שווי מכירה" – התמורה החייבת במס בעסקת מקרקעין"

www.od-nadlan.co.il/

יפעת בן אריה

גרסאת הדפסה

שווי מכירה"- התמורה החייבת במס בעסקת מקרקעין"

מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד דניאל גלעדי

שם ומספר הליך: ע"א 4140/15 **מנהל מיסוי מקרקעין רחובות ואח' נ' יחד הבונים ייזום ובניה בע"מ ואח'**, ע"א 6895/15 **עופר בט וסמדר בט נ' מנהל מיסוי מקרקעין – אזור חיפה**

ערכאה: בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים בפני הרכב השופטים כבוד המשנה לנשיאה א' רובינשטיין; כבוד השופטת א' חיות; כבוד השופטת ע' ברון.

תאריך החלטה: 07.07.16 **ב"כ הזוכים:** בשם המערער בע"א 4140/15 והמשיב בע"א 6895/15- עו"ד עמנואל לינדר.

עקרון צירוף כל התמורות" נקבע ב**ע"א 3534/07 פרידמן חכשורי חברה להנדסה ולבניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור תל אביב" (פורסם בנבו, 26.01.2010)**, אשר הינו ההלכה הפסוקה דהיום, ועל פיו על שווי מכירה המחויב במס, לכלול את כל התמורות הישירות והעקיפות שהקונה מתחייב לשלם למוכר או למי מטעמו בגין רכישת הנכס.

השאלה העולה במסגרת פסק הדין בעניינו הינה, האם תשלום שכר טרחת עורך דין, המשולם על ידי הקונה דירה מקבלן, לשם רישום זכויותיו בלשכת רישום המקרקעין, מהווה חלק משווי הרכישה ומשכך חייבת במס- אם לאו.

בעקבות פסיקות סותרות בעניין זה, מטעם וועדות ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963, האחת של מחוז מרכז, השנייה של מחוז חיפה, הגיע הנושא לפתחו של בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים.

בו"ע 23460-10-14 **בט ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה** (להלן: "**עניין בט**"), קבעה ועדת הערר, כי הואיל ועל פי חוק המכר (דירות), התשל"ג-1973 (להלן: "**חוק המכר**"), מחויב המוכר לגרום לרישום הבית המשותף, ומשכך מחויב הוא להביא לרישום זכויות הקונה בדירתו כשהן נקיות, והואיל והמוכר מתחייב, על פי רוב, כלפי הקונה, במסגרת הסכם המכר, לרשום את זכויות הקונה בדירה, הרי שתשלום שכר הטרחה משולם על מנת שהמוכר יגשים את התחייבויותיו שבהסכם ומשכך מהווה חלק משווי המכירה ומחויב במס, ואין לעניין זה נפקא מינה אם התשלום משולם ישירות לעורך הדין או עובר תחילה דרך המוכר.

מאידך, בו"ע (מרכז) 17240-10-12 **יחד הבונים ייזום ובניה בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין רחובות**, קבעה וועדת הערר, כי אמנם על המוכר חלה החובה לדאוג לרישום הזכויות בממכר על שם הקונה, איך אין זו בהכרח מחובתו לשלם על שירותי עורך הדין, לשם ביצוע הרישום בפועל, וכי למעשה שירותי הרישום שנותן עורך הדין הינם שירותים הניתנים ישירות לקונה. משכך קבעה ועדת הערר כי תשלום שכר הטרחה, הינו חיצוני לעסקה ואינו מהווה חלק משווי הרכישה ועל כן אינו מחויב במס.

על כל אחת מהפסיקות הוגש ערעור והואיל ועלתה בהן אותה הסוגיה, דן בהם בית המשפט העליון במאוחד.

בית המשפט העליון מאמץ את פסק הדין ב**עניין בט** וקובע, כי משעה שקבלן מחויב, בין אם על פי דין ובין אם על פי הסכם, לדאוג לרישום זכויות הקונה בממכר, הרי שכל הוצאות הרישום ובכלל זאת שכר טרחת עורך הדין, מהוות חלק אינטגרלי מהעסקה ומהוות חלק משווי העסקה המחויב במס, כאשר אין כל משמעות אם שולמו ישירות לעורך הדין או שולמו תחילה לקבלן.

כן מוסיף בית המשפט העליון, כי אין בקביעה זו כדי לקבוע מסמרות ביחס לשירותים משפטיים נוספים אשר יינתנו או הוצאות נוספות אשר יוציא הקונה, שכן כל הוצאה יש לבחון בהתאם לנסיבות ולבחון האם מדובר בהוצאות הנדרשות לשם מימוש התחייבויותיו של הקבלן בעסקה.

הערת מערכת:

פסיקה חד משמעית זו אינה מפתיעה כלל ועיקר אלא למעשה מהווה המשך ישיר של פסיקות נוספות של בית המשפט העליון, אשר המליצו לצדדים לקבל את שומות המס הרואות בשכר הטרחה חלק משווי העסקה. בהקשר זה ראו את ע"א 4532/09 **מנהל מיסוי מקרקעין ת"א נ' יעקבס-ברק** (פורסם בנבו, 2.3.2011), אשר ביטל את קביעת ועדת הערר בו"ע (ת"א) 1093/07 **יעקבס נ' מנהל מס שבח תל-אביב** (פורסם בנבו, 2.2.2009) וכן את ע"א 5259/12 **מנהל מיסוי מקרקעין ת"א נ' ינאי** (פורסם בנבו, 2.8.2012), אשר ביטל את קביעות ועדת הערר בו"ע (ת"א) 1029/09 **ינאי נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל-אביב** (פורסם בנבו, 2.2.2009).

עוד יצוין, כי קביעה זו של בית המשפט העליון מתיישבת אף עם עמדת המחוקק, כפי שמובאת במסגרת התזכיר לחוק המכר- חוק המכר (דירות)(תיקון), התשע"ו-2016 –אשר פורסם ביום 16.6.2016, ואשר הוראותיו המוצעות אוסרות על קבלן לדרוש מהקונה תשלום שכר טרחת עורך דין אשר הינו חיצוני לעסקה, וזאת על מנת שלא להטעות את הקונה לחשוב, כי עורך הדין מעניק לו שירותים. כן נקבע, כי קבלן הרוצה לגבות את שכר טרחת עורך דינו בגין פעולות הרישום, יכלול עלות זו במסגרת עלות הדירה. כך נכתב בתזכיר החוק:

"על מנת לנתק את הזיקה בין רוכש הדירה ובין עורך הדין המייצג את הקבלן-מוכר הדירה, מוצע ... לקבוע כי המוכר ועורך דינו לא ידרשו (מהקונה תשלום עבור הוצאות משפטיות, **וכי ההוצאות המשפטיות יכללו במלואן במחיר הדירה וישולמו למוכר**.". (הדגשות של הח"מ

ככל שהצעת חוק ברוח תזכיר חוק זה תתקבל, הרי שממילא יחויב תשלום שכר הטרחה במס.