



**בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נצרת

**בפני:** ועדת העורר שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

האשם חטייב, שופט בכיר (בדימוס) – יי"ר הוועדה  
 אברהם הללי, עי"ד – חבר הוועדה  
 נادر זועבי, רוי"ח – חבר הוועדה

**בעניין:**

דן מיארה ת.ז. 302684589

נגד

**המשיב:** מנהל מיסוי מקרקעין נצרת

**החלטה**

1 עיר על החלטת המשיב, מנהל מיסוי מקרקעין נצרת (להלן: "המשיב") שניתנה ביום 19.7.2012  
 2 בתיק שומה 111059390, שעניינו מכירת דירת מגורים ע"י העורר אשר דחתה את השגתו של  
 3 העורר על השומה שהוצאה על ידי המשיב לפי מיטב השפיטה.  
 4  
 5

**העבודות בתמצית**

6 העורר רכש מאות מנהל מקרקעי ישראל מגרש לבניה עצמית במגדל העמק, עבר רכישת  
 7 המגרש שילם העורר סך של 30,179 ש' עבור דמי היון וסכום של 271,874 ש' עבור הוצאות  
 8 פיתוח.  
 9  
 10

11 לאחר שהעורר קיבל היתר בנייה, הוא בנה על המגרש דירת מגורים וביום 30.3.2011 חתום  
 12 העורר על הסכם לפיו מכר את הנכס לבני הזוג מוסקובסקי תמורת הסכום של 1,500,000 ש'  
 13  
 14.

15 העורר ביקש פטור מתשלום מס שבח מקרקעין, לפי סעיף 49(ב)(1) לחוק מיסוי מקרקעין  
 16 (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין" והוא "החוק"). בקשה אשר  
 17 נדחתה ע"י המשיב, אשר הוצאה בגין מכירה זו שומה לפי מיטב השפיטה ליה חייב את  
 18 העורר בתשלום מס שבח מקרקעין בסכום של 292,138.35 ש'.  
 19 מר דוד קרביץ ממונה (מפקח ראשי במשרד המשפטים) נימק את השומה לפי מיטב השפיטה  
 20 כלהלן:  
 21

1 מתוכן 9


**בית המשפט המחוזי בנ策ת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נ策ת

1        "על פ"י המסמכים והנתונים שבדקנו, לא נמצא כל קשר בין המוכר לבין הוצאות רכישה  
2        השבחה, או מכירת הנכס מאחר שמדובר בקרקע שנרכשה בשנת 2009 ובנין שנבנה ב- 2010  
3        נבדקה זאתו לפי כללי הדיון המנוים בסעיף 49 ולא נמצא שהוא עומד בתחום הסעיף,  
4        לפיכך חייב המוכר במס שבך במכירה זו".  
5

6        על שומה זו השיג העורר בפני המשיב, אשר החליט, ביום 19/07/2012 לדוחות את ההשגה.  
7        המשיב נימק את החלטתו מיום 19.7.2012 לדחיתת ההשגה בכך שלא עלה בידי העורר  
8        להוכיח מקורות מימון; הסבה פנחה לעלי הצעיר כדי שמננו הוא נטל הלואאה ע"ס  
9        700,000 ש"ח, בנה בדיק באוטם הזמינים בית דומה על מגרש סמוך למגרש עליו בנה העורר  
10      כאשר עלות בניית המגרש והוצאות הבנייה מסתכמת בסכום של 1,000,000 ש"ח ואף שהסביר  
11      הצהיר שמיין את הוצאות בניית בית העורר הוא לא המציא הוצאות למקורות מימון בתחום  
12      שהוא עצמו בנה. עד ציין המשיב בהחלטה לדוחות את ההשגה כי העורר לא הביא  
13      אסמכתאות לכך כי לחשבון הבנק שלו הועברו על ידי הסב סכומים בסך של 700,00 ש"ח.  
14      על החלטה זו העורר שבפניו.  
15

**טענות העורר**

16      לטעתה העורר מימון הוצאות הבנייה נעשו מחשבון סבו מר פנחס מיארה וכי הוא המציא  
17      למפקח מר דוד קרביץ אסמכתאות מחשבון בנק של העורר ושל הסב שלגישתו מצביות על  
18      כך שמקור המימון של הוצאות הבנייה היוו סבו של העורר וחסר זאת קבע המפקח בנימוקי  
19      השומה כי לא מצא כל קשר בין המוכר לבין הוצאות רכישה, השבחה ומכירה של הנכס  
20      מבלי שיבדק את הדברים לעומקם.  
21

22      עוד טען העורר כי במסגרת ההשגה הגיע העורר לפני דרישת המפקח קרביץ תצהירים של  
23      העורר והסביר לפיהם הבנייה מומנה על ידי הסב פנחס מיארה וכי מכסי המכירה של הנכס  
24      החזיר העורר את הכספי לסב אולם ועל אף תצהירים אלה דחפה המשיב את ההשגה.  
25      העורר מצביע על כך ששاعد מטעם המשיב מר ראייך שחיבר אישר כי בתיק אין דרישת  
26      למצאת מסמכים נוספים לאלה שהומצאו על ידי העורר.  
27

28      בסיכוןיו הולח ב"כ העורר טענה חלופית ולפיה המוכר פטור מתחומי משבח זאת גם אם  
29      נתיחס לדירה כדירה מגורים שהעורר קיבל מאות סבו במתנה, זאת לאור הוראת השעה  
30      שבחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת הייצע של דירת מגורים – הוראות שעה) התשע"א 2011  
31      (להלן "הוראת השעה", לטעת ב"כ העורר הוא זכאי לפטור ממס שבך מקרקעין לאור סעיף  
32      (א) להוראת השעה זה מאחר והמתנה נתקבלה במהלך שנת 2009 ועד לחודש 06/2010  
33      ובterm כניסה המועד הקובלע לעסקת מתנה (1.11.2011).  
34



#### **בית המשפט המחוזי בנתרת כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז 302684589 נ' מקרקעין נצראת

- ב"כ העורר טוען עוד בסיכוןיו כי לאור דבריו של העד מטעם המשיב מ"ר ראיין שהיבור  
בעודתו בפני הועודה שם אמר: "בדקנו את הכל וראינו שמקורות המימון נתקבלו ממקורבי  
משפחה מהסבא" (עמ"ד 13 שורות 10-7 לפרוטוקול הדיון מיום 21.2.2013). לטענת ב"כ  
העורר בדבריו אלה קיעע העד שהיבור את הנימוק העיקרי בהחלטת המפקח נאסר חיר  
לחזית החשגה שהיא אי הוכחת מקורות מימון ועל כן די בכך כדי לקבל את העורר ולפטור  
את העורר מתשולם מס שבך מקרעין בגין העסקה הנדונה של מכירת דירת מגוריים.

טענה החלופית נוספת אותה הולה ב"כ העורר במסגרת העורר הינה בעניין חישוב המס,  
לטענת ב"כ העורר המשיב הכיר בניכוי רק בסכום של כ-35,000 ש"ח שהBOR שילם עבור דמי  
היוון בעת רכישת המגרש והעתלים מדמי פיטוח בסכום של 271,844 ש"ח שהוא שילם  
ומהוצאות בניית דירת המגורים מושא עצמו קבע כי סך כל הועלויות  
של רכישת המגרש והקומות המבנה עמדו על 1,000,000 ש"ח.

### טענות המשיב

מנגד מבקש ב"כ המשיב לדחות את העורר וטען כי במקורה הנדון לא מתקיימים התנאים  
הקבועים בסעיף 49(ב) לחוק וודויושים על מנת לזכות בקבלת פטור מס שבך מקרעין.  
לטענת המשיב העורר לא המציא לו אסמכתאות המעדות על כך שהוא זה אשר רכש את  
הזכויות בדירת המגורים עבור רכירתה, כמו כן לא הראה מקורות מימון עצמאיים  
לרכישת המקרעין ולבניית הדירה. לטענת ב"כ המשיב האסמכתאות שהמציא העורר אין  
מתוישבות עם מה שהBOR עצמו טען בעניין זה בהצהרכו על המכיר; שם הוא הצהיר כי  
מיון הרכישה והוצאות הבניה של הדירה נעשו ממוקורות עצמאיים (חסכונות) בסכום של  
300,000 ש"ח ומהלוואה בסכום של 350,000 ש"ח שהוא קיבל מאביו ביברט מיראה לועמת  
זאת בשלב מאוחר יותר ביקש העורר לבסס את המימון על הלואאה בסכום של 600,00 ש"ח  
שהוא קיבל מסבו וגם זאת ללא הסכם הלואאה ובבלתי שימציא מסמכים שיוכחו כי אכן  
סכום זה הועבר אליו. לטענת ב"כ המשיב העורר גם לא הצליח להוכיח החזרת ההלוואה  
לسبו, וכי העורר לא הוכיח כלל קשר בין לבן השיק הבנאי לעלי הצעיר שכן שהוא העביר  
לسبו מכסי המכירה של הדירה להחזרת ההלוואה.

טענה החלופית שהעורר הולה, במסגרת העורר, ולפיה הוא פטור מתשולם מס שבך  
מקרעין גם אם הוא קיבל את הדירה במתנה מסבו או מאביו וזאת לאור הוראת סעיף 6(ב)  
להוראות השעה, השיב ב"כ המשיב בסיכוןיו כי טענה זו נטעה לראשונה במסגרת העורר  
וקודם לכן לא הועלו בפני המשיב ומוקור הפטור היחיד לו טען העורר היה לפי סעיף  
49(ב) לחוק על כן מונע עצם העורר מלhalbנות טענה זו אותה הוא מעלה בחומר תום לב.


**בית המשפט המחוזי בנ策ת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ו"ע 12-09-2012 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נ策ת

- 1 לטענת ב"כ המשיב מדובר בטענה עובדתית חלופית שאינה מותרת. עוד טען ב"כ המשיב  
2 בעניין זה כי הוראת סעיף 6(א) להוראת השעה אינה חלה על המקרה, ראשית משום שדירת  
3 המגורים בה מדובר היא דירת מגורים כהגדרתה בסעיף 1 לחוק דהינו: "דירה או חלק  
4 מדירה שבניתה נסתיימה..." ובעניינו בניית דירת המגורים הסתיימה ביום 31.1.2011 על  
5 כן חלה לביה הוראת סעיף 6(ב) להוראת השעה שקובע כי הוראות סעיף קton (א) עליה  
6 מסתמך העורר בטענותו החלופית לקבל פטור מס שבח מקרקעין אינה חלה בין היתר על  
7 דירה שה莫ker קיבל ללא תשלום בתקופה שמיoms 1.11.2010 עד ליום 31.12.2012 מאחר  
8 ובנית הדירה הסתיימה כאמור ביום 31.1.2011, הרי שהוראת הפטור לפי סעיף 6(א)  
9 להוראות השעה אינה חלה על מכירת הדירה הנזונה.  
10
- 11 12. באשר לטענת העורר בעניין ניכוי הוצאות השער רישלים, בין בגין כחוצאות פיתוח, עברו  
12 רכישת המגורש וכן עברו הוצאות הבניה משיב ב"כ המשיב כי המוכר הטוען לניכוי הוצאות  
13 עלייו החובה להוכיח את תשלומי הוצאות ולהוכיח את התיעוד המתאים. בעניינו העורר  
14 לא הצליח לטענת המשיב תיעוד כזה וכן כל עוד לא המציא העורר אסמכתאות המוכחות  
15 תשלומי הוצאות לא היה מקום להזכיר בנכוי של הוצאות אלה. מכל מקום ב"כ המשיב  
16 מצין בסיקומו כי אם ימציא העורר קובלות אוטנטיות שהוא עצמו הוציא אישית להשחתת  
17 הנכס יוכרו הוצאות אלה בנכוי בהתאם לדין.  
18
- 19 13. לסייעם טוען ב"כ המשיב כי החלטת המשיב לדוחות את בקשת העורר לפטור מתחומי מס  
20 שבח מקרקעין הינה החלטה סבירה שנתקבלה כדי בהתבסס על הראיות והמסמכים  
21 שהעורר הציג בפני המשיב. ב"כ המשיב סבור כי הראיות והמסמכים שהוצעו הן בפני  
22 המשיב והן בפני הוועדה בשלב העיר אין בהם כדי לבסס פטור מתחומי מס שבח מקרקעין  
23 ועל כן מבקש הוא לדוחות את העורר ולהזכיר את העורר בתשלומי הוצאות.  
24
- 25 **דיון ומסקנות**
- 26 14. העורר הגיע למשיב ביום 26.4.2011 הצהירה בדבר מכירת דירת מגורים מזכה לקונים בני  
27 הזוג מוסקובסקי וזאת בתמורה לסכום של 1,500,000 ש"ז זאת בהתאם להסכם שנחתם על  
28 ידי הצדדים ביום 30.3.2011, סעיף 49(ב) לחוק מסויי מקרקעין, כאמור המשיב דחה את בקשת  
29 מקרקעין בהתבסס על סעיף 49(ב) לחוק מסויי מקרקעין, כאמור המשיב דחה את בקשת  
30 הפטור והוציא לעורר שווה לפי מיטב השפיטה, השגת העורר על השומה נדחתה ומכאן  
31 העורר שבפנינו. סעיף 49 לחוק מסויי מקרקעין מכוחו ביקש העורר לקבל פטור מס שבח  
32 מקרקעין קובע: "ה莫ker דירת מגורים מזכה יהיה וכי לפטור מס במכירתה אם נתקיים  
33 אחד מآلלה:  
34


**בית המשפט המחוזי בנ策ת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נ策ת

1. המוכר לא מכר ארבע השנים שקדמו למכירה האמורה דירת מגורים אחרת בפטור מסל  
לענין זה מכירה בפטור מסל לרבות מכירה בפטור חלקי, אך למעט:  
 א . מתנה פטורה על פי סעיף 62 לילדו או בן זוגו של נותן המתנה.  
 ב . מתנה פטורה על פי סעיפים 60 או 61.  
 ג . מכירה פטורה לפיקסעים 64, 65, 66, 67, 68 או 70.  
 ד . מכירה פטורה לפיקסה 5.
5. סעיף 49 לחוק קובל תנאים נוספים לקבלת פטור מסל במכירת דירת המגורים וככה קובל סעיף 49(א) לחוק: "על אף האמור בהוראות הקודמות של פרק זה לא ניתן פטור במכירת דירת מגורים שהוכר קיבל אותה בתנה". הסעיף מונה מספר חלופות מבניות רלבנטיות לעניינו החלופה שבסעיף קטן 1, שזו לשונו: "אם הדירה לא שימושה דרך קבע למגורים של המוכר, עד שיחלפו 4 שנים וכשנותן המתנה הוא הורה שלוש שנים מיום שנעשה עלה".
13. אין מחלוקת כי הדירה הנדונה לא שימושה דרך קבע למגוריו של המוכר במשך פרק זמן כלשהו במשך בנייתה הסתיימה ביום 30.1.2011 והוא נמכר ביום 30.3.2011, חודשיים בלבד אחרי בנייתה הסתיימה. המחלוקת הינה באם הדירה נתקבלה בתנה או שלא מლכתית רכישת המגרש מאות מקרקעי ישראל ובנית הדירה בוצעו על ידי אחר; אביו או סבו של העורר תוך כדי התענה כי הרוכש והבונה היו העורר, הכל על מנת להתחמק משלם מס שבחר הילל על מכירות דירה כו', כפי שטען המשיב, או שמה היה זה העורר אשר רכש את המגרש וبناء עליו את הדירה תוך שהוא מממן את הוצאות הבניה מהלוואה שקיבל מסבו כפי שהעורר טוען.
15. לגרסת העורר אשר העיד בפני הוועדה היה זה הוא אשר רכש את המגרש מאות מנהל מקרקעי ישראל ושילם עבור כך סכום של כ-30,000 ש"ח כדמי היון וסכום של 271,844 ש"ח עבור פיתוח, מקרים של שני סכומים אלה על פי גרסה העורר הינו חסכו על עצמו ולטובתו מאז היותו יلد ושהחרו עם זכייתו במגרש ושימושו לביצוע תשלוםם של שני הסכומים הנ"ל עבור רכישת המגרש, את הוצאות בנייתה של דירת המגורים אשר לגרסת העורר הגיעו לסכום של 600,000 ש"ח בערך מימן העורר לטענתו מהלוואה שקיבל מאביו פנחס מיארה, הלואה אשר הוחזרה לבסוף לטענתו מכיסי התמורה שקיבל עבור מכירת הדירה ' סך של 500,000 ש"ח וה יתרה על ידי העברת שיקים לחשבון השבא שהעורר קיבל כדמי שכירות עבור דירת מגורים השיכות לו והנמצאת בבית שאן וזאת מאז שנת 2008. לחיזוק גרסתו זו של העורר צורפו לעורר שני תצהירים, האחד חתום על ידי והאחר על ידי סבו, בן צורף לעורר דף חשבון הבנק המתנהל על שמו בסניף בנק לאומי שבו ממן עליה כי מחשבון זה הועברו שני סכומים, האחד סך של 27,184.80 ש"ח ביום 10.4.2009 והשני סכום של 271,844 ש"ח ביום 23.4.2009. לגרסת העורר שני סכומים אלה הועברו לחשבון הבנק של מנהל מקרקעי ישראל, הראשון בגין היון והשני עבור דמי פיתוח. בן צורף העורר


**בית המשפט המחוזי בנתניה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**
**ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נתניה**

1 תדפיס מחשבון בנק של סבו פנחס מיארה המראה יתרה בחשבון פק"מ נכון ליום 1.12.2008  
 2 בסכום של 00 2,411,159. שזאת על מנת להוכיח כי לשבו היו האמצעים הכספיים למימון  
 3 הוצאות הבניה, הן של דירת העורר והן של רכישת המגרש ובנית דירה דומה בהוצאה של  
 4 1,000,000 ש不由 עצמו ובכך קעקע העורר לטענותו את הנימוק שהמשיב ביסס עליו את  
 5 החלטתו לדחיתת התביעה ולפיה לא הוכיח מקורות מימון לדירה שהבסבה בנה לעצמו.

6  
 7 בחנתי את כל המסמכים הנמצאים בתיק ואת עדותו של העורר בפני הוועדה תוך מトן  
 8 הדעת לאמור בתצהיר שהוא עצמו חותם והגיש למישיב, ולדברים שהעורר עצמו ציין  
 9 בהצהרכו על המכירה ובאותו למסקנה חד משמעית כי לא עלה בידו העורר להוכיח מקורות  
 10 מימון עצמאיים לרכישת המגרש ולתשולם הוצאות הבניה. די בסתרה המהותית שבין מה  
 11 שמוסר העורר בהצהרכו על המכירה ולפיה המימון היה שני מקורות, חסכנות בסך של  
 12 300,000 ש' וחלואה מאביו בבריט מיארה בסכום של 350,000 ש' בין מה שהוא עצמו מסר  
 13 בתצהירו מיום 1.1.2012 אשר הוגש על ידו למישיב ולפיו הוא הצהיר: "נפרעו לחשבון  
 14 פיקדונות בסך של כ-300,000 ש..." ואילו מימון הבניה עתה: "דרך החשבון השיך  
 15 לשבי מר פנחס מיארה..." וכי הוא החזיר לשבו את החלואה; 500,000 ש' בשיק בנקאי  
 16 מכיספי התמורה שקיבל עבור מכירת הדירה והיתרה בהפקות שיקים שהוא קיבל עבור דמי  
 17 שכירות של דירת מגורים שהייתה לו הנמצאת בבית שאן בסכום של 2,500 ש' לחודש  
 18 ולדברים דומים שהוא מסר בעדותו בפני הועידה, די בכל אלה כדי להציג דוחית גרסתו של  
 19 העורר. לאמור לעיל בעניין הסתיירות יש להוסיפה, כי העורר הצבע על הפקדות של שיקים  
 20 שקיבל עבור דמי שכירות לחשבון בנק של סבו מאיו 2008 כחזר להלוואה שקיבל למימון  
 21 הוצאות הבניה, בעוד שההלוואה מחשב הוא קיבל על פי גרסתו במסך ביצוע עבודות  
 22 הבניה במהלך שנת 2010 וכל המוקדם ב-2009. יתרה מכך, גרסתו של העורר כפי שהוא  
 23 מסר אותה בעדותו בפני הועדה הייתה כי הסכום של כ-300,000 ש' ששימש אותו לרכישת  
 24 המגרש הוא מקופת חסכו שאבי הפקיד על שמו ולטובתו מאז היה קטן והנה עיון בדף  
 25 חשבון הבנק של העורר שהונפק ביום 2.8.2009 מעלה כי המדובר במסמך סכומי פיקדונות  
 26 שונים אשר הופקו לחשבון העורר קודם לכך במזומנים על ידי האב וכי אין מדובר בתוכנית  
 27 חסכו שהסכומים הוצברו בה במסך שנים ובאותה עת הם נשיכו. בנסיבות אלה אין מקום  
 28 לסמן על עדותו של העורר בפני הועדה בכלל הקשור למקורות מימון רכישת המגרש והבנייה  
 29 ובכלל אין לדעת מה היא הגישה האמתית, מבין של הגרסאות שהעורר מסר בשלבים  
 30 השונים אותה הוא מבקש מאמתנו לאמן.

31  
 32 העורר אשר כאמור בתחלת הדרך ציין כי המימון בסכום של 350,000 ש' בא מאביו, העיד  
 33 בפני הועדה כי אביו לא נתן לו דבר, ראה עמוד 6 לפרטוקול הדיון מיום 21.2.2013 החל  
 34 משורה 16 שם נשאל העורר על ידי ב"כ המשיב: "מאיפה הכספי, אתה במועד הזכיה בן 18


**בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**
**ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נצראת**

וחצי, מאיפה הכספי לרוכש את הבית?". והעורר מшиб באופן חד משמעי: "חלה מחלוקת  
1 מסבאה שלי וחלקה ממני, אבא לא נתנו".  
2

3 העורר גם לא הצליח להוכיח החזרת החלואה ל Sabha, השיק הבנקאי ע"ס 500,000 ל"ה אינו  
4 יכול להיות ראייה לכך שסכום זה הוחזר על ידי העורר Sabha, לא ברור מאיזה חשבון בנק  
5 ולמי שייך החשבון ממנו נמשך הסכום של 500,000 לפ שמשמש להוצאה השיק הבנקאי,  
6 טענותו של העורר כי היה לו חשבון בנק גם בנק טפחות בנוסף לחשבון בנק לאומי אינה  
7 מספקת ואין בה להוכחה כי בגין השיק הבנקאי, חשבון זה של העורר הוא אשר חביב  
8 בתמורה, יש לזכור שבבו של העורר גם מכיר באותה תקופת את דירת המגורים שהוא עצמו  
9 בנה ועל כן אין זה מן הנמנע כי שיק זה אינו אלא תשלום על חשבון מכירת הדירה שהסביר  
10 מכר.  
11

12. חיזוק נוסף למסקנה כי לא ניתן לטעון על עדות העורר ניתנת למצוא בהימנעתו של העורר  
13 מהבאת סבו ואביו למطن עדות בפני הוועדה זאת על אף הטענה שלו כי מימון הבנייה נעשה  
14 על ידיו ומיכספים שלו אשר החזרו לעלי ידי העורר ועל אף שהוא עצמו הגיע את תצהיר  
15 סבו בעניין זה למשיב. באשר לאב גם עדותו הינה לרבלנית ביוטר, מאחר והעורר מסר  
16 שהיה זה אביו שטיפל בכל הנושא של רכישת המגרש וביצוע עבודות בניית הדירה ומימון  
17 עבודות אלה, עדויותיהם של שני אחים לרבלנית וחשובות ביוטר לעניין המחלוקת  
18 שבין הצדדים ומשמנע העורר מוחעדתם מבלי שהביא להצדקת המנעות זו, אף לא נימוק  
19 אחד, יש לפרש הימנעות זו לרעתו של העורר כפי שההילה הפסוכה המושרת מורה  
20 אותנו.  
21

22. 18. גם טענת הפטור החלופית, אותה העלתה ב"כ העורר לראשונה בסיכוןו, לפיה גם אם הדירה  
23 ניתנה לעורר במcontra בין אם ידי אביו ובין אם על ידיו סבו יש לדחות; ראשית יש ממש  
24 בטענת ב"כ המשיב כי מדובר בטענה החלופית אשר נטענת לראשונה בשלב הסיומים ומשום  
25 כך אינה מותרת, לכל אורך הדרך טعن העורר והביא ראיות על מנת להוכיח כי עמדו לרשותו  
26 מקורות לימיון רכישת המגרש ובנית דירת המגורים ולא טען באף שלב מהשלבים ועד  
27 לסיומי הטענות לפטור מכוח סעיף 6(א) להוראת השעה. הטענה של קבלת דירת מגורים  
28 במcontra והמועד לקבלתה שאינה לרבלנית לפטור טעונה הוכחה ולא זו אף זו הטענה של  
29 קבלת הדירה במcontra עומדת בסתייה לטענות העורר בדבר מקורות ימיון עצמאיים של  
30 הלוואה מקרוב משפחה והעורר מנעו מלהעלות טענות אלה בעת ובוונה אחת. לא זו אף זו  
31 כדי שמכור דירת מגורים שנתקבלה במcontra יזכה בפטור לפי סעיף 6(א) להוראת השעה עלייו  
32 להגיש למשיב בקשה מיוחדת לקבלת הפטור אשר תוגש במעמד הגשת ההצהרה על המכירה  
33 וזו לשון סעיף 6(א) הניל: "בלי לגרוע מהוראות פרק חמישי לחוק מיסוי מקרקעין מוכר  
34 המוכר בתקופה שמיoms כה' בטבת התשמ"א (1 בפברואר 2011) (בסעיף זה – התקופה  
35


**בית המשפט המחוזי בנ策ת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**
**ו"ע 12-09-2479 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נ策ת**

הקובעת) את כל הזכויות במרקען שיש לו בדירת מגורים מזכה יהיה זכאי לפי בקשתו  
 שתוגש במועד הגשת הצהרה לפי סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין לפטור ממיס מלא או  
 חלקו במכירתה בהתאם להוראות אלה...". בקשה זו לא הוגשה על ידי העורר, לא במועד  
 הגשת הצהרה על פי סעיף 73 לחוק ולא בכל מועד אחר כאמור לעתה לראשונה במסגרת  
 סיכוןיו של העורר וגם מסיבה זו יש לדוחות את טענות העורר בעניין זה של פטור מכוח  
 סעיף 6(א) להוראת השעה. זאת ועוד ומעל לנדרש, גם לגופו של עניין דין טענה זו להידחות  
 מאוחר והDIRה מושא העסקה, וככל שניתנה לעורר במתנה הרוי שהיא ניתנה לכל המוקדם  
 ביום 30.1.2011, דהיינו עת הסתיימה בנייתה זאת לאחר הגדרת DIRת מגורים בסעיף 1 לחוק  
 מיסוי מקרקעין לפיה DIRת מגורים; "היא DIRה או חלק DIRה שבניתה נסתיימה..." ככל  
 שניתנה לפני שבניתה DIRה נסתיימה הרוי שאין מדובר במתן מתנה של DIRת  
 מגורים אלא במתן נכס מקרקעין במתנה ולמקרה כזה אין כל תחולת להוראת סעיף 6(א)  
 להוועת השעה חל לגביה.

לטענתו האחורה של העורר שאף היא עלתה לראשונה במסגרת העורר ועניינה אי הכרת  
 המשיב בחזאות שלו לחשיבות הנכס ואשר מוכרים בNICIO על פי החוק, צודק אמן  
 המשיב כי נטל הוחכת תשלום החזאות המוכרכות בNICIO על פי החוק, מוטל על כתפיו של  
 המוכר הטוען לתשלום החזאות אלה ויש יסוד לטענת המשיב שהעורר לא הוכיח בתיעוד  
 מတאים את החזאות שהוא שילם להשbatchת הנכס לרבות החזאות הבנייה יחד עם זאת  
 בנסיבות העניין בהן ביקש העורר לקבל פטור מהתשלום מס שבך מקרקעין לא הייתה  
 משמעותו כלשהו לחזאות שהעורר שילם להשbatchת הנכס אילו בקשו היה מתקבלת,  
 משנוכחתה בבקשת הפטור של המשיב ליתן בידי העורר אפשרות סבירה להצעת  
 אסמכתאות ותיעוד מတאים על כל החזאות שהוא הוציא להשbatchת הנכס, בטרם החזאות  
 שומיה סופית. על פניו נראה כי העורר שילם לרכישת המגרש בנוסף לדמי פיתוח, בנוסף  
 30,000 ש"ם, סכום בו הכיר המשיב לנכוי, סכום גדול בהרבה עבור דמי פיתוח, בנוסף אין  
 ספק כי העורר הוציא סכומים נכבדים כדי לבנות את DIRת המגורים הנמכרת וגם בחזאות  
 אלה יש להזכיר, העורר זכאי להמציא קבלות, אישורים, אסמכתאות וכל תיעוד שיש בו  
 להוכיח תשלום סכומים להשbatchת הנכס לרבות החזאות הבנייה שהביאו להשלת הנכס  
 ולמכירתו בסכום של 1,500,000 ש"ם. על העורר להמציא למשיב מסמכים אלה תוך 45 ימים  
מיום קבלת ב"כ העורר העתק מפסק דין זה. על המשיב יהיה לבדוק את כל המסמכים  
 והתיעוד שהומצאו לו ולהזכיר בנכוי של כל הסכומים שהעורר הוציא להשbatchת הנכס בטרם  
 מכירתו.

התוצאה הינה איפוא כי בכפוף לאמור בסעיף הקודם באשר לנכוי סכומי החזאות  
 שהוצעו להשbatchת הנכס אשר יוכחו על ידי העורר יש לדוחות את העורר ולהחייב את העורר  
 לשלם למשיב החזאות ושכ"ט ע"י בסכום של 2,000 ש"ם.



**בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים**

ו"ע 12-09-2012 מיארה ת.ז. 302684589 נ' מקרקעין נצראת

1

2

---

האשם חטיב,

3

שופט בכיר (בדימוס), יו"ר הוועדה

4

5

6

7

אברהם הללי עוייד – חבר הוועדה :

8

אני מסכימים למסקנה אליה הגיע כי היושב ראש.

9

10

11

---

אברהם הללי עוייד

12

13

14

15

נادر זועבי רוייח – חבר הוועדה :

16

אני מסכימים.

17

18

19

---

נادر זועבי רוייח

20

21

22

הוחלט איפוא לדוחות את העරר, כאמור בחומר דעתו של יו"ר הוועדה, השופט הבכיר (בדימוס) האשם חטיב.

23

24

25

26

ניתנה היום, ח' תשרי תשע"ד, 12 ספטמבר 2013, בהעדר הצדדים.

27

28

29

---

נادر זועבי, אברהם הללי,

30

רו"ח, חבר הוועדה עוייד, חבר הוועדה

31

יו"ר הוועדה