



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 אוקטובר 2024

ו"ע 2523-12-23 רוזנשין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

לפני ועדת ערר מיסוי מקרקעין בראשות כבוד השופט ה' קירש

עדנה שושנה רוזנשין

העוררת

נגד

מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

המשיב

החלטה

כבוד השופט ה' קירש, יו"ר הוועדה:

1. לאחר עיון בבקשת העוררת למחיקת סעיפים מכתב התשובה אשר הוגש על ידי המשיב ביום 2.9.2024, וכן בתגובת המשיב לבקשה זו, החלטתי לדחות את הבקשה בכפוף לאמור להלן.
 2. עיקר הבקשה נוגע לנושא ייחוס חלק משווי המכירה להשפעתן של זכויות בנייה בלתי מנוצלות – כמפורט בסעיפים 33 עד 35 לכתב התשובה, שם הנושא מועלה כטענה חלופית בפי המשיב.
 3. על רקע השתלשלות ההליכים המסוימת במקרה הנדון, אינני יכול להסכים עם העוררת כי העלאת ההיבט הנ"ל, המבוסס על הוראות סעיפים 149 ו-148א(ב3) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, מהווה "הרחבת חזית אסורה".
- יוזכר: ההשגה שהוגשה מטעם העוררת ביום 29.11.2017 עסקה בעצם היות הנכס הנמכר "דירת מגורים", ולא "בניין" גרידא כפי שקבע המשיב.
- והנה בהחלטה בהשגה מיום 26.7.2018 נרשמו (בעמוד 2) דברים אלה:

"הואיל וחרף ההזדמנויות שניתנו למשיגה, הלה לא הוכיחה כי הממכר (כולו או חלקו לפחות) היווה נכון ליום המכירה דירת מגורים מזכה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 אוקטובר 2024

ו'ע 2523-12-23 רוזנשין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

כנדרש, אזי הנה מוותרת על טענותיה לעניין היות הממכר (או חלקו)
'דירת מגורים מזכה' ו/או על בקשתה הנ"ל לחישוב המס לפי סעיף
48א(ב3) לחוק."

דהיינו, בשלב האמור לא היה כל צורך להידרש לפיצול התמורה כמצווה בסעיף 49 לחוק.

4. כעבור חצי שנה, ביום 26.1.2019 הוגשה מטעם העוררת "בקשה לתיקון שומה". במסגרת זו (ולמרות ויתורה הקודם), שבה המערערת וטענה כי "יש להכיר בנכס הנדון... כדירת מגורים מזכה" וכי "... מתבקשת המסקנה המשפטית כי בענייננו, חרף מצבו המוזנח של הנכס, יש לסווגו כ'דירת מגורים מזכה' וכי אין לייחס משקל מכריע למצבו המוזנח של הנכס ו/או לעובדה כי לתקופה קצרה יחסית נמנעה הכניסה אליו לצורך עבודות חיזוק" (מתוך סעיפים 15 ו- 21 לבקשה לתיקון שומה).

בקשת תיקון זו נדחתה בהחלטה מיום 24.7.2023 – שהיא ההחלטה עליה הוגש הערר דנן. בהחלטה האמורה המשיב הביע את עמדתו לפיה בעת המכירה הנכס לא היה בחזקת דירת מגורים מזכה מפני ש"מדובר בדירה שהייתה במצב של הרס והזנחה קיצוניים ומתמשכים...". מבחינתו של משיב, די היה בנימוק זה על מנת לדחות את הבקשה לתיקון שומה כפי שזו הוגשה.

5. כאמור, העוררת ערערה על החלטת המשיב מחודש יולי 2023. במסגרת דיון מקדמי בערר שהתקיים בפניי ביום 10.3.2024, הוצף היבט קיומן ושוויון של זכויות הבנייה הבלתי מנוצלות (הקיימת לפי תכנית 2650 ב') – וראו פרוטוקול הדיון מעמוד 7, שורה 32 עד עמוד 9, שורה 20. בתום אותה ישיבת קדם משפט, הוחלט בין היתר כי המשיב יגיש כתב תשובה והוקצב לכך מועד.

6. כאמור, בכתב התשובה שהוגש עניין השפעת האפשרות לתוספת בנייה קיבל ביטוי מפורש, אמנם "כטענה חלופית בלבד".

אשר לחלוקת תמורת המכירה בין שווי הבנוי ובין שווי זכויות הבנייה, הפנה המשיב לחוות דעת שמאי אשר הוכנה בחודש דצמבר 2016 לשימוש בבית המשפט כחלק מהליך פירוק שיתוף בנכס באמצעות כונס נכסים. העוררת דן הייתה צד להליך פירוק השיתוף האמור.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 אוקטובר 2024

ו'ע 2523-12-23 רוזנשין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

7. אמת נכון הדבר כי עדיף היה אם הטענה החלופית הנ"ל הייתה מוצאת את מקומה בהחלטת המשיב מחודש יוני 2023 (עליה הוגש הערר); הרי לא הייתה מניעה להעלות היבט זכויות הבנייה הנוספת כבר אז, כפי שנעשה במהלך קדם המשפט כשמונה חודשים לאחר מכן. אולם משהוצף הנושא במסגרת קדם המשפט ואף קיבל ביטוי מפורש בכתב התשובה, אינני סבור כי יש מקום להתעלם ממנו היום.

כמוסבר לעיל, העוררת ויתרה כלל על טיעונה בדבר דירת מגורים מזכה במסגרת שלב ההשגה, ובכך הפך היבט הזכויות הנוספות לבלתי רלבנטי לחלוטין.

נושא דירת המגורים קם לתחייה – באופן כללי ולגבי עצם אופי הנכס – בבקשה לתיקון שומה ובקשה זו נדחתה על ידי המשיב באותו מישור עקרוני.

8. יתרה מזו, על פי תצהירו של מר שלמה צברי אשר צורף לתגובת המשיב לבקשת המחיקה הנדונה, "... חלוקת היחס שבין זכויות הבניה (57%) לחלקים המבונים (43%) כפי שנקבעו בחוות הדעת [משנת 2016], היוותה את הבסיס להידברות שבין המשיב לעוררת באמצעות עו"ד איתי הכהן אשר הגיש את הבקשה לתיקון שומה, הידברות שבסופו של יום לא צלחה" (סעיף 4 לתצהיר). הווי אומר, ייחוס שווי הנכס בין הבנוי ובין הפוטנציאל לא רק הופיע בחוות דעת השמאי משנת 2016 – שם לא נדונו השלכות המיסוי של פיצול כאמור – אלא הייחוס נדון בין הצדדים דן בהקשר המיסוי וזאת בעקבות הגשת הבקשה לתיקון השומה. דהיינו, אין בנושא זה, בכללותו, כדי להפתיע את העוררת.

9. על רקע מכלול הנסיבות הנ"ל, ובשאיפה להגיע לתוצאת המיסוי הנכונה ביותר, אין מקום למחוק סעיפים מכתב התשובה, כמבוקש.

יתרה מזו, לנוכח השתלשלות הדברים כמתואר, אינני סבור כי העלאת היבט זכויות הבנייה הנוספות על ידי המשיב בשלב זה נגועה בניצול לרעה של ההליכים (וראו ע"א 1830/14 רובומטיקס טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים, ניתן ביום 2.4.2015).

10. מבקשת המחיקה עצמה (וסעיף 7 בה בפרט) ניכר כי העוררת איננה מסכימה לגוף עניין ייחוס התמורה כפי שנעשה בחוות דעת השמאי (למצער, לצורכי מס). לפיכך, על מנת שלא ייגרם נזק דיוני לעוררת במצב שנוצר, ובהתחשב במועד ההולך וקרוב להגשת תצהירי העוררת, היא תהיה רשאית לבקש דחיית המועד האמור ובכפוף לקבלת עמדת המשיב, הדבר יישקל בחיוב.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

30 אוקטובר 2024

ו"ע 2523-12-23 רוזנשין נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב

11. כאמור, בקשת המחיקה נדחית.

עם זאת, לטעמי יהיה מקום להביא בחשבון, בתום ההליך ובמסגרת פסיקת הוצאות משפט לכאן או לכאן, את אי העלאת היבט שווי זכויות הבנייה (כטענה חלופית) כבר בהחלטת המשיב מחודש יולי 2023 – וזאת דווקא לנוכח המתואר בסעיף 12 לכתב התשובה ובסעיף 4 לתצהיר צברי. נראה כי אי העלאת העניין מבעוד מועד גרמה לסרבול מיותר בהליך והדבר עשוי להילקח בחשבון כאמור.

רו"ח צבי פרידמן, חבר הוועדה: אני מסכים.

עו"ד דן מרגליות (שמאי מקרקעין), חבר הוועדה: אני מסכים. לאחר עיון בכל החומר הרלוונטי ותחת העיקרון המנחה של תשלום "מס אמת" נראה כי היה על העוררת ו/או באי כוחה לידע את המשיב בדבר זכויות הבנייה הנוספות, שכן מידע זה היה בידיעתה של העוררת.

ניתנה היום, כ"ח תשרי תשפ"ה, 30 אוקטובר 2024, בהעדר הצדדים.

חתימה

צבי פרידמן, רו"ח
חבר

דן מרגליות, עו"ד,
שמאי מקרקעין
חבר

ה' קירש, שופט
יו"ר

