

עו"ד ספיר זילבר



**עו"ד על נדל"ן**

**מאמרים, עדכוני חקיקה וחידושי פסיקה בנושאים:  
תכנון ובנייה, מקרקעין והתחדשות עירונית**

עריכה מקצועית: עו"ד צבי שוב | ניהול ועריכה: עו"ד ספיר זילבר

גרסת הדפסה 

מהו "יום המכירה" ו"שווי המכירה" בעסקאות בהן התמורה מותנית בהתקיימות תנאים עתידיים?

מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד סער כהן

### עדכוני חקיקה/ חקיקת משנה/ חוזרים מקצועיים

- תל אביב - הודעה בדבר הפקדת תכנית מפורטת מס' 507-0766105 – מרחב הפלך.
- רעננה - הודעה בדבר הפקדת תוכנית מתאר מקומית מס' 416-0898759 – רעננה מערב.
- גבעתיים - הודעה בדבר הפקדת תוכנית מתאר מקומית מס' 503-0723387 – מתחם הלבאי.
- חיפה - הודעה בדבר הפקדת תכנית מתאר מחוזית למחוז חיפה – תמ"מ 6/15 א' - תעסוקה.
- באר שבע - הודעה בדבר אישור תכנית כוללנית.
- נס ציונה - הודעה בדבר אישור תוכנית מתאר מקומית מס' 407-0730606 – צפון מזרח.

## עדכוני פסיקה

### • תכנון ובניה

ע"מ 1645/20 התאחדות האדריכלים ובוני הערים בישראל נ' מחמד קיימרי ואח'  
מיהו הגורם המוסמך לערוך תכנית ולחתום עליה?

### • מיסוי מקרקעין

ע"א 1073/20 מנהל מס שבח מקרקעין תל אביב נ' שטיין ואח'  
דירת מגורים מזכה – כן או לא יצא חוטא נשכר.

### • איחוד וחלוקה

עת"מ 8431-04-22 ברנט ואח' נ' ועדת ערר מחוזית לתכנון ולבנייה תל אביב-יפו ואח'  
התקופה הקבועה בתקנה 9 לתקנות איחוד וחלוקה מסתיימת במועד החלטת מוסד התכנון שהפקיד את התכנית.

### • מקרקעין

ו"ע 45092-08-22 י.ר - אחים עזרא חברה לבניין בע"מ ואח' נ' משרד הבינוי והשיכון/הממונה על חוק המכר  
ערבות/בטוחה אינה צריכה להיות מוחזקת בידי עורך הדין של הקבלן המוכר.

### • היטל השבחה

ערר 8031/22 (8078/22) הועדה המקומית לתכנון ובניה ירושלים נ' עמינדב בוטיק בע"מ  
מועד הבחינה.

## מאמר

### מהו "יום המכירה" ו"שווי המכירה" בעסקאות שבהן התמורה מותנית בהתקיימות תנאים עתידיים?

#### מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד סער כהן

סעיפים 17 ו-19 לחוק מיסוי מקרקעין, התשכ"ג-1963 עוסקים ב"שווי המכירה ו"יום המכירה" וקובעים כי "שווי המכירה" הוא שווי ביום המכירה של הזכות במקרקעין הנמכרת ו"יום המכירה" לעניין חישוב השבח והמס הוא היום שבו נעשתה המכירה.

לכאורה הגדרות החוק פשוטות ומובנות אך בפועל, ישנם עסקאות רבות בהן התמורה שתשולם מותנית בהתקיימות תנאים עתידיים כגון הגדלת זכויות הבנייה ובמקרים כאלה מתעוררים מחלוקות בין הנישומים לבין רשות המיסים אודות "יום המכירה" ו"שווי המכירה".

בפרשת אלדר שרון קבע בית המשפט העליון כי חוזה עם תנאי מתלה הוא חוזה שלם מרגע כריתתו ויום המכירה נקבע למועד זה. כמובן שאם התנאי אינו מתקיים החוזה מתבטל בדיעבד אך אין בכך כדי להשליך על חיותו ושלמותו של החוזה עד לאותו המועד.

הלכת אלדר שרון מעוררת מספר קשיים לא מבוטלים, בעיקר בעיה מימונית עקב הצורך לשלם מס שעה שאין זה ברור עדיין אם העסקה תצא לפועל, בחלקה או במלואה, כל עוד התנאי העתידי טרם התקיים.

כחריג להלכת אלדר שרון ובמטרה לתת מענה לעסקאות קומבינציה בהם התמורה אינה משולמת בכסף אלא במתן שירותי בנייה, נחקק סעיף 19(א3) לחוק מיסוי מקרקעין הקובע כי יום המכירה בעסקאות קומבינציה המותנית בהתקיימות תנאי עתידי שלפיו יוגדלו זכויות הבניה יידחה ליום אישור התכנית העתידי.

על התכלית של חקיקת סעיף 19(א3) ניתן ללמוד מדברי ההסבר להצעת החוק:

**"בעסקה שתלויה כולה בשינוי יעוד תכנוני, בדרך כלל הממכר אינו ודאי ביום העסקה, וכתוצאה מכך גם התמורה אינה ברורה. מיסוי הנעשה שלא על סמך עובדות מלאות וידועות עלול להוביל לגביה ביתר או בחסר..."**

כמפורט לעיל, המחוקק נתן מענה לעסקת קומבינציה המותנית בהתקיימות תנאי עתידי אשר התמורה כולה אינה משולמת בכסף אך מה דינה של עסקה המותנית בהתקיימות תנאי עתידי שתמורתה משולמת בכסף ולא במתן שירותי בניה?

בסוגיה זו דנה ועדת הערר בו"ע (ת"א) 1235-01-21 בני לן ביתא (החרוב) בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין. בהסכם נשוא פסק הדין נקבעה התמורה החוזית בעבור המקרקעין לסך של 33 מיליון ₪ כאשר תשלום התמורה מחולק ל-3 פעימות על פי שלבי ההתקדמות: סך של 21 מיליון ₪ שישולם בסמוך לחתימת הסכם המכר וסך של 12.3 מיליון ₪ שישולם ככל שהתב"ע החדשה תפורסם ותאושר וכן ניתנה לקונה הזכות לבטל את ההסכם ככל והתב"ע החדשה תכלול היקף זכויות קטן מהמינימום שנקבע בהסכם.

העוררות הגישו את שומתן העצמית בה דיווחו על שווי מכירה בסך של 21 מיליון ₪ בהתאם לתמורה המשולמת בשלב הראשון בלבד. מנהל מיסוי מקרקעין לא קיבל הצהרה זו והוציא להן שומה לפי מיטב השפיטה, בה נקבע שווי המכירה על סך של 33 מיליון ₪.

השאלה שעמדה בגדר המחלוקת בערר היא האם הסכם המכר כולל מספר הסכמים נפרדים למכירת זכויות מקרקעין נפרדות שלכל אחד מהם יש לקבוע יום מכירה נפרד לפי התקיימות התנאים לתשלום כגישת העוררות, או לחלופין, כגישת המשיב, המדובר בהסכם מכר אחד למכירת מלוא הזכויות במקרקעין עם מועדי תשלום שונים, ולפיכך יש לקבוע את "יום המכירה" ליום החתימה על הסכם המכר.

ועדת הערר קבעה כי לאור הלכת אלדר שרון, גם בהתקיימות תנאי עתידי "יום המכירה" הינו יום כריתת החוזה. כמו כן קבעה ועדת הערר כי סעיף 19(א3) אינו רלוונטי לערר זה מאחר והתמורה משולמת בכסף.

יחד עם זאת קבעה ועדת הערר כי חישוב הערך הנוכחי של תמורה עתידית הוא מושכל ראשון בכל חישוב כלכלי. חישוב התמורה העתידית ל"יום המכירה", מבלי לחלץ את הערך הנוכחי של התמורה, מעוות את המהות האמיתית של העסקה, שהרי חלק מן התמורה הוא מדומה ויש לנכות ממנה את אותו חלק המשקף את עסקת המימון והיכולת של המוכר לעשות שימוש בתמורה באותה תקופה וזאת במטרה להשוות את האמת המשפטית לאמת הכלכלית.

במטרה לממש תכלית החקיקה של מיסוי הרווח הכלכלי האמיתי ובמקרה נשוא הערר, **תשלום מס רכישה על השווי ההוגן של שווי הרכישה ב"יום המכירה"**, קבעה ועדת הערר שיש לערוך חישוב של הערך הנוכחי של התקבולים העתידיים הצפויים.

### **עדכוני חקיקה/חקיקת משנה/חוזרים מקצועיים**

#### **תל אביב - הודעה בדבר הפקדת תכנית מפורטת מס' 507-0766105 - מרחב הפלך**

הרינו לעדכן כי בהתאם לסעיף 89 לחוק התכנון והבניה, הופקדה תכנית מספר 507-0766105, תא/מק/4748 ברחובות המנוע, היסוד, הפלך והתחיה בסמכות הוועדה המקומית.

מטרת התכנית הינה, התחדשות עירונית הכוללת הקמת מרחב מגורים חדש, משולב בשטחי משרדים, מסחר ומבני ציבור תוך מיצוי יתרונות המיקום בקרבה לצירים ראשיים ולאמצעי תחבורה ציבורית.

התכנית קובעת, בין היתר, הוראות לאיחוד וחלוקה ללא הסכמה, הוראות לביצוע פינויים ולהריסת המבנים הקיימים המסומנים בתשריט, קביעת הוראות לדיוור להשכרה, לדיוור בהישג יד בהתאם לתוספת השישית לחוק התכנון והבניה, קביעת שטחי בנייה חדשים שינוי ייעודי קרקע לאזור מלאכה, חניה ציבורית, משרדים, שטח ציבורי פתוח, שטח למבנים ומוסדות ציבור ועוד.

#### **רעננה - הודעה בדבר הפקדת תוכנית מתאר מקומית מס' 416-0898759 - רעננה מערב**

הרינו לעדכן כי בהתאם לסעיף 89 לחוק התכנון והבניה, הופקדה תכנית מתאר מקומית מספר 416-0898759 באזור רעננה, ממערב לרחוב דרך הפארק, ממזרח לחלקות חקלאיות של יישוב רשפון, מדרום לדרך 531 ומצפון לדרך מאושרת 541.

מטרת התכנית הינה, יצירת מסגרת תכנונית שתאפשר פיתוח עירוני כולל שכונת מגורים ואזור תעסוקה, וכן הקצאות לצרכי ציבור, קביעת והיקף זכויות הבנייה הנדרשים לשם הקמת מתקן תשתית לתפעול תחבורה ציבורית.

התכנית קובעת, בין היתר, שינוי ייעוד קרקע מקרקע חקלאית ודרך מאושרת למגורים, תעסוקה ומסחר, דיוור מיוחד, מבנים ומוסדות ציבור ועוד. כמו כן, קביעת התכליות המותרות לכל ייעוד, קביעת הוראות בנייה, קביעת גובה בניינים מותר ועוד.

### **גבעתיים - הודעה בדבר הפקדת תוכנית מתאר מקומית מס' 503-0723387 - מתחם הלביא**

הרינו לעדכן כי בהתאם לסעיף 89 לחוק התכנון והבניה, הופקדה תכנית מתאר מקומית מספר 503-0723387 בגבעתיים ברחוב לביא, ברחוב דרך בן גוריון דוד, בצפון מזרח העיר, ממזרח לדרך בן גוריון ובשכונת יד לבנים שבתחום רמת גן.

מטרת התכנית הינה, התחדשות מתחם הלביא באמצעות הריסה של בניין המגורים המערבי ומבנה הצרכניה, הקמת שני מגדלי מגורים וחניון תת קרקעי ושימור המתחם המזרחי והחצרות שסביבם, תוך הסבתם לדיור ציבורי.

התכנית קובעת, בין היתר, שינוי יעוד קרקע לייעודי מגורים ד', מבנים ומוסדות ציבור, שצ"פ, דרך מוצעת ודרך מאושרת, קביעת הוראות בינוי ותנאים להקמת 2 מגדלי מגורים הכוללים 220 יחידות דיור, שטחים עיליים בהיקף של 20,620 מ"ר עיקרי ו-9,400 מ"ר שירות, קביעת הוראות לאיחוד וחלוקה מחדש ללא הסכמת כל הבעלים, וקביעת הוראות להריסת מבנים כאמור.

### **חיפה – הודעה בדבר הפקדת תכנית מתאר מחוזית למחוז חיפה – תמ"מ 6 / 15 / א' - תעסוקה**

הרינו לעדכן כי בהתאם לסעיפים 88, 89 ו-90 לחוק התכנון והבנייה, הופקדה תכנית מתאר מחוזית מספר 6 / 15 / א' במחוז חיפה.

מטרת התכנית הינה, קביעת סימבולים לאתר תעסוקה ולמרכז תחבורה ממערב לדרך מס' 6, מצפון ללהבות חביבה, מדרום לדרך מס' 9 וממזרח לדרך 581 וקביעת הוראות לגביהם.

התכנית קובעת, בין היתר, ביטול ייעוד קרקע "אזור מטרופוליני משולב" מצפון מזרח לערעה ובמקומו קביעת יעוד קרקע ליער לפי תמ"א 1 ול"שטח פתוח/ חקלאי מוגן". בנוסף, התכנית מבטלת הוראות בתכנית הראשית המאפשרות הקמת אזורי תעסוקה במועצות אזוריות.

### **באר שבע - הודעה בדבר אישור תכנית כוללנית**

הרינו לעדכן כי בהתאם לסעיף 117 לחוק התכנון והבניה, אושרה תכנית כוללנית מספר 605-0145763 לעיר באר שבע.

מטרתה התכנית הינה, בין היתר, העצמת מרכזיותה של באר שבע כבירת הנגב, כליבו המנהלי, השירותי, המסחרי והתרבותי ומוקד הפיתוח המרכזי בו, באמצעות יצירת תנאים להשגת עירוניות. כמו כן, שמירה על הזיקה בין העיר לבין היישובים והפעילויות שבמרחב באמצעות רשת דרכים, מסילות ותחבורה ציבורית. התכנית תיתן מענה תכנוני כולל לעיר בת 280,000 תושבים וקיבולת 401,000.

התכנית קובעת שטחי תעשייה ותעסוקה חדשים לעיר, עיבוי אזורי התעשייה הקיימים וקביעת הוראות שיאפשרו עירוב שימושים והגדלת זכויות. כמו כן, צמצום הפערים בין השכונות הותיקות והחדשות והחזרת אוכלוסייה צעירה למרכז, באמצעות קביעת הוראות להתחדשות עירונית, שדרוג המרחב הציבורי וחדוש תשתיות מיושנות ועוד.

### **נס ציונה – הודעה בדבר אישור תוכנית מתאר מקומית מס' 407-0730606 - צפון מזרח**

הרינו לעדכן כי בהתאם לסעיף 117 לחוק התכנון והבניה, אושרה תכנית מתאר מקומית מספר 407-0730606 באזור שכונת יד אליעזר, ברחוב ירושלים, מצפון – נופש מטרופוליני צפוני, ממזרח – כביש 423.

מטרת התכנית הינה, הקמת שכונת מגורים חדשה בצפון מזרח העיר בהיקף של 2,778 יחידות דיור ופיתוח מערך התנועה והתחבורה.

התכנית קובעת, בין היתר, שינויי ייעוד לייעוד מגורים ד', מבנים ומוסדות ציבור, מסחר ותעסוקה, שטחים ציבוריים פתוחים ועוד. קביעת תכליות והוראות בנייה, קביעת הוראות לפיתוח השטח, קביעות תנאים והוראות להוצאת היתרי בניה, קביעת קווי בניין ועוד.

## עדכוני פסיקה

### מיהו הגורם המוסמך לערוך תכנית ולחתום עליה?

**מספר ההליך:** עע"מ 1645/20 **הועדה המחוזית לתכנון ובניה מחוז ירושלים ואח' נ' מחמד קיימרי ואח' ערכאה:** בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מנהליים, בפני כב' הרכב השופטים, ע' ברון, ד' שמינץ ור' רונן. **פרטי המקרקעין:** לא צוין. **תאריך מתן פסק הדין:** 22.11.2022 **ב"כ המערערים:** עו"ד עמרי אפשטיין.

עניינו של פסק דין זה בשאלה מיהו הגורם המקצועי המוסמך לערוך תכנית למוסד תכנון ולחתום עליה ובייחוד האבחנה בין סמכויות "אדריכל רישוי" אל מול סמכויות "מתכנן ערים" בהקשר של הכנת תכניות מכוח חוק התכנון והבניה.

הערעור הוגש על פסק דינו של בית המשפט המחוזי, בו נקבע כי קיימרי, שהינו מהנדס ומתכנן ערים, אך אינו אדריכל רישוי, רשאי לקדם תכניות מתאר מקומיות, על אף שנספח הבינוי לא נערך ולא נחתם על ידי אדריכל רישוי, שכן התכנית אינה תכנית בינוי ועיצוב ארכיטקטונית, ולכן הדין אינו מונע הגשתה באמצעות מי שאינו אדריכל רישוי. עוד נקבע, כי נספח הבינוי לא היווה רכיב הכרחי בתכנית שהגיש קיימרי ולכן פסק בית המשפט המחוזי כי הועדה המחוזית חרגה מסמכותה עת מנעה מקיימרי להגיש תכניות מתאר מקומיות שנערכו על ידיו ומכאן הערעור.

במסגרת הכנת הערעור, פרסם מנהל התכנון הנחיה שעל פיה בהתאם לתקנה 3 לתקנות המהנדסים והאדריכלים (רישוי וייחוד פעולות) התשכ"ז – 1967, רק אדריכל רישוי רשאי לערוך ולחתום על נספח הבינוי לתכנית, גם אם נספח זה הינו מנחה ואינו נספח מחייב.

על הנחיה זו של מנהל התכנון הגישה התאחדות האדריכלים עתירה לבג"צ, ושני ההליכים נידונו במאוחד.

בית המשפט העליון קבע, כי דין הערעור להתקבל (והבג"צ להדחות) וקבע כי בבסיס המחלוקת עומדת הפרשנות למונח "תכנית בינוי ועיצוב ארכיטקטוני" הקבוע בתקנה 3 - האם זו כל תכנית הכוללת הוראות בינוי או רק תכנית הכוללת "נספח בינוי". כך או כך קבע בית המשפט העליון כי ספק אם ההכרעה ביחס להיקף אחריות של בעלי מקצוע שונים הינה הכרעה המתאימה לבית משפט גבוה לצדק או בשבתו כבית משפט לערעורים מנהליים ומוטב כי ההכרעה תבוא לפתחו של מחוקק המשנה באמצעות חקיקת משנה ברורה ונהירה שתקנה בהירות לכל העוסקים בתחום.

**לסיכום קבע בית המשפט כי הנחיית מנהל התכנון, לפיה רק אדריכל רישוי רשאי לערוך ולחתום על נספח הבינוי לתכנית, גם אם נספח זה הינו מנחה ואינו נספח מחייב, הינה עמדתו של הגורם המקצועי הרלוונטי, ואין מקום להתערב בה, שכן חזקה על הגוף המקצועי שבחן את מכלול העניינים הרלוונטיים ואת משקלם היחסי ואין לכן מקום שבית המשפט יתערב במסקנתו.**

### הערת מערכת:

הליכים אלו והנחיית מנהל התכנון שבאה בעקבותיהם מתווים סוף סוף את הדרך להסדרת ייחודיות המקצועות השונים להגשת תכניות/בקשות להיתר ועוד ובכך שמים סוף להתנהלות הפרטנית של כל אחד ממוסדות התכנון בעניין. הליך מקביל - עע"מ 3804/22 **חנא נקארה נ' הועדה המקומית לתו"ב חיפה**, המתנהל בימים אלו עתיד להכריע בסוגיה

מי רשאי להגיש בקשה להיתר ולאיוזה מסוגי המבנים ובכך להשלים חלק נוסף בפאזל ייחודיות המקצוע, מתוך תקווה כי מחוקק המשנה יסדיר את הנושא בכללותו אחת ולתמיד.

### דירת מגורים מזכה - כן או לא יצא חוטא נשכר

**מספר הליך:** ע"א 1073/20 **מנהל מס שבח מקרקעין תל אביב נ' שינל שטיין ואח' ערכאה:** בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים, בפני כב' הרכב השופטים, ע' פוגלמן, נ' סולברג, י' כשר. **פרטי המקרקעין:** גוש 6952 חלקה 19, רחוב מגידו 5 בתל אביב. **תאריך מתן פסק הדין:** 14.11.2022 **ב"כ המשיבים:** עוה"ד אפרת סלומון, טלי יהושע, עדי קימל ומאיר מזרחי.

פסק הדין עוסק במכירת נכס אשר על פי ייעודו הינו "מחסן, גרז' ושטח פתוח בין עמודים". בפועל הנכס משמש כדירת מגורים לכל דבר ועניין. בהצהרה שהוגשה למנהל מיסוי מקרקעין ביקשו המוכרים כי החיוב במס ייערך בהתאם לסעיף 48א(2) לחוק מיסוי מקרקעין (חישוב מס מוטב) ועל דרך ההכרה בנכס כ"דירת מגורים מזכה". מנהל מיסוי מקרקעין דחה את הבקשה וסירב להכיר בנכס כדירת מגורים מזכה ועל כך הוגש ערעור לוועדת הערר. ערר המוכרים התקבל בדעת רוב וניתן פטור בגין דירת מגורים מזכה.

אחת הטענות שהעלה מנהל מיסוי מקרקעין היא שהקביעה לפיה יש לבחון כל מקרה לגופו ולא לקבוע כלל מראש לפיו "לא יצא חוטא נשכר", תיצור קושי רב במקרים כאלה שכן ההחלטה תהא נתונה בידי של פקיד שיחליט על דעת עצמו האם ההתנהלות ראויה או לא. מנגד, המוכרים טענו שהדירה נקנתה בתום לב, שולמה עבורה ארנונה למגורים במשך שנים רבות ולא ננקט כל צעד על ידי הרשויות.

**השאלה המונחת בפני בית המשפט העליון היא האם נכס שלא נבנה כדירת מגורים בהיתר הבניה שהוצא לו, יכול להיחשב כדירת מגורים רק מפני שנעשה בו שימוש, שלא כדין, כדירת מגורים.**

בית המשפט בחן את לשון החוק המגדיר דירת מגורים וקבע, כי על אף שניתן היה להבין את החלופה (משמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה) כאפשרות לקבלת המילים משמשת למגורים כלשונם, הרי שמדברי ההסבר לחוק עולה, כי התיקון לא נועד לקביעה לפיה גם דירה שאינה מיועדת למגורים תחשב לדירת מגורים מזכה אם משתמשים בה למגורים שלא כדין.

בית המשפט הוסיף וקבע, כי כנגד התכלית הסוציאלית של החוק (מתן פטור או חישוב מוטב) יש ערך עליון לשמירת שלטון החוק וכי הקביעה ש"אין יוצא חוטא נשכר" אינה תחושה בלבד אלא עקרון בסיסי בפרשנות חוק, כך שלא ייתכן שמפר החוק ייחנה מההפרה ויהיה זכאי להטבת מס.

בית המשפט הגיע למסקנה כי הגדרת דירת מגורים הינה דירת מגורים שהשימוש בה נעשה כדין ובאופן התואם את ייעוד הנכס.

לאחר כל האמור, הוסיף בית המשפט כי תכלית שמירת שלטון החוק אינה תכלית מוחלטת ויש לאזנה מול תכלית החוק הספציפי הקובע פטור ממס במקרה של דירת מגורים מזכה ולהתחשב בכל הנסיבות במקרה דנן:

1. הנכס ממוקם באזור מגורים מובהק ומצוי בבניין המשמש למגורים.
  2. הנכס שימש בפועל למגורים במשך כ-70 שנה ולאורך הזמן הזה לא הועלתה כל טענה כנגד השימוש בנכס.
  3. סביר להניח כי הרכישה נעשתה בתום לב וכי המוכרים האמינו בתום לב כי השימוש כמגורים הינו כדין.
  4. ישנה הסתמכות של המוכרים על התייחסות קודמת של רשות המיסים לדירה כאל דירת מגורים מזכה.
- בית המשפט קבע, כי מדובר במקרה יוצא דופן בו נכס ששימש למגורים שלא כדין ייחשב כדירת מגורים מזכה.

## הערת מערכת:

בית המשפט הסביר באופן נחרץ, לאורך כל פסק הדין מדוע הנכס אינו יכול לחסות תחת כנפי ההגדרה של "דירת מגורים מזכה". אך בסופו של דבר נראה שבית המשפט מתעשת וקובע חריג חדש שבהתקיים כל הנסיבות החריגות הקיימות כאן, יהיה ניתן להתייחס לנכס כאל "דירת מגורים מזכה".

יוער כי התנהלות רשות המיסים באופן **השולל זכויות** הינה שונה לחלוטין (והדבר קיבל התייחסות בפסק הדין – אמנם בעניין גביית מס הכנסה מפעילות בלתי חוקית, אך הרעיון זהה). כך דירה מפוצלת לשתי יחידות, ללא היתר, לא תהא זכאית לפטור מלא ממס שבח שכן מדובר לטענת רשות המיסים בשתי דירות.

רשות המיסים דוגלת בגביית מס אמת. הדבר ניכר במקומות בהם רשות המיסים קובעת שווי שונה לעסקה מהקבוע בהסכם במקרה בו נקבע סכום נמוך משמעותית מהמקובל או בעסקאות קומבינציה בהם נאמר כי המטרה היא לדחות את החיוב עד לסיום העסקה כדי לגבות את המס האמיתי לפי העלויות בפועל. דוגמא נוספת היא חיוב במס רכישה במדרגות דירה יחידה בקניית דירה נוספת במטרה לחברה לדירה היחידה (מדובר בדירות סמוכות) – ראה הוראת ביצוע 3/2013. הוראת הביצוע קובעת כי יש לבצע חיבור בפועל אך לא נקבעה הוראה הקובעת כי יש להוציא היתר בנייה לחיבור הדירות כתנאי לתשלום מדרגות מס כדירה יחידה.

נראה, כי שלילת הזכות לדירת מגורים מזכה במקרה שלנו לא מהווה גביית מס אמת כפשוטו. בית המשפט הגיע למסקנה כי על אף הגדרות החוק, אשר מבחינת בית המשפט ברורות מאוד, יש להתחשב "במציאות בשטח" ולגבות מס אמת ולהחיל על הנכס את הגדרות החוק ל"דירת מגורים מזכה".

### התקופה הקבועה בתקנה 9 לתקנות איחוד וחלוקה מסתיימת במועד

#### החלטת מוסד התכנון שהפקיד את התכנית

**מספר ההליך:** עת"מ 8431-04-22 **שלומית ברנט ואח' נ' ועדת ערר מחוזית לתכנון ולבנייה תל אביב-יפו ואח' ערכאה:** בית משפט המחוזי בתל אביב בשבתו כבית משפט לעניינים מנהליים, בפני כב' השופטת, לימור ביבי. **פרטי המקרקעין:** גוש 6414 חלקות 23-25, 31, 34-35, 42-43, 66, 90, נווה גן, מבנן 1, רמת השרון. **תאריך מתן פסק הדין:** 29.9.2022. **ב"כ העותרים:** עו"ד ורד מאירוביץ סייג.

**ההחלטה:** התקופה הקבועה בתקנה 9 לתקנות איחוד וחלוקה מסתיימת במועד החלטת מוסד התכנון שהפקיד את התכנית.

תכנית איחוד וחלוקה ללא הסכמה מכילה בתוכה טבלת איזון והקצאה, שנערכת על פי העקרונות הקבועים בסימן ז' לפרק ג' בחוק התכנון והבנייה והוראות כל דין (למעט במקרים חריגים שבהם טבלת האיזון וההקצאה מאושרת בתכנית עוקבת, מאוחרת יותר). בטבלה ניתנים ערכי שווי לכל חלקה "נכנסת" ולכל מגרש "יוצא", ומובן הוא כי ערכי השווי מבטאים את השווי נכון למועד ספציפי, נקוב וידוע מראש. תקנה 9 לתקנות התכנון והבנייה (תכנית איחוד וחלוקה), התשס"ט-2009 קובעת, כי אם הופקדה תכנית שכוללת טבלת איזון והקצאה, אך התכנית לא אושרה בתוך 3 שנים ממועד ההפקדה – תידרש חוות דעת בכתב משמאי מקרקעין, שיפורט בה אם השתנה השווי של החלקות והמגרשים באופן המחייב עדכון של טבלת האיזון וההקצאה. משמעותה המשפטית של תקנה זו עמדה לבחינה על ידי בית המשפט.

תכנית מספר 553-0348391 רש/מק/1/1076 "נווה גן מבנן 1 – איחוד וחלוקה" הופקדה להתנגדויות בחודש ינואר 2018. בתום שמיעת ההתנגדויות אישרה אותה הוועדה המקומית לתכנון ולבנייה רמת השרון בהחלטה מיום 26.8.2018. סמוך לאחר מכן, בחודש אוקטובר 2018, הוגש ערר כנגד החלטת הוועדה המקומית. החלטת ועדת הערר, אשר אישרה



את התכנית בשינויים, ניתנה ביום 21.2.2022. במועד מתן החלטת הערר חלפו כבר 3 שנים ממועד ההפקדה, ולפיכך, ובהתאם לתקנה 9, הורתה ועדת הערר בהחלטתה על קבלת חוות דעת שמאית, כפי שמורה התקנה, ועל העברת חוות הדעת לעיון הוועדה המקומית, כתנאי לאישור התכנית.

על החלטת ועדת הערר הוגשה עתירה מנהלית לבית המשפט לעניינים מנהליים. העותרים טענו כי את המועד הקבוע בתקנה 9 יש למנות החל ממועד הפקדת התכנית, ועד למועד שבו אושרה התכנית על ידי מוסד התכנון שהפקיד אותה. ובמקרה שכאן – התקופה הנזכרת בתקנה 9 הסתיימה, לפי העותרים, ביום 26.8.2018, הוא היום שבו הוועדה המקומית אישרה את התכנית. עוד טענו העותרים, בהשלמה או לחלופין, כי פרק הזמן שבתוכו התנהל הערר – לא צריך לבוא במניין התקופה הנזכרת בתקנה 9. העותרים טענו כי המקרה שכאן הוא דוגמה מובהקת לכך, משום שהערר הוגש באוקטובר 2018, והחלטת ועדת הערר ניתנה רק למעלה מ-3 שנים לאחר מכן, וכל פירוש אחר שיינתן לתקנה 9 – יביא לכך שלא ניתן יהיה לקדם תכניות לעולם.

מרבית הצדדים לעתירה (אך לא כולם) תמכו בעמדת העותרים בצורה כזו או אחרת. ועדת הערר השיבה לעתירה, כי היא עומדת על הפרשנות שניתנה על ידה לתקנה 9, אך אם כל הצדדים מסכימים לפרשנות אחרת, היא תותיר את ההחלטה בעניין לשיקול דעת בית המשפט.

בית המשפט קבע כי הוא **מקבל את עמדת העותרים**. נקבע, כי התקופה המצוינת בתקנה 9 לתקנות איחוד וחלוקה, מתחילה במועד הפקדת התכנית ומסתיימת במועד שבו **מוסד התכנון שהפקיד את התכנית** נתן החלטה לאשרה. במילים אחרות, בית המשפט קבע כי התקופה המנויה בתקנה 9 הסתיימה ביום 26.8.2018, בעת מתן החלטת הוועדה המקומית. **בית המשפט הוסיף וציין כי משעה שהתקנה נוקטת את המילה "אושרה", במובחן מהביטוי "ניתן תוקף", הכוונה היא לכך שהמועדים הרלוונטיים הם אלו שחלים על המוסד התכנוני המאשר את התכנית, ובעניין שלפניו – הוועדה המקומית.**

על אף הדברים הללו, בית המשפט ציין כי הוא אינו קובע מסמרות בסוגייה זו, משום שבנסיבות העניין שהובא לפניו – כלל הצדדים מסכימים לאי-עדכון הערכים השמאיים, תוך העדפת היעילות וקידום התכנית, על פני חידוש ההליכים התכנוניים. בית המשפט ציין, כי אותה משיבה שהתנגדה לעמדת העותרים, מושתקת בנסיבות המקרה מלטעון אחרת, משהביעה עמדה אחרת ושונה בשלבים מוקדמים יותר של ההליך.

### **הערת מערכת:**

למרות שפסק דינו של בית המשפט נחזה להיות תקדימי, בסופו של דבר ההכרעה המהותית ניתנה על בסיס הסכמת הצדדים, ונדמה כי מרבית פסק הדין הוא בגדר אמרת אגב.

במנותק מסוגיית ההסכמה נעיר, שקביעתו של בית המשפט, כאילו התקופה הקבועה בתקנה 9 מסתיימת במועד מתן החלטת הוועדה המקומית – אינה נקייה מספקות.

ההליך התכנוני השכיח בנוי, אינהרנטית, בשתי קומות: בקומה הראשונה ניצב מוסד התכנון המוסמך להפקיד ולאשר את התכנית, ואילו בקומה השנייה נמצא מוסד תכנון בכיר ממנו, שמשמש כערכאת ערר. במקרה של קידום תכנית בסמכות מקומית, הוועדה המקומית היא מוסד התכנון בקומה התחתונה, ואילו ועדת הערר היא מוסד התכנון שבקומה העליונה. מכאן, שהליך הערר המופנה כלפי אישור או דחיית תכנית הוא הליך תכנוני לכל דבר ועניין. גם בתי המשפט ממעטים להתערב בו, אלא בפריזמה הצרה של פגמים מינהליים שנפלו בו, והם מציינים פעם אחר פעם, שוועדת הערר (שמכח סעיף 12ב לחוק) היא מוסד תכנון בכיר מהוועדה המקומית, ובסוגייה מושא העניין היא רשאית לשים שיקול דעתה במקום שיקול הדעת של הוועדה המקומית, רק מן הטעם שהיא פשוט חושבת אחרת.

קבלת עמדתו של בית המשפט בעתירה שכאן, לפיה תקנה 9 מכוונת למועד אישור התכנית על ידי מוסד התכנון שהפקיד את התכנית – משולה לעצירת מניין המועדים באמצע התהליך התכנוני. באותה מידה אפשר היה לומר שהמלצת הצוות המקצועי לאשר את התכנית – היא אשר עוצרת את התקופה שבתקנה 9. אנו תמימי דעים עם בית המשפט, ביחס לכך שאין ספק שקיימת הבחנה בין מועד אישור תכנית לבין מועד תחילת תוקפה של תכנית. אבל בין ההבחנה הזו לבין השאלה 'מתי מסתיימת התקופה שבתקנה 9' – אין כל חוט מקשר, ונדמה לנו שהדברים אינם רלוונטיים ואינם דרושים להכרעה שניתנה, שכאמור – אינה נקייה כלל מספקות (וממילא – היא נחזית להיות בעל תוקף מנחה חלש יחסית, על רקע העובדה שפסק הדין ניתן, על פי בית המשפט, בדרך של הסכמה).

### **ערבות/בטוחה אינה צריכה להיות מוחזקת בידי עורך הדין של הקבלן המוכר**

**מספר ההליך:** ו"ע 45092-08-22 י.ר. - אחים עזרא חברה לבניין בע"מ ואח' נ' משרד הבינוי והשיכון/הממונה על חוק המכר **ערכאה:** ועדת ערר תל אביב-יפו, בפני כב' היו"ר, יהודה פרגו. **פרטי המקרקעין:** מקרקעין הנמצאים ביהוד. **תאריך מתן החלטה:** 20.11.2022. **ב"כ המשיב:** עו"ד אילן רויזמן.

**השאלה אשר עמדה להכרעה במסגרת החלטה זו הינה האם נאמנות יכולה להיחשב כבטוחה לפי חוק המכר?**

הערר הוגש על החלטת הממונה על פי חוק המכר להטיל עיצום כספי על העוררת אשר לא סיפקה לרוכש הדירה בטוחה וזאת בניגוד להוראות חוק המכר (דירות) (הבטחת השקעות של רוכשי דירות) תשל"ה-1974 (להלן: "החוק").

בערר נטען שהסכום אותו שילמו הקונים ביום 26.9.2019 מהווה 25.6% משווי הדירה, ובניגוד להוראות החוק לא ניתנה לקונים ערבות חוק מכר עפ"י אחת מהחלופות המפורטות בסעיף 2 לחוק.

התשלום שולם לחשבון נאמנות של ב"כ החברה הקבלנית. החברה הקבלנית הדגישה כי סכום זה אינו הגיע לחשבון הבנק שלה. הוא היה מיועד להיכנס לחשבון הליווי ועם כניסתו לחשבון זה, ביום 03.03.2022, ניתנה ערבות חוק מכר – ערבות בנקאית – על ידי הבנק המלווה – הבנק הבינלאומי הראשון שנתיים וחצי מאוחר יותר.

בית המשפט הדגיש כי החוק תוקן בעקבות פרשת "חפציבה" אשר בשנת 2007, התברר כי אלפי רוכשי דירות שילמו לחברה ממיטב כספם וזאת מבלי שקיבלו בטוחות וכי רבים מהם נותרו ללא הדירות וללא הכספים שהשקיעו. המחוקק ראה לנכון לתקן את חוק המכר במטרה להגן על רוכשי דירות ולהסדיר את מנגנון קבלת הבטוחות, לרבות הסדרת הליווי הפיננסי והטלת חובות וסנקציות על תאגידיים בנקאיים הממנים הקמת פרויקטים למגורים. בנוסף, החוק מאפשר לממונה על חוק המכר להטיל עיצומים כספיים בגין הפרה של הוראות החוק.

**בית המשפט הדגיש כי הוראות חוק המכר אשר נועדו להגן על רוכשי דירות הינן הוראות קוגנטיות אשר לא ניתן להתנות עליהם גם אם התקבלה הסכמת הקונה. הקבלן מחוייב להעניק את אחת הבטוחות שלהלן:**

- א. העמדת ערבות בנקאית להבטחת הכספים ששולמו למוכר.
- ב. רכישת פוליסת ביטוח שמבטחת את הכספים ששולמו למוכר עבור הדירה.
- ג. שעבוד הדירה או החלק היחסי בקרקע במשכנתא לטובת הרוכש.
- ד. רישום הערת אזהרה לטובת הרוכש כנגד הדירה או החלק היחסי בקרקע.
- ה. רישום הדירה או החלק היחסי בקרקע על שמו הרוכש.

**המועד הקובע למתן הבטוחות, הוא מועד התשלום. אין כל חשיבות לעניין זה אם בסופו של יום רוכש הדירה אכן קיבל את הדירה.**

מכל האמור, גם מנייר עמדה שהוציא הממונה על חוק המכר, הבהיר הממונה כי כספים שמוחזקים בנאמנות אינם יכולים לשמש כבטוחה על פי חוק המכר, כך שהעברת כספים על ידי הרוכש לנאמן, בשיעור העולה על 7% ממחיר הדירה חושפת את המוכר לסנקציות הקבועות בחוק.

אם המוכר/הקבלן/העוררת היה נקלע לקשיים כלכליים והבנייה לא הייתה מתבצעת ו/או שהוא לא היה מחזיר את ההלוואות שלקח מהבנק, זכויות הבנק עדיפות על אלו של הקונים, כאשר ברי, שהבנק יעדיף את האינטרסים שלו על פני האינטרסים של הקונים אשר עשויים להינזק בשל כך.

ולפיכך, אין להעביר כספים בנאמנות בשיעור העולה על 7% ממחיר הדירה, אלא שיש לבטח כספים אלו באחת מהבטוחות שהובאו לעיל.

**וועדת הערר על החלטת הממונה לפי חוק המכר דחתה את הערר משהגיעה למסקנתה בהתחשב בעיצום אשר הוטל על העוררת ובכך שבסופו של יום נמסרה לקונים ערבות בנקאית, אם כי באיחור של שנתיים וחצי!**

### **הערת מערכת:**

בית המשפט הדגיש כי הבטחת כספי הקונה תיעשה רק באמצעות אחת החלופות המפורטות בסעיף 2 לחוק. מדובר בסעיף חוק קוגנטי וברשימה סגורה של בטוחות ואין כל אפשרות להחליפן בבטוחות אחרות שאינן מנויות ברשימה זו.

### **מועד הבחינה**

**מספר ההליך:** ערר 8031/22 **הועדה המקומית לתכנון ובנייה ירושלים ואח' נ' עמינדב בוטיק בע"מ ערכאה:** ועדת ערר לפיצויים והיטל השבחה, בפני כב' היו"ר, עו"ד עמית אופק. **פרטי המקרקעין:** חלקות 9 ו-21 בגוש 30018, ברחוב עמינדב בשכונת אבו תור בירושלים. **תאריך מתן החלטה:** 21.11.2022. **ב"כ העוררת:** עו"ד ארז שפירא.

עסקין בעררים שהוגשו כנגד שומות מכרעיות בעניין השבחת המקרקעין בעקבות מתן היתרי בניה מכוחה של תכנית 10038 ("התכנית"), תכנית שאושרה מכוח סעיף 23 לתמ"א 38, כשבמסגרת היתר הבניה אושרו זכויות בניה מעבר לזכויות הבניה הקבועות בתמ"א 38 (תיקון א' - הריסה ובניה).

לטענת הועדה המקומית, מכיוון שתמ"א 38 והתכנית מתגבשות במועד מתן ההיתר, יש לבחון את הפטור מהיטל השבחה בהתאם להיקף הזכויות שניתן היה לקבל מכח תמ"א 38 בנוסחה במועד מתן ההיתר, ובמקרה דנן לאחר אישור תיקון א' (לתמ"א 38), שקבע פטור מהיטל לתוספת של 1.5 קומות, ומכיוון שהתכנית אפשרה בניית 2.5 קומות נדרש לשלם היטל השבחה על הזכויות הנוספות שאינן כלולות בפטור מהיתר מכח תמ"א 38.

מנגד טענה הועדה המקומית, כי מכיוון שבעיר ירושלים לא חל תיקון א' (לתמ"א 38), יש לבחון את הזכויות הפטורות מהיטל בהתאם להוראות הקבועות בתמ"א ערב אישורה של התכנית לתוספת זכויות, כשנטען כי עניין זה כבר הוכרע בערר אלמוג (8527-10-18), שם נקבע כי כשקיימת תכנית מכח סעיף 23, אין תחולה לתיקון א', ויש לבחון את היקף הזכויות הקבוע בתמ"א 38 ערב אישורה של התכנית מכח סעיף 23. הועדה המקומית מנגד טענה כי החלטת ועדת הערר מחוז תל אביב, בעניין אלמוג שגויה וסותרת, שכן מתבקש שהזכויות יבחנו ביחס למתן ההיתר, אולם הפטור נבחן ביחס למועד אישור התכנית. סתירה אשר נטען כי אין לקבלה.

**ועדת הערר דנה בטענות הצדדים, וקבעה כי היא מקבלת את טענות הועדה המקומית, בקבעה כי בהתאם לפסיקת בית המשפט העליון, מועד בחינת הפטור הוא מועד אירוע המס. כשבענייננו המועדים מתלכדים למועד אישור הבקשה להיתר בו מתגבשים הזכויות מכוחה של תכנית 10038, שהינם זכויות שבשיקול דעת מוסד התכנון, ואנו לא בוחנים את מועד אישור התכנית.**

ועדת הערר הוסיפה, כי קיימת הצדקה לבחינת הפטור ביחס למועד אישור הבקשה, וזאת נוכח אופי הפטור שתכליתו בניה בפועל, ורק במועד אישור בקשת ההיתר מתגבשת תכלית הפטור, כשבנוסף גם מבחינה כלכלית יש טעם לבחון ביחס למועד אישור הבקשה, שכן במועד זה משתקפת היקף ההטבה הכלכלית המקסימלית שנכון לאשר עבור מימוש תכליתה.

ביחס להחלטה בעניין אלמוג, חולקת ועדת הערר וקובעת כי לטעמה הפרשנות שננקטה לניתוח סעיף 23א' איננה מוכרחת, וקובעת כי אין לסעיף זה רלוונטיות ביחס להיקף הפטור מהיטל השבחה הקבוע בחוק, ולא קיימת בהכרח חפיפה בין היקף הפטור והיישום הנקודתי בהליך הרישוי. כשיתכן כי תכנית לפי סעיף 23 תיתן זכויות רחבות יותר, אולם הפטור יוגבל לזכויות הקבועות בתמ"א 38.

כאמור, מסקנת ועדת הערר כי את היקף הפטור מהיטל השבחה יש לבחון בהתאם לזכויות הקבועות בתמ"א 38 במועד מתן ההיתר ולא ערב אישור התכנית.

### **הערת מערכת:**

נציין כי עסקינן בהחלטה מעניינת וחשובה אשר מנתחת את מועד תחולת הפטור, אשר לעמדת ועדת הערר בערר זה, נבחנת במועד אישור בקשת ההיתר, ואשר חולקת על הפרשנות בה נקטה ועדת ערר תל אביב בעניין ערר אלמוג, אשר לפרשנותה במקום בו קיימת תכנית לפי סעיף 23, הזכויות הפטורות הם הקבועות בתיקון 3 ולא הקבועות בתיקון 3א', מהטעם שיש טעם ליתן בכורה לתכנית החדשה (מכח סעיף 23), כנורמה ספציפית מחייבת.

לעמדתנו, אי הבהירות והעמימות הקיימת בהוראות הפטור המורכבות, בין היתר נוכח שינויי החקיקה והתהפוכות השונות שעברה תמ"א 38 במרוצת השנים, אשר גורמות להחלטות סותרות שמשמעותן הכלכלית עצומה, מחייבת חקיקה חדשה ובהירה אשר תייצר ודאות וסדר נדרש בתחום הנדל"ן בכלל וביזמות תמ"א 38 בפרט.

**שמחים לעדכן כי משרד עורכי דין צבי שוב מתמזג עם משרד עורכי דין שוב ושות'!**

**הניוזלטר הבא יופץ על ידי המשרד המאוחד**

**בברכת שנה אזרחית מוצלחת לכולם**