך על שווי השוק הריאלי. העוררים ביקשו לתקן את השומה. הבקשה נדחתה ביום 23.2.2011, אך הוחלט לשנות את השווי של הזכויות שנמכרו ולהעמידו על סך 2,237,184 ₪.

העוררים הגישו השגה שבמסגרתה, לפי בקשת אירנה וולודרסקי, הוכנה חוות דעת שמאית על ידי מירב בן דוד, המועסקת אצל המשיב. חוות הדעת קבעה כי שווי השוק של הזכויות בגג הוא 2,000,000 ₪.

לאחר שאירנה וולודרסקי שמעה את טענות העוררים, היא לא שוכנעה כי המחיר שנקבע על ידי הצדדים נקבע בתום לב ולא הושפע מקיום יחסים מיוחדים, זאת לאור הפער המהותי בין השווי המוצהר לבין שווי השוק בין מוכר מרצון לבין קונה מרצון, כעולה מחוות הדעת השמאית. אי לכך נדחתה השגת העוררים בכפוף לכך שהשווי לצורך חישוב המס נקבע לסך 2,000,000 ₪.

לאחר הגשת הערר ותצהירי העוררים התבקשה שוב השמאית מירב בן דוד, לאחר שערכה ביקור בנכס, להכין חוות דעת נוספת. מירב בן דוד ביקרה בנכס וקבעה, על סמך הביקור ונתונים נוספים, בחוות דעת נוספת מיום 15.1.2012, כי שווי הגג וזכויות הבניה הוא 2,087,000 ₪.

13. אשר לפער במחיר בין העסקה משנת 2002 והעסקה משנת 2010, טוענת אירנה וולודרסקי כי ביום 14.4.2002 רכשו שמעון ומרים משעלי ודראי את זכויות בית הכנסת בגג, שהן מחצית משטח הגג, בסך 296,680 ₪. בגין עסקה זו שולם מס שבח בשיעור 118,888 ₪ (קרן בסך 69,340 ₪). מחיר הרכישה היה גבוה מהמחיר אותו נוקב אריק קציר בתצהירו (160,000 ₪). לא ניתן להשוות בין מחיר עסקה אשר נעשתה בשנת 2002, שבה נתוני השוק היו שונים ביחס לשווי הגג, וכאשר לגג לא היו עדיין זכויות בניה, לבין מחיר שווי שוק בין מוכר מרצון לקונה מרצון בגין העסקה דנן, שהיא ביסוד הערר.

ביום 17.12.2007 מכרה ללא תמורה פורטונה דראי לדראי את זכויותיה החלקיות בגג (בתצהיר נכתב בטעות ההיפך), כאשר לתשלום מס רכישה נקבע מחיר של 148,340 ₪. לא ניתן להשוות בין עסקה זו לבין שווי שוק ריאלי של העסקה מושא הערר, כי העסקה היתה בין צדדים קשורים.

14. השמאית מירב בן דוד ביקרה בגג פעמיים: פעם ביום 2.5.2011 ופעם ביום 11.1.2012. בכדיקה שערכה מצאה השמאית מירב בן דוד כי השטח המאושר לבניה על מחצית הגג שבנידון הוא 200.16 מ"ר.

רק לאחר רכישת המחצית האחרת של הגג ניתן היתר ביום 15.1.2004 לבניית דירת גג בשטח 32.22 מ"ר. וביום 23.6.2008 הוצא היתר בניה נוסף בשטח 167.94 מ"ר, הכולל בנית שתי יחידות דיור על מחצית הגג.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

לדעת השמאית מירב בן דוד, אין הגבלה לבנות מעל בית הכנסת, למעט בשטח שמעל ארון הקודש, שיש בו ספרי תורה. מעל המקום הזה ניתן להניח ארון בגדים. בקומות הנוספות שייבנו אין שום הגבלה על השימוש בהן.

לאחר שמירב בן דוד, השמאית, בחנה עסקאות נוספות באזור, ולאחר שהפחיתה 10% בגין בניה מעל בית הכנסת, היא קבעה כי השווי הוא 2,087,000 ₪.

חוות הדעת שעליהם מסתמכים העוררים ואריק קציר אינן רלוונטיות מאחר ובהן המועד הקובע הוא 11.9.1989, כלומר נקפו מאז כעשרים שנה. בפרק זמן זה עלה השווי הריאלי של מקרקעין במאות אחוזים ובנוסף אושרה תוכנית 8679, שהיא בתוקף מיום 26.11.2005.

הסכסוך בין העוררים לבין השכנים אינו משפיע על שווי הגג. לו היה ניתן משקל מקדם ההפחתה המרבי היה 10%.

החקירות בבית המשפט

15. מחקירתו של העורר עולות תמיהות רבות. לא התעלמתי מהיותו של העורר כבד שמיעה ושלא תמיד הבין או שמע את מה שנשאל. אבל גם כך קשה לתת אמון בעדותו.

ראשית, הסתבר לטענתו, לראשונה בבית המשפט, כי הזכויות בדירה שייכות לבנו, שהיה בעת המכירה קטין. לדברי העורר נעשו שני חוזים באותו יום, האחד למכירת הדירה והשני למכירת הגג, מפני שהדירה של הבן והיה צריך לקבל את הסכמתו למכירה. אין לקבל הסבר זה, שהוא גרסה כבושה שאין הסבר מדוע הועלתה על המדוכה רק בעת חקירת העורר (ע"פ 4912/91 תלמי נ' מדינת ישראל, פ"ד מח(1) 612, 581 (1993)).

יתרה מזו חוק הכשרות המשפטית והאפוטרופסות, תשכ"ב-1962, קובע :

20. ואלה הפעולות שבהן אין ההורים מוסמכים לייצג את הקטין

בלי שבית המשפט אישרן מראש :

(1) ...

(2) פעולה שתקפה תלוי ברישום בפנקס המתנהל על פי חוק ;

..."

לעורר היה יעוץ משפטי בשל המשפטים הרבים שניהל נגד שכניו. הדירה והגג היו רשומים על שמו ועל שם אשתו. לא שמעתי מפי העורר הסבר או תרוץ מדוע זכויות אלה היו רשומות על שמו ולא על שם ילדם הקטין. בנוסף, היה על העורר או על עורכי דינו לדעת את הוראות חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן – החוק), ככל שהדבר נוגע להודעה על נאמנות (סעיפים 69, 73 ו-74). הודעה על נאמנות לטובת ילדם הקטין של העוררים לא נמסרה למשיב. יתרה מזו, לו נעשתה העברה בין קרובים, אביו של העורר לנכדו או העוררים לבנם, היא לא דווחה למשיב, והיתה



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

עשויה לחוב במס רכישה. הדברים הם למעלה מן הצורך, כי אינני מאמין לגרסה כבושה זו, שאין הסבר לכבישתה.

16. שנית, בחקירתו של העורר ובתצהירו של אריק קציר, מוסתרת הנאמנות של קציר, שרכש חלקים מהגג עבור דראי ויצחק ג'וליאן. למרות שבטופס המש"ח כתוב שקציר קונה חלקים מהגג בנאמנות עבור יצחק ג'וליאן ודראי, הכחיש העורר כי יצחק ג'וליאן קנה ממנו חלק מהגג, למרות שבתצהירו נאמר כי בדיעבד נודע על הרכישה בנאמנות. תחילה אישר העורר כי ידע שקציר קנה את הגג גם עבור השכנים, אך לא כתב זאת בתצהירו. לאחר מכן, נמלך העורר בדעתו ואמר שידע שאריק קציר "מתעסק" עם השכנים. כאשר הופנה העורר לטופס המש"ח שבו קציר מסר שתי הודעות על נאמנות עבור פורטונה דראי (אימו של דראי) ועבור יצחק ג'וליאן, השיב העורר כי מכר את הגג לקציר. מה שקרה "הלאה" אינו מעניינו ואינו יודע אם קציר קנה עם השכנים. קציר רק אמר לו ש"יסתדר" עם השכנים.

17. שלישית, כאשר נשאל על מצב הדירה בהתחשב בתמורה שקיבל, ענה העורר שמצבה מצוין. לאחר שהעורר הופנה להוראת סעיף 4(ב) שבחוקה שבינו לבין איתי קציר, שבה נאמר כי הדירה זקוקה "לשיפוץ נרחב כולל תיקון רטיבות בכמה מוקדים", הודה העורר שהיתה רטיבות בדירה, אך לא היתה בפיו תשובה, הכיצד דירה במצבה זה נמכרה במחיר גבוה.

18. על עדותו של אריק קציר ניתן לומר בפה מלא כי אינה ראויה לאמון. העד הודה מספר פעמים, כי האמור בתצהירו איננו מדויק השתמש, בין היתר, בכיטוים "מיקח טעות" ו"בעיה ברמת הניסוח". לא מובן לי, הכיצד אדם הבקי בעולם העסקים אינו קורא את תצהירו וחותם עליו כלאחר יד. אריק קציר גם טעה בסכום התמורה ששולמה עבור רכישת הגג על ידי השכנים בשנת 2002. הרושם העולה מקריאת תצהירו של אריק קציר הוא, כי הלה רכש את הדירה ולא בנו. אריק קציר הודה שאין זה נכון, וכי מדובר בטעות. אריק קציר נשאל אם הגיש השגה והשיב בחיוב, אך לא עלה בידו להציגה. יש להניח שלו היתה מוגשת השגה למשיב היה אריק קציר מציג אותה. משנשאל האם העוררים היו מודעים כי רכש את הגג בנאמנות ענה תחילה כי אינו זוכר, לאחר מכן טען כי הדברים פורשו בחוזה, אלא מאי? בחוזה לא הוזכרה התיבה "נאמנות". הגרסה השלישית היתה כי במועד המכירה הדבר נודע לעורר.

בסעיף ה' לתצהירו כותב אריק קציר כי השכנים רק איימו עליו לא להתקרב לדירה. בחקירתו הודה אריק קציר כי אסולין, השכן, פגע פעמיים ברכבו והוא ודראי התפרצו אליו באלימות פעמיים-



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

שלוש. עוד הסתבר בחקירתו, כי איציק ג'וליאן, אחד הנהנים בעסקה, הוא קרוב של דראי מנישואין קודמים.

חקירתו של אריק קציר על טיב העסקה שעשה עם איציק ג'וליאן ודראי מעלה סימני שאלה. אין חוזה משולש בין קציר לבין שני הנהנים. דראי מקבל חלק מהגג בלא ששילם לאריק קציר ולו אגורה שחוקה, למרות שבהצהרה שמסרה פורטונה דראי למשיב נאמר כי היא אמורה לשלם סך של 182,000 ₪ עבור חלקה ברכישת הזכויות בגג. תחילה טען אריק קציר שיש חוזה משולש והוא מופקד בידיו של עו"ד אריה יעקב, ב"כ העוררים, אך לאחר שהלה הצהיר שאין בידיו חוזה כזה, תיקן עצמו אריק קציר ואמר שמדובר בחוזה בעל-פה. משנשאל מה יקרה אם בנו איתי קציר יתכחש להסכם ענה כי הוא, העד, יאשר את ההסכם. אין זה מתקבל על הדעת שחוזה הקובע את זכויות השותפים בגג ייעשה, רק בהבל פה, במיוחד לאור סעיף 8 לחוק המקרקעין, תשכ"ט-1969.

לא ירדתי לסוף דעתו של העד שמצד אחד היה מוכן לעשות הסכם ישיר עם דוד דרעי, שלא בחל במעשים פסולים, גם לדעת אריק קציר, אך לא עם השכן הנוסף אלי אסולין, השותף למעשים הללו, אך היה מוכן, מהצד השני, שאסולין "יסגור" עם דוד דראי.

לא היה לאריק קציר הסבר מדוע שני החוזים המתייחסים לדירה ולגג נחתמו בנפרד. משנשאל האם הסיבה לכך היא שמכירת הדירה פטורה ממס שבח ואילו הגג אינו פטור, לא היתה בפי העד תשובה שתאיר את עיניי הוועדה.

קשה להלום שניסיונו העסקי של אריק קציר עולה בקנה אחד עם גרסתו הנוגעת להערכת שווי הזכויות בגג. כזכור אריק קציר הסתמך על חוות דעת שהוכנו לעניין היטל השבחה משנת 1989, על השווי של העסקה המקבילה למכירת החצי השני של הגג ועל עסקה משנת 2002 לרכישת הגג מבית הכנסת. כאשר אריק קציר עומת עם חוות הדעת של מירב בן דוד, ונשאל אם הוא חולק עליה, השיב תחילה בחיוב, אך לאחר מכן סייג עצמו שמי שיכול להתמודד עם חוות דעתה הוא שמאי והעד אינו שמאי. דברים אלה מעצימים את התמיהות סביב עדותו של אריק קציר שיש לו, לדבריו, שנים רבות של עיסוק במקרקעין, לעשות עסקה בלי שבידיו חוות דעת שמאית עדכנית. זו אינה התנהגות של מי שמתיימר להציג עצמו כבקי ורגיל בעסקות מקרקעין.

19. אירנה וולודרסקי העידה כי את ה"כרמון" מזינים פקידים, שהם "לא הכי מקצועיים" ולא מפקחים, שעורכים את השומות, והמידע המוכנס אינו תמיד מדויק. לא תמיד מה יש קשר בין מה שכתוב ב"כרמון" לבין השומה שבתיק.

העסקה מסוף 2007 בין פורטונה דראי ודראי אינה בת השוואה, כי מדובר במכר ללא תמורה בין אם לבנה. יתר על כן, בעת העברה טרם ניתנו היתרי בניה וחלפו שלוש שנים בין עסקה זו והעסקה מושא הערר.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

העדה נכנסה לתמונה רק בשלב ההשגה והיא בקשה חוות דעת שמאית מאחר והיה פער משמעותי בין התמורה בהסכם לבין שווי השוק. העדה לא שוכנעה שהמחיר נקבע בתום לב וייתכן שנקבע בשל יחסים מיוחדים ובעייתיים עם שכני העוררים.

20. השמאית, מירב בן דוד, הגישה כזכור שתי חוות דעת. מחקירתה הסתבר שבשלב ההשגה הגישה חוות דעת שהתבססה על החומר שבתיק מס שבח ועל ביקור במקום. לאחר הגשת הערר, בדקה העדה גם את התיק במחלקת מהנדס העיר ומצאה כי השטח לבניה אינו 167 מ"ר אלא 200 מ"ר, שממנו יש להפחית 6 מ"ר שאותו נגסו השכנים. לפיכך יש פער בין חוות הדעת הראשונה לבין חוות הדעת השניה בסך 87,000 ₪.

חוות הדעת הסתמכה על עסקאות בסביבה, בעיקר עסקאות שנעשו בבנין לדיור מוגן. מדובר במבנה ליד בית אלישבע עם חניון תת קרקעי ושומר. השומות נקבעו לפי הצהרות המוכרים באותן עסקאות. העדה לא בדקה מה השווי של מקום שהוקצה לחניה.

הבניין שעליו מצוי הגג הוא בית לשימור, שבנייתו מאפיינת בנייה ערבית. זהו בית קטן ואיכותי. לפי הסכם הפשרה עם השכנים החניות יהיו משותפות, בעוד שלפי ההיתר יש ארבע חניות צמודות. לפי ההיתר ניתן לבנות שלוש קומות ולהוסיף עוד דירה בשטח 70 מ"ר.

בהסכם הפשרה נאמר כי השכנים מחויבים לבנות את חדר המדרגות ולהחזיר את מצבו לקדמותו. מכירת המחצית האחרת של הגג (הכוונה למכירת שלישי ממנו) לא ייצגה שווי שוק.

הערות נוספות

21 נוסף לאי האמון בגרסאות עדי העוררים, גם קריאת הודעת הערר והתצהירים שהוגשו מטעמם, מצביעים על כך כי העוררים עשו כל שניתן להסתיר מבית המשפט עובדות שאינן נוחות להם. לערר ולתצהיר העורר לא צורף החוזה על מכירת הדירה ולא טופס מש"ח שממנו למדים כי הקונה, קציר, היה נאמנם של דראי ואיציק ג'וליאן, בלא שיש ביניהם חוזה משולש. מסמכים אלה צורפו על ידי המשיב.

סיכומי ב"כ העוררים

22 המנהל קיבל חלק מנימוקי ההשגה, אך לא טען כי דחה את טענות העוררים מאחר ולקו בחוסר תום לב או כי העסקה הושפעה מיחסים מיוחדים. ייתכן שהחלוקה בין מחיר הגג לבין מחיר הדירה היתה שרירותית, אך מעבר לתמורה ששולמה עבור הדירה ועבור הגג אין סכום נוסף. החלוקה הזו לא נעשתה בחוסר תום לב. אם היה פער בין שווי שוק של הדירה או של הגג לבין התמורות בהסכמים, ההפרש אינו גדול. הפער הוא לכל היותר של 20% ממחיר השוק.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

הנתונים שעליהם הסתמכה השמאית של המשיב, מירב בן דוד, אינם נכונים והם מוטעים. בתיק זה לא היה צורך להביא חוות דעת שמאית מטעם העוררים, כי ניתן להסתמך על העסקה של מכירת חלק מהגג לדראי. בשנים 2008-2010 לא היתה עלית מחירים משמעותית. אם המשיב טעה לגבי השווי של העסקה משנת 2007, זה אינו מחייב את העוררים, אבל הרשות אינה יכולה לנהוג באופן שונה בשני מקרים זהים.

סיכומי ב"כ המשיב

23. הכלל לפי סעיף 1 לחוק הוא שהמס ישולם בהתאם לשווי השוק של הזכות הנמכרת. אם טוענים לחריג יש לקיים את תנאי סעיף 1 לחוק, המגדיר "שווי מכירה":

"... 'שווי' של זכות פלונית - הסכום שיש לצפות לו ממכירת אותה זכות על ידי מוכר מרצון לקונה מרצון, ובלבד שבמכירות (1) שנעשו בכתב ושהן שוכנע המנהל כי התמורה בעד הזכות במקרקעין או בעד זכות באיגוד נקבעה בתום לב וכלי שהושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה, בין במישרין ובין בעקיפין - התמורה כאמור"

לא הוכחו כל התנאים לחריג והנטל בעניין זה רובץ על העוררים. כאשר הפער גדול, כמו במקרה דנן הנטל כבד יותר. פער זה גם מקים חזקה שהמחיר נקבע בחוסר תום לב או בהשפעת יחסים מיוחדים. שווי שוק נקבע בחוות דעת שמאית ולא בהשערות של עורכי דין. אם סברו העוררים כי חוות דעתה של מירב בן דוד אינה משקפת שווי שוק, היה עליהם להגיש חוות דעת מטעמם. חוות הדעת של מירב בן דוד עדכנית, בעוד שהעוררים הסתמכו על חוות דעת ישנות. עדויות עדי העוררים סתרו את האמור בתצהיריהם וגם סתרו האחד את השני. אין להסתמך על עדויות אלה.

דיון.

24. לא אדון בנושא השמאות. בנושא זה ידון חברי השמאי משה יצחקי.

נטל ההוכחה

25. נטל הראיה להראות שהמשיב טעה בקביעת שווי העסקה של מכירת הזכויות בגג מוטל על העוררים. בע"א 1125/08 קווי נדלן גינדי-ירון בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין, לא פורסם (21.7.2011) מצטט השופט הנדל מפסק דינו של השופט דב לוין ברע"א 1436/90 גיורא ארד, חברה לניהול השקעות נ' מנהל מס ערך מוסף, פ"ד מו(5) 101, 105-107 (1992):



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

"ערעור מע"מ, כמו ערעור מס הכנסה, כמוהו לכל דבר ועניין כתובענה הבאה לפני ערכאה ראשונה, שבה יש "תובע", הוא המערער, ו"נתבע", הוא המשיב. המערער, אשר נחשב כתובע לצורך העניין... עליו מוטל נטל השכנוע להוכחת ערעורו בהיותו המוציא מחברו. דינו כדין כל תובע גם לעניין נטל השכנוע... תובע נחשב למוציא מחברו, אפילו אם אינו בא לשנות כלל את המצב, אלא דורש להצהיר על מצב משפטי מסוים, או המאשר מצב עובדתי קיים, מבלי להוציא דבר הנמצא בידי הנתבע. הכלל שהתובע הוא 'המוציא מחברו' חל גם כאשר בתביעה מבקש התובע להשאיר מצב עובדתי ו/או משפטי מסוים על כנו, ואינו מבקש סעד נוסף של אכיפה או של תשלום כסף. היות רשות המס בגדר "נתבעת", המתגוננת, והנישום בגדר "תובע" נובע מהחזקה, שפעולתה של הרשות כדין היא, וכי פעולתה מעוגנת במקור סמכויותיה הסטטוטוריים".

ומוסיף השופט הנדל:

"דברים אלו נאמרו, אמנם, בנוגע לערעורי מע"מ ומס הכנסה, אך ודאי שכוחם יפה גם למיסוי מקרקעין. על כן, רובץ על המערער הנטל להוכיח שמהותה של העסקה אינה כפי שזו מצטיירת בעיני רשויות המס".

הנה כי כן הנטל על העוררים להראות כי נפל פגם בהחלטת המשיב. במקרה זה הנטל כבד, כאמור להלן.

26. בסעיף ההגדרות, סעיף 1, של החוק נאמר

"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";

בפסיקה נקבע, כי על דרך הכלל יש לקבוע את שווי הזכות בהתאם לשווי השוק, אלא אם כן מתקיימים התנאים הקבועים בתת הסעיף (1), שלפיהם מדובר בהסכם בכתב, שבו התמורה נקבעה בתום לב ומבלי שהושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה. כך למשל אומר השופט רובינשטיין: "נוכח הוראות החוק, רואה הפסיקה את שווי המכירה, על דרך הכלל, כמחיר השוק של הנכס הנמכר, או, במקרים התואמים את תנאי סעיף קטן (1) - את התמורה המוסכמת, ביום



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

ההסכם. (ע"א 7759/07 כספי נ' מנהל מס שבח מקרקעין נתניה, סעיף ט"ו, לא פורסם (11.11.09)).
בע"א 3534/07 פרידמן חכשורי חברה לבניה והנדסה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור ת"א, לא פורסם (22.10.09), אומר השופט פוגלמן:

"נראה אפוא כי ככלל, יש לראות את שוויה של זכות במקרקעין, לצורך חישובו של "שווי המכירה", כשווי השוק של הזכות הנמכרת. לכלל זה מעמיד חוק מיסוי מקרקעין שני חריגים: החריג הראשון, עניינו במצב שבו שוכנע מינהל מיסוי מקרקעין כי התמורה שעליה הסכימו הצדדים להסכם מכר שנעשה בכתב, נקבעה על-ידם בתום-לב ומבלי שהיקפה הושפע מדבר קיומם של יחסים מיוחדים בין הצדדים. במקרה זה, ייקבע "שווי המכירה" על-בסיס תמורה חוזית מוסכמת זו, והיא תהווה את הבסיס לחישובו של מס הרכישה; החריג השני עוסק במקרים שלעניינם נקבעה בחוק הגדרה פרטנית ל"שווי המכירה", וממילא אין לו תחולה בענייננו.

בבסיס קביעתה של קבוצת המקרים שבהם יחושב "שווי המכירה" על בסיס התמורה החוזית המוסכמת, כחריג לכלל המורה על קביעת "שווי המכירה" על-סמך שווי השוק של הזכות הנמכרת, עומדת תכלית המבקשת '...להרחיב את רשת המס ולא לצמצמה... [ולאפשר] למינהל מס שבח לא לראות עצמו ככול בסכום הנקוב בהסכם שבין הצדדים ובכך למנוע מן הצדדים לעסקה הימנעות מתשלום מס הולם' (ע"א 82/288 Hotel Corporation of Israel נ' מינהל מס שבח מקרקעין, פ"ד לט(2) 197, 203 (1985)).

ואולם מקום בו שוכנע מינהל מיסוי מקרקעין כי מתמלאים תנאיו המצטברים של החריג הקבוע בהוראת ס"ק (1) להגדרת 'שווי' שבסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין, אין הוא רשאי לקבוע את שווי המכירה על-בסיס שווי השוק של הזכות הנמכרת, והוא חייב להתבסס בשומתו על התמורה החוזית המוסכמת..."

הנטל להוכחת החריג מוטל על העוררים ונטל זה כבד כאשר יש פער גדול בין שווי השוק לבין התמורה שנקבעה בהסכם. עמד על כך השופט אנגלרד בע"א 3632/01 חדיג'יה נ' מנהל מיסוי מקרקעין, פ"ד נז(2) 806, 810, 812 (2003).

"הכלל הוא אפוא כי שווי המכירה לצורך חישוב המס נקבע לפי מחיר השוק. היוצא מן הכלל הוא שהשווי נקבע לפי התמורה החוזית, אם המכירה נעשתה בכתב, ורשויות המס שוכנעו כי החוזה נעשה בתום-לב ובלי שהושפע מיחסים מיוחדים בין המוכר לקונה..."

עמד על כך הנשיא שמגר בפרשת ע"א 85/717 וייס נ' מנהל מס שבח מקרקעין, איזור תל אביב, לא פורסם 'מי שמבקש כי שווי המכירה של זכות במקרקעין יקבע על פי התמורה החוזית המוסכמת בין הקונה למוכר ולא על פי שווי השוק של אותה זכות,



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

חייב לשכנע את המנהל בשניים: שהתמורה נקבעה בתום לב ובלא שהושפעה מקיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה'.... גם השאלה אם המחיר החוזי נקבע בתום-לב ובלי שהושפע מיחסים מיוחדים בין הצדדים היא שאלה עובדתית שאינה עומדת לערעור. יש לזכור כי כאשר קיים פער גדול בין המחיר החוזי לבין שווי השוק, על הנישום להביא הוכחות משכנעות וכבדות משקל כדי לשכנע בתום-לבו ובהיעדר יחסים מיוחדים בין הצדדים לעיסקה. אם הנישום אינו מצליח לשכנע את ועדת הערר, ערכאת הערעור לא תתערב בכך. ראה ע"א 78/218 לינברג נ' מנהל מס שבח תל-אביב, פ"ד לג(2) 423."

27. העוררים לא הצליחו להרים את הנטל ולהראות כי התקיימו במצטבר שני התנאים להכרה בתמורה החוזית: תום לב והיעדר יחסים מיוחדים. התנהלותם בהגשת הערר, העלמת מסמכים מהוועדה וחוסר אמון בגרסאותיהם, שכן לעורר ולאריק קציר לא היתה משנה סדורה ודומה, אלא עדויותיהם סתרו את עצמן וכל אחת עמדה לעצמה ולא תמכה ברעותה. בנוסף, העורר ואריק קציר העלימו עד לשלב ההוכחות כי שותפים לרכישה הם השכנים, ודראי, לטענת אריק קציר, לא שילם אגורה שחוקה, חרף האמור בהצהרת הנאמנות, וגם אין שום מסמך בכתב במבטיח את זכויותיו של דראי. העובדה שהמשיב לא קיבל את גרסת המערערים, אך הקטיין את השומה, אין פירושה שהוא קיבל את עמדת המשיבים שהתקיימו התנאים להכרה בתמורה שנקבעה בהסכם. כך, השופט ויתקון בע"א 218/78 לינברג נ' מנהל מס שבח מקרקעין, פ"ד לג(2) 423 (1979):

"העובדה שהמנהל לא קיבל את מחיר ההסכם כבסיס לשומתו, אלא העריך את השווי בסכום העולה עליו באופן ניכר, היא הנותנת שלא שוכנע בכך, שהמחיר נקבע בתום לב ובלי שהושפע מקיום יחסים מיוחדים."

העוררים גם לא השכילו להציג, לא בעת שפנו למשיב ולא בפנינו, חוות דעת נוגדת שתצביע על כך שהמחיר שהוסכם עליו עבור רכישת הגג משקף את שווי השוק, או שהתקיימו התנאים להכרה בתמורה המוסכמת.

28. לא התעלמתי מדבריה של השופטת שטרסברג-כהן בע"א 3632/01, הנ"ל, בעמ' 815-816, שלהערותיה הצטרף השופט לוי:

"מקובל עליי מה שנקבע לא אחת, כי פער גדול מדי בין מחיר השוק למחיר החוזי יכול להעיד על חוסר תום-לב או על יחסים מיוחדים בין הקונים למוכר. עם זאת נראה לי כי הוכחת שווי השוק כזוהי או קרוב למחיר המכירה איננה הדרך היחידה לעמוד בתנאי פסקה (1) הנ"ל, שאילו כך היה, היה מחיר השוק



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

הקריטריון היחיד לקביעת מחיר המכירה, והחריג שבסעיף האמור היה מתרוקן מתוכן. במה דברים אמורים? יכול שיהיה פער בין מחיר השוק למחיר המכירה, ואף-על-פי-כן יעמוד המוכר בדרישת תום-הלב והיעדר יחסים מיוחדים עם הקונה. כך למשל אם יוכח שהמוכר היה נתון בלחץ, זקוק לכסף בדחיפות והוריד את מחיר הנכס או שנאלץ למכור במכירה חפוזה מסיבה כלשהי, כגון שעמד בפני נסיעה לחו"ל, או שהוא עצמו תושב חו"ל ואינו מצוי במחירי מקרקעין בארץ, או שלא נמצא קונה במשך זמן רב, והמוכר לא רצה, או לא יכול, להמתין ועוד נסיבות מנסיבות שונות. מובן שנדרש כי יהיה בנסיבות כדי לשכנע את המנהל בתום-הלב ובהיעדר יחסים מיוחדים גם כאשר קיים פער בין מחיר השוק למחיר המכירה. החוק מבקש להטיל מס על הפער בין סכום ששילם המוכר ובין הסכום שקיבל ממכירת זכותו. אין החוק מבקש להענישו ולמסותו על סכום שבאמת ובתמים לא קיבל. חשוב אפוא שהמנהל יהיה קשוב וער למקרים הבאים בגדר החריג ולא יפעל כמצוות אנשים מלומדה, בכל מקרה על-פי שווי השוק (לעניין זה ראו עמדתי ב-00/3433 ליטנפלד נ' מנהל מס שבח

מקרקעין חיפה פ"ד נו(5) 241.

לכך מתקשרת שאלת נטל ההוכחה. לשיטתי, משמציג נישום בפני המנהל חוזה שאינו נחזה להיות פגום, יש להתייחס לתמורה המופיעה בו כתמורה אמיתית לכאורה. באומרי זאת אינני מתעלמת מכך שלא מעטים הם המקרים שבהם נישומים מבקשים להקטין את סכום המס שעליהם לשלם על-ידי דיווחים בלתי נכונים, אף-על-פי-כן אינני סבורה כי יש בכך כדי ליצור חזקה שכל חוזה הוא בבחינת מסמך המכיל פרטים בלתי נכונים. מכאן מתבקשת המסקנה כי נטל ההוכחה להוכיח את שווי השוק ('קהסכום שיש לצפות לו ממכירת אותה זכות על ידי מוכר מרצון לקונה מרצון' היא על המנהל. לעניין זה רשאי הנישום להביא ראיות לסתור את אלה של המנהל ולהראות ששווי השוק הוא אחר. בכל מקרה, נטל השכנוע לעניין שווי השוק נשאר על כתפי המנהל. משהרים המנהל את הנטל להוכיח את שווי השוק, והפער בינו לבין מחיר המכירה גדול, עובר הנטל לכתפי הנישום להוכיח את הסייג שבפסקה (1), לאמור: שעל-אף הפער נקבעה התמורה בתום-לב וללא קיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה".

העוררים לא השכילו להראות בראיותיהם, כי בנסיבות המקרה חלה עליהם פסקה (1) להגדרה בחוק, בעוד שהמשיב הוכיח את שווי השוק וכי המחיר שהוסכם בחוזה הוא 35% משווי השוק. בנסיבות המקרה, גם אם אתחשב בהצקות ובאלימות השכנים, לא שוכנעתי כי התקיימו התנאים האמורים בפסקה (1).

29. הערה לסיום. לא שמעתי הסבר מספק על הפערים הגדולים בחוות הדעת הראשונות בהשוואה לחוות הדעת המנומקות של מירב בן דוד. לא שמעתי הסבר מדוע נקבעה שומה לפי מיטב השפיטה



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

של הגג בשווי 3,318,400 ש"ח, שלאחר בקשה לתיקון שומה הופחתה לסך 2,237,184 ש"ח ביום 23.2.2011. לא שמעתי הסברים, מפי ב"כ המשיב כיצד במחי יד הופחתו כמליון ש"ח מהערכת שווי השוק. ראוי שגורם אצל המשיב ייבחן את הדבר.

סיכום

30. הערר נידחה. בהתחשב גם בדרך התנהלותו של המשיב בקביעת שווי הזכויות של מחצית הגג שנמכר, יחויבו העוררים בהוצאות בסך 5,000 ש"ח

משה יצחקי, שמאי מקרקעין:

בהתייחס לסעיף 24 ולאחר שקראתי בעיון את הצעת פסק הדין של כבוד השופט בדימוס משה רביד ואני מצטרף לדעתו בגין דחיית הערר אולם אני ממליץ לא לחייב בהוצאות כלל, וזאת כפי שיפורט להלן: ערר זה הוגש על החלטת המשיב, החלטה שלישית, בגין השגה על גובה השומה בגין מכירת מחצית מזכויות הבניה על גג הבנין ברחוב חזקיהו המלך 40, גוש 30006 חלקה 71.

בהתאם להסכם המכר מיום 6.9.2010 נמכרו זכויות הבניה על הגג הנ"ל יחד עם דירת מגורים בת ארבעה חדרים בסכום כולל של 2,650,000 ₪ כאשר הסכום מתחלק כדלקמן:

עבור זכויות הבניה סך של 700,000 ₪. עבור הדירה בת ארבעה חדרים סך של 1,950,000 ₪. יש לציין כי מצבה של הדירה קשה, לרבות רטיבות במספר מוקדים.

אין ספק ששווי הגג כמוצהר בהסכם מיום 6.9.2010 הינו נמוך ממחיר השוק במידה ניכרת. הגם שהקונה התחייב בתשלומים החלים על המוכר (מס שבח, היטל השבחה, מס הכנסה ותשלומים נוספים). סכומי התשלומים לא פורטו במהלך הדיונים.

החלוקה שנעשתה ע"י העורר בין זכויות הבניה על הגג לבין הדירה, הינה מגמתית. שווי הדירה במצבה כפי שפורט בהסכם הינו גבוה במידה ניכרת, לו נזקף סכום ההפרש לטובת הגג, בתוספת התשלומים, משוערכים, ליום ההסכם ושולמו על ידי הקונה היה מתקבל שווי גבוה, אולי זהה לשווי הגג כפי שהוערך ע"י המשיב.

המשיב ערך שלוש שומות שונות כפי שיפורטו בהמשך: שומה ראשונה כפי שכונתה ע"י המשיב - שומה לפי מיטב השפיטה ביום 11.10.2010 בסך 3,318,400 ₪. השומה גבוהה למדי ואינה מבוססת. ואכן המשיב הגיע למסקנה זו, תיקן את השומה ביום 23.2.2011 והעמידה על סך 2,237,184 ₪. על שומה זו הוגשה השגה.



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 55640-09-11 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

בשלב זה קיבל המשיב החלטה נכונה וביקש שומת מומחה. על בסיס חוות דעת המומחה תיקן המשיב ביום 16.11.2011 את השומה של 2,237,184 ₪ והעמיד את השומה החדשה, שומה שלישית, על סך 2,000,000 ₪, בהסתמך על חוות דעתה של השמאית מירב בן דוד. לצורך דיון בערר הוכנה ביום 15.1.2012 חוות דעת נוספת, רביעית במספר, של השמאית מירב בן דוד, אשר העמידה את שווי הגג על סך 2,087,000 ₪. מעיון בחוות הדעת האחרונה נראה כי השומה מבוססת על השוואות של עסקאות שנעשו בבנין חדש שנבנה ברח' חזקיהו המלך. לדעתי, היה מקום להוסיף השוואות של עסקאות נוספות מבניינים ישנים הדומים בסביבה. כמו כן היה מקום להפחתה של יותר מ-10% בגין גורמי ההפחתה הקיימים בנכס זה. לסיכום, נראה לי כי לא המשיב ולא העורר פעלו נכון בתיק זה, אך הנתונים וההשוואות שהובאו לתיק זה מובילים למסקנה כי יש לדחות את הערר, ללא צו הוצאות.

חבר הוועדה עו"ד ד"ר ליאור דוידאי:

אני מסכים לפסק-דינו של השופט רביד ולהערותיו של חבר הוועדה יצחקי. לדידי, המקרה שלפנינו נופל בגדר המקרים שבהם מוצדקת שומתה של רשות מיסוי מקרקעין, וזאת נוכח הפער הגדול הקיים בין השווי המוצהר ובין השווי המקובל לעסקאות כאלו בשוק. משהוכיח רשות מיסוי מקרקעין את שווי העסקה בהתבסס על השוואות עם עסקאות דומות או בהתבסס על חוות-דעת שמאית – עובר הנטל אל העוררים להוכיח באמצעים משכנעים כי העסקה שביניהם נעשתה בתום-לב ומבלי שהושפעה מיחסים מיוחדים. יפים לעניין זה דבריה של השופטת שטרסברג-כהן בע"א 3632/01 חדיג'יה נ' מנהל מיסוי מקרקעין, פ"ד נז(2) 806, (2003), בעמ' 816:

"משהרים המנהל את הנטל להוכיח את שווי השוק, והפער בינו לבין מחיר המכירה גדול, עובר הנטל לכתפי הנישום להוכיח את הסייג שבפסקה (1), לאמור: שעל-אף הפער נקבעה התמורה בתום-לב וללא קיום יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה".

נטל זה הולך ונהיה כבד יותר ככל שהפער בין השווי המוצהר ובין שווי השוק הולך וגדל, כפי שקיים במקרה לפנינו. בנטל זה לא עמדו העוררים, הן בשל גרסאותיהם הבלתי אמינות והסותרות זו את זו, הן נוכח היותם של שותפים סמויים בעסקה, הן בשל כך שבאותו זמן בוצעו למעשה שתי עסקאות בין הצדדים, כך שהם היו יכולים בקלות רבה למדי להעביר מקצת מהתמורה עבור הזכויות במחצית הגג אל



בית המשפט המחוזי בירושלים

06 ינואר 2013

ו"ע 11-09-55640 עמידי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין

הדירה הבנויה (הזוכה לדין מס מועדף), והן בשל כך שהעוררים לא הביאו חוות-דעת מקצועית ואובייקטיבית להוכחת שווי השוק של הנכס נשוא הדין.

בנסיבות אלו אני מסכים לדחיית הערר ולפסיקת הוצאות כאמור בפסק-דינו של השופט רביד.

לאור האמור, הער נידחה. העוררים ישלמו למשיב הוצאות בסך 5,000 ₪.

ניתן היום, כ"ד טבת תשע"ג, 06 ינואר 2013, בהעדר הצדדים.

ד"ר ליאור דוידאי,
עו"ד

משה יצחקי, שמאי
מקרקעין

משה רביד, שופט
בדימוס

משה רביד, שופט בדימוס