בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

21 דצמבר 2021

ו"ע 2272-08-20 אזורים בנין (1965) בע"מ ואח' נ' מדינת ישראל

לפני: **ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963**
כב' השופטת ירדנה סרוסי, יו"ר הוועדה
רו"ח צבי פרידמן, חבר הוועדה
מר אבישי זיו, חבר הוועדה

עוררים
1. חברת פתוח ובנין בישראל בע"מ
2. אזורים בנין (1965) בע"מ
3. אלה אמה יזמות בע"מ
ע"י ב"כ עוה"ד אורית ליברטי וישעיהו עיברי

נגד

משיב
מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב
ע"י ב"כ עו"ד שירה ויזל-גלצור
פמת"א (אזרחי)

<u>החלטה</u>

<u>יו"ר הוועדה, כב' השופטת ירדנה סרוסי</u>

בערר הנדון הסתיימה שמיעת ההוכחות בתאריך 31.10.2021.

ביום 7.12.2021 הוגשה מטעם העוררות "הודעה בדבר העלאת מוצגים" למערכת נט המשפט לצורך צירוף המוצגים מטעמן לחומר הראיות.

מדובר על שלושה סוגי מסמכים: קווים שמאיים מנחים בעניין "שיעור היוון כולל" בתחשיבי שומה (נספח א'), קווים שמאיים מנחים בעניין "שימוש בגישת העלות" (נספח ב') ודוגמאות לשומות מכריעות להיטל השבחה בקשר לתוכנית תא/5000 (נספח ג') (אחת השומות המכריעות שצורפה נערכה על ידי מר אבישי זיו, חבר הוועדה, היושב בדין בערר זה).

לטענת העוררות מדובר במסמכים "אשר הוצגו לנציגי המשיב במהלך הדיון ונאמר כי מסמכים אלו יועלו למערכת הנט".

בתאריך 12.12.2021 הגיש המשיב בקשה להוצאת נספח ג' מתיק המוצגים של העוררות, תוך חיובן בהוצאות משפטיות לטובתו. המשיב אינו מתנגד להגשת נספחים א'-ב' לתיק כמוצגים מטעם העוררות.

לאחר שבחנתי את בקשת המשיב נחה דעתי כי הצדק עמו.

נספח ג', אותו מבקשות העוררות לצרף כעת כמוצג מטעמן, הוא מסמך שהיה ידוע להן קודם לשלב ההוכחות. העוררות עצמן ציינו בהודעתן, כי המסמכים הכלולים בנספח ג' נמסרו לנציגי המשיב במהלך המשא ומתן לפשרה. לפיכך, לא הייתה כל מניעה להגישן יחד עם הראיות שהוגשו על ידי העוררות. להווי ידוע, כי הכלל המנחה לעניין הגשת ראיות הוא כי יש להגישן בחבילה אחת, ולא טיפין טיפין (ע"א 579/90 **רוזין נ' בן-נון** פ"ד מו(3) 738 (1992)).

לא רק זאת, ביום 31.10.2021 התקיים דיון הוכחות ובמהלך הדיון ביקשו העוררות להגיש את השומות המכריעות הכלולות בנספח ג' ולאמת אותן עם העד מטעם המשיב, מר צברי. המשיב התנגד להגשת מסמכים אלו, מהטעם שלא הוצגו בפניו לא בשלב השומה ולא לאחר מכן ולפיכך לא היה באפשרותו ללמוד אותן ולהתייחס אליהן ולמידת הרלוונטיות שלהן לנסיבות דנן. הוועדה קיבלה את התנגדות המשיב לקבלת השומות המכריעות.

כך נשמעו הדברים במהלך הדיון (עמ' 109 ש' 3 עד עמוד 110 ש' 4):

עו"ד עברי:	"... יש לי כרגע שומות מכרעות שקבעו ב-5000, שקבעו בת"א 5000 שומות אפס, או לחלופין כ-10% משווי שנקבע על ידי הוועדה המקומית. אני רוצה לדעת איך מיסוי מקרקעין לא התייחסו לשומות מכרעות? זה לא שומה של הוועדה המקומית, זה לא שומה של הצד השני, זה שומה מכרעת, שלא בא זכרה באף אחת מהשומות.
כב' הש' סרוסי:	תודה לאדוני, כן, תגובת המשיב?
עו"ד ויזל גלצור:	המסמכים האלה לא הוצגו לנו, המסמכים האלה לא הוצגו בפנינו לפני כן, זה פעם ראשונה שאנחנו שומעים עליהן. מעבר לעובדה שיש בעיה עקרונית עם לצרף מסמכים בשלב הזה, גם קשה עניינית להתייחס אליהם כרגע, מבלי שאנחנו יכולים לבדוק את השומות ולבדוק מה יש בהן ומה הרלוונטיות שלהן ומה הנסיבות שלהן.
עו"ד עברי:	אני רק אחדד את הסוגיה, אחת מהשומות כן הוגשה.
כב' הש' סרוסי:	טוב, דעתנו היא כדעת המשיב, שמאחר שהשומות המכרעות האלה לא הומצאו למשיב לפני כן, לא היה לו זמן לבחון אותן, להפיק מהן את מה שהיה צריך, אז פגיעה מסוימת בזכויות הדיוניות והמהותיות של המשיב, מתייחס לזה כרגע,
עו"ד עברי:	טוב, אני רק אומר שזה הוגש, אבל בסדר.

עו"ד ליברטי:	סליחה גבירתי, זה לא לגמרי מדויק. במסגרת המשאים והמתנים האינטנסיביים שאנחנו עשינו לפשרה, אנחנו הצגנו את השומה ש,
כב' הש' סרוסי:	אני לא יודעת, החומר הזה לא בפני הוועדה, גם לוועדה לא היתה הזדמנות ללמוד אותה. נמשיך, נתקדם עם השאלה, אם יש.
עו"ד ליברטי:	אבל תגיד את העיקרון של מה שיש שם.
עו"ד עברי:	כן, אני רק אשאל אותך שאלה מסכמת לעניין השומות המכרעות. אני מניח שאתה מכיר, אמרת מקודם שעברו דרכך, תחת ידיך אלפי שומות, אתה מכיר את השומות שעיריית תל אביב הוציאה? אתה מכיר את השומות המכרעות? אתה מכיר את זה שיש שומות מכרעות שאיפסו את השומה של עיריית תל אביב?
העד, מר צברי:	אני לא יודעת אם איפסו או לא איפסו. אני יודע שהיה חיוב, יכול להיות ששמאי מכריע קבע שהחיוב, שתכנית 5000 לא השביחה במקרה הזה, או שההשבחה, אם המקדם דחייה הוא נמוך יותר, הגיע לשיעורים אחרים, אבל פה לא היתה מחלוקת כזאת, פה הציגו לנו 85 מיליון הפחתה משווי המכירה, בגין אותו היטל השבחה. אנחנו לא חלקנו על הסכום, אנחנו קיבלנו את הסכום, כזה ראה וקדש, הוספנו את הסכום למעלה. אם יש עכשיו מחלוקת, אז זה גם מעלה את הסכום שהם טוענים שצריך להפחית.
עו"ד עברי:	או קיי".

עינינו הרואות, כי העוררות חקרו את נציג המשיב על אודות השומות המכריעות, מושא נספח ג', וקיבלו את התייחסותו העניינית בגינן, הגם שלא הותרה הגשתן על ידי הוועדה.

זאת ועוד, העוררות מבקשות להסתמך על השומות המכריעות הכלולות בנספח ג' על מנת ללמוד מהן כי תכנית תא/5000 לא יצרה השבחה בפועל, ולמצער, השבחה שולית. ברם, מעבר לעובדה שלא ניתן ללמוד מכך בהכרח לענייננו, שאלת **גובה היטל ההשבחה** לא עמדה במחלוקת בין הצדדים (ראו החלטת הוועדה במסגרת דיון ההוכחות, עמ' 23 ש' 25-26: "נציין בנוסף לכך שמדובר בטענה שלא מצריכה בירור עובדתי, שעה ששני הצדדים מסכימים לחוות הדעת השמאית של גברת אביב, שלפיה ההשבחה היא בסכום של 340 מיליון שקלים, ולכן היטל ההשבחה הוא בסכום של 170 מיליון שקלים"). העוררות כללו בחוות הדעת של גב' זעירא הפחתה של מחצית היטל השבחה בשווי של 85 מיליון ש"ח והמשיב, שכלל לא חלק על סכום זה, טען טענה משפטית לפיה יש להוסיף סכום זה לצורך חישוב מס הרכישה לפי עקרון צירוף כל התמורות, ולא להפחיתו. כך שאף אם הייתי מוצאת דרך לנהוג לפנים משורת הדין עם העוררות ולקבל את הראיות מושא נספח ג', תוך מתן אפשרות למשיב להציג במקביל ראיות רלוונטיות מטעמו, לא היה בכך לסייע להן.

לסיכום, לו דעתי תישמע, יש לקבל את בקשת המשיב להוצאת נספח ג' מתיק המוצגים.

לא ניתן לחתום את ההחלטה מבלי להעיר על התנהלותן הנפסדת של העוררות. זו בקשתן השנייה לצירוף ראיות בניגוד לכללים ולאחר סיום הליך ההוכחות, מבלי שאף אחת מן הבקשות לוותה בתצהיר התומך בעובדות עליהן הן נשענות. לא רק זאת, העוררות ציינו בפתיח להודעתן כי הן מתייחסות ל"מסמכים כמפורט להלן [נספחים א'-ג']", אשר הוצגו לנציגי המשיב במהלך הדיון ונאמר כי מסמכים אלו יועלו למערכת הנט"ס. הצגת הדברים, כהודעה "תמימה" על צירוף מסמכים בלבד, כביכול כבר "נאמר" בהסכמת המשיב כי המסמכים מושא נספח ג' "יועלו למערכת הנט"ס", חוטאת לאמת. המשיב התנגד לבקשה תוך שהסביר לעוררות את טעמיו (נספח 1 לבקשה) וגם הוועדה סירבה לקבל את המסמכים. לפיכך, מן הראוי היה שהעוררות היו מציגות בפני הוועדה את התמונה כהווייתה, תוך נקיטת משנה זהירות מחשש להטעיה חלילה. יש להצר על כי לא כך נעשה.

העוררות יחויבו בהוצאות המשיב בגין בקשה זו בסך של 10,000 ש"ח.

<u>חבר הוועדה, רו"ח צבי פרידמן</u>

אציין כי תחילה נטיתי להסכים לבקשת העוררות ולקבל את בקשתן לצרף לתיק את הראיות הכלולות בנספח ג', תוך מתן אפשרות למשיב להגיב על ראיות אלו, וזאת מהנימוקים הבאים:

1. על מנת של לנעול את דלתו של בית המשפט בפני העוררות המבקשות סעד ממנו ולהעניק להן את האפשרות למיצוי מלוא טענותיהן, בבחינת "לא תחסום שור בדישו", ומבחינת "צדק חייב גם להיראות ולא רק להיעשות".
2. צירוף ראיות נוספות, גם אם יתכן שנעשה לאחר עבור המועד, יביא למיצוי מלא של שומת מס אמת שהוא עקרון חשוב בדיני המס בישראל.

ואולם, לאחר שעיינתי היטב בבקשת העוררות, בתגובת המשיב שהתנגד נמרצות לבקשה ובפרוטוקול דיון ההוכחות מתאריך 31.10.21 הגעתי לתובנה כי יש לדחות את הבקשה ולהצטרף לחוות דעתה המנומקת של יו"ר הועדה כב' השופטת ירדנה סרוסי מהנימוקים שציינה ומהנימוקים הנוספים הבאים:

1. לעניין נעילת דלתו של בית המשפט – אין לי אלא לצטט את דברי בית המשפט העליון (כפי שגם עשה המשיב) בעניין **רוזין** (ע"א 90\579) לפיו "דלתותיהם של בתי המשפט פתוחות לרווחה לפני המבקשים סעד ויכולת הפניה לבתי המשפט היא מזכויות היסוד של האדם, ואולם משעברו את השערים ונכנסו לטרקלין, מחובתנו לשמור על סדרים שקבע בעל הבית ולא כל הרוצה ליטול בא ונוטל. כלל הוא לענין הגשת ראיות

שבעל הדין אמור וחייב להגישן ב'חבילה אחת' כך ולא בתפזורת זעיר שם וזעיר שם...".

בענייננו, מסמכים אלו היו ידועים לעוררות קודם לשלב ההוכחות בהליך דנן ולא הייתה כל מניעה מצידן להגישן כבר בשלב דיוני השומה ביחד עם שאר הראיות שהגישו העוררות לוועדה.

2. לעניין עקרון שומת מס אמת – הגשת הראיות המבוקשות שבנספח ג' (שמאויות של שמאי מכריע) לא תסייע, לדעתי, לעוררות למיצוי שומת מס אמת מעבר לראיות שיש בפני הועדה, וזאת מהנימוקים הבאים:

א. כל שומה של היטל השבחה עומדת בפני עצמה בהתאם לנסיבות של כל תוכנית ויצירת ההשבחה שבכל תוכנית ותוכנית. ספק רב אם ניתן להסתמך על הדוגמאות המובאות לגבי ההשבחה שבתוכנית תא\5000, שכן קיימת שונות גדולה בין הנכסים השונים והתוכניות השונות וגם תוצאותיהן שונות זו מזו.

ב. בדיון ההוכחות מתאריך 31.10.21 לא עמדה כלל לדיון שאלת גובה היטל ההשבחה (85 מיליון שקל) אלא שאלה משפטית הנוגעת לזהות החייב בתשלום ההיטל והכלל של צירוף כל התמורות.

ג. בדיון ההוכחות מתאריך 31.10.21 הסכימו הצדדים על העיקרון של שומת מס אמת ונדמה כי הייתה הסכמה שגובה היטל ההשבחה לעניין תשלום מס הרכישה (בכפוף לשאלה המשפטית בדבר זהות החייב) ייקבע בהתאם למה שישולם בפועל וככל שיהיו שינויים בהיטל ההשבחה יעודכן מס הרכישה בהתאם לפי התשלום בפועל, והכל בסופו של דבר יתכנס למה שישולם בפועל ובמונחים ריאליים.

ד. בכל מקרה, על חברי הוועדה נמנה מר אבישי זיו, שמאי מקרקעין (שחוות דעתו כשמאי מכריע בעניין תוכנית תא\5000 כלולה בנספח ג'), שיש בידו היכולת לבחון באופן עצמאי את סבירות גובה היטל ההשבחה, אם בכלל נגיע לנקודה זו.

בשל האמור לעיל, אני מצטרף לחוות דעתה של כב' יו"ר הוועדה.

<u>חבר הוועדה, מר אבישי זיו</u>

אני מסכים עם חוות דעתה של כב' יו"ר הוועדה.

לפיכך, הוחלט כאמור בחוות דעתה של יו"ר הוועדה, כב' השופטת ירדנה סרוסי.





ירדנה סרוסי, שופטת	מר אבישי זיו	צבי פרידמן, רו"ח
יו"ר הוועדה	חבר הוועדה	חבר הוועדה

ניתנה היום, י"ז טבת תשפ"ב, 21 דצמבר 2021, בהעדר הצדדים.



ירדנה סרוסי, שופטת