



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

לפני כבוד השופטת אורית וינשטיין – יו"ר הוועדה

עו"ד אהובה סימון – חברת הוועדה

עו"ד חיים שטרן – חבר הוועדה

העוררות:

1. ציפורה מורבאי ת.ז. 030424519
2. ב.ר. ברל נכסים בע"מ ח.פ. 515085231

שתייהן ע"י ב"כ עו"ד י. פרימס ואח'

נגד

המשיב:

מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

ע"י ב"כ עו"ד אופיר סרלוביץ – פרקליטות מחוז חיפה (אזרחי)

פסק דין

יו"ר הוועדה, כבוד השופטת אורית וינשטיין:

עניינו של ערר זה הוא בהחלטת מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (להלן – **המשיב**) שלא להתיר לגבי ציפורה מורבאי (להלן – **העוררת**) חישוב ליניארי מוטב בגין מכירת דירת המגורים שבבעלותה לחברת ב.ר. ברל נכסים בע"מ, ח.פ. 515085231 (להלן – **החברה**).

לעמדת המשיב, מכירת דירת המגורים שבבעלות העוררת, שברח' הרצל בנהרייה (להלן – **הנכס**) לחברה, מהווה מכירה לקרוב, כלשון סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – **החוק**). לגישתו, החברה היא איגוד שבשליטת העוררת, וזאת מהטעם כי היא מחזיקה ב-50% מערך מניות החברה, ובד בבד ממשיכה לנהל את החברה באמצעות אחיינה, שרון וייס. לעומתו, גורסת העוררת כי החברה אינה בשליטתה, הואיל והיא אינה מחזיקה ברוב המניות ואינה בעלת יכולת לנהל את החברה. על כן, אין מדובר במכירה לקרוב והיא זכאית לחישוב ליניארי מוטב, כלשון סעיף 48א(ב) לחוק.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 41858-03-19 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

פתח דבר:

- 1
 - 2
 - 3
 - 4
 - 5
 - 6
 - 7
 - 8
 - 9
 - 10
 - 11
 - 12
 - 13
 - 14
 - 15
 - 16
 - 17
 - 18
 - 19
 - 20
 - 21
 - 22
 - 23
 - 24
 - 25
 - 26
 - 27
 - 28
 - 29
1. העוררת ושני אחייניה, שרון וייס ואלון וייס (להלן יקראו יחדיו – **האחיינים**), קיבלו בירושה מהוריה של העוררת מספר נכסים, וביניהם הנכס מושא הערר. הנכסים הושכרו לאורך השנים למטרת מגורים ולמטרת עסקיות, מבלי שההכנסות מהשכרתם דווחו לרשויות המס.
- מרבית הנכסים נוהלו על-ידי אחד האחיינים, שרון וייס, וההכנסות התחלקו בין העוררת לאחיינים לפי חלקם בנכסים על-פי צוואת אימה של העוררת. אין מחלוקת כי בין העוררת לאחיינים שררו יחסי אמון מלא.
2. על-פי הודעת העוררת תחת אזהרה מיום 8.9.2014 (ראו נספח ג' לתצהיר המשיב, מוצג מש/1), הנכס מושא הערר רשום על שמה במלואו, אף כי לפי צוואת אמה הנכס אמור להתחלק באופן שווה בינה לבין שני האחיינים (50% לעוררת ו-50% לאחיינים יחד). עוד טענה העוררת בהודעתה הנ"ל תחת אזהרה, כי על-פי צוואת אמה לא ניתן היה לבצע שינוי ברישום בנכס, לרבות מכירתו, במשך חמש שנים מיום פטירתה, בשנת 2007. יובהר, כי צוואת האם לא הוצגה בפני ועדת הערר. כך או כך, טענת העוררת הינה כי הנכס היה רשום במלואו על שמה אף כי לפי צוואת אמה היה אמור להיות רשום חציו על שמה והחצי השני על שם שני אחייניה, באופן שכל אחד מהם ירשם כבעלים של רבע מהנכס.
3. ברקע הדברים יצוין, כי בשנת 2014 פתחו רשויות המס בהליכי חקירה פליליים בחשד לעבירות מרמה לפי סעיף 220 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], עקב אי-דיווח הכנסות משכר דירה בין השנים 2008-2013. במסגרת הליכים אלו נגבו עדויותיהם של העוררת, האחיינים ורו"ח אריה אמר (נספחים ג'-ט' לתצהיר המשיב – מוצג מש/1). בסיומם של הליכי החקירה הפלילית פנתה העוררת לרשות המיסים בבקשה להמיר את ההליך הפלילי בכופר ונענתה בחיוב (ראו נספח ח' למוצג מש/1).
4. בשנת 2014 פנו העוררת והאחיינים לרו"ח אמר בבקשה להקים חברה לצורך העברת הבעלות בנכס מהעוררת אל החברה, על מנת ליזום בהמשך פרויקט בנייה בנכס (ראו הודעת רו"ח אמר – נספח ט' למוצג מש/1).
- החברה הוקמה ביום 26.5.14 ובמשך כשנתיים מיום הקמתה, הייתה העוררת בעלת המניות והדירקטורית היחידה בחברה.
5. ביום 31.10.16 העבירה העוררת, ללא תמורה, 50% מהון מניותיה בחברה לשני אחייניה, בחלקים שווים, כך שכל אחד מהאחיינים מחזיק ב-25% ממניות החברה (ראו נספח ד' לתצהירו של שרון וייס, מוצג ע/3). האחיינים נרשמו כבעלי מניות בחברה ביום 13.11.16.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 41858-03-19 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

6. ביום 1.1.17 התקיימה ישיבת דירקטוריון החברה, במסגרתה התפטרה העוררת מדיקטוריון החברה, וזכות החתימה בחברה הועברה לשרון וייס לבדו בתוספת חותמת החברה (נספחים ב' ו-ג' למוצג ע/3).
7. ביום 3.9.17 העבירה העוררת לחברה את מלוא זכויות הבעלות בנכס בתמורה לסך של 4.6 מיליון ₪ (ראו חוזה המכר – נספח א' למוצג מש/1). עסקה זו דווחה למשיב ביום 3.10.17.
- לא למותר לציין, כי לא ניתן הסבר על ידי העוררת, אם אמנם על פי צוואת אמה ירשו האחיינים מחצית מהנכס – מדוע הוסכם כי החברה תשלם לה תמורה בגין מלוא הנכס ולא כפי חלקה בנכס על פי הצוואה.
8. לאחר שנחתם הסכם המכר בין העוררת לחברה, החלה זו לקדם פרויקט לבניית בניין מגורים במקרקעין. לשם מימון הפרויקט, התקשרה החברה ביום 2.9.18 בהסכם עם חברת אלון גבע בע"מ לשם קבלת הלוואה מובטחת במשכנתא (ראו נספחים א' ו-ב' לתצהירו של מר גבע – מוצג ע/2). על פי הנטען, מי שעסק בקידום הפרויקט ובנטילת הלוואה הוא מר שרון וייס.
9. המשיב בשומתו דחה את הצהרות העוררת והחברה וקבע את שווי העסקה ביניהן בסכום של 5.4 מיליון ₪. כמו כן, דחה המשיב את בקשת העוררת לחישוב מס שבח ליניארי מוטב, וזאת על בסיס סעיף 44(ד) לחוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013 (להלן – **הוראת השעה**), לפיו הזכאות לחישוב ליניארי מוטב נשללת כאשר עסקינן במכירה "קרוב". נוסף על כך, קבע המשיב כי יש לקחת בחשבון פחת נוסף בגין הרכישה בשיעור 4%, לאור העובדה כי הנכס משמש בייצור הכנסה ומהווה עסק פעיל (נספח ב' למוצג מש/1).
10. יצוין, כי הצדדים הגיעו להבנות באשר לשווי העסקה, ובהתאם להודעת העוררות מיום 5.7.19 ולהודעת המשיב מיום 15.9.19, הוסכם כי שווי העסקה לצרכי מס הינו 4.89 מיליון ₪. כמו כן, לאחר ישיבת ההוכחות, ובהתאם להודעת העוררות מיום 19.1.20, חזרו בהן מטענתן ביחס לחישוב הפחת.
- אשר על כן, הסוגיה היחידה שנותרה במחלוקת בין הצדדים, היא שאלת זכאותה של העוררת, גב' ציפורה מורבאי, לחישוב ליניארי מוטב בגין מכירת הנכס לחברה.

מכאן הערר.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 41858-03-19 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

תמצית טענות העוררת:

- 1
- 2 11. מכירת הנכס לחברה אינה מכירה ל"קרוב", וזאת מאחר שהחברה איננה איגוד שבשליטת
- 3 העוררת, בהתאם לסעיפים 2-1 לחוק. במועד העסקה אחזקות העוררת במניות החברה לא
- 4 עלו על 50% מהון מניות החברה, והעוררת חדלה מלכהן כדירקטורית בחברה החל מיום
- 5 1.1.17. בנוסף, תקנון החברה אינו מקנה לעוררת כל שליטה בחברה, ואין בידה האפשרות
- 6 לרכוש שליטה בחברה.
- 7 12. לא זו בלבד שהוכח כי אין לעוררת שליטה פורמלית בחברה, אף אין לה שליטה עקיפה בה.
- 8 מעדויות המצהירים עולה, כי שרון וייס הוא זה שניהל את החברה בפועל, על-פי דעתו
- 9 המקצועית בלבד, ולעוררת לא הייתה יד בניהולה.
- 10 13. לעניין ההכרעה בסוגיית השליטה אין כל משמעות לעובדה כי התמורה בגין מכירת הנכס על
- 11 ידי העוררת לחברה טרם התקבלה בידי העוררת.
- 12 בדומה, לצורך ההכרעה במחלוקת נשוא הערר אין כל רלוונטיות לעבירות מס ההכנסה
- 13 שבוצעו על-ידי העוררת ואחייניה, ואזכורן אינו אלא ניסיון של המשיב להכפיש את העוררת
- 14 ואחייניה.

תמצית טענות המשיב:

- 15
- 16 14. החברה היא איגוד שבשליטת העוררת, ומכאן, שמדובר במכירה ל"קרוב", אשר אינה מזכה
- 17 את העוררת בחישוב ליניארי מוטב, בהתאם להוראת השעה.
- 18 15. בין העוררת לאחייניה מתקיימים יחסי אמון מלא, אשר מובילים לתוצאה כי לא תתקבל שום
- 19 החלטה בחברה ללא הסכמת העוררת. חיזוק לעמדתו זו, מוצא המשיב בהעברתם של 50%
- 20 מהון מניותיה של העוררת לאחיינים ללא תמורה, וכן בהסכמתה של העוררת לקבל תמורת
- 21 הנכס תמורה הנמוכה ב-290,000 ₪ מהמחיר שנקבע בחוות הדעת השמאית. ברי, כי העוררת
- 22 לא הייתה פועלת כפי שפעלה, אילולא הייתה סמוכה ובטוחה במימוש הפרויקט בנכס על-פי
- 23 רצונה ובהשפעתה על ניהול החברה.
- 24 יש לתת את הדעת לעובדה כי בניגוד להוראות הסכם המכר לא שולמה לעוררת התמורה בגין
- 25 מכירת הנכס עד היום ולמעשה מדובר בהלוואת בעלים לחברה. כל זאת, בלא שיש בנמצא כל
- 26 מסמך המתעד את ההבנות בגין הלוואה זו. מדובר בנתון מהותי, אשר מוכיח גם הוא את
- 27 מידת מעורבותה של העוררת בניהול החברה.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 41858-03-19 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

16. העברת המניות מאת העוררת לאחייניה התבצעה עשרה חודשים בלבד טרם המכירה. כמו כן, המערערת התפטרה מתפקידה כדירקטורית שמונה חודשים בלבד טרם המכירה. פעולות אלו נועדו ליצור מצג שווא שלפיו העוררת אינה שולטת בחברה, בעוד שהלכה למעשה היא ממשיכה לשלוט בחברה באמצעות אחיינה, שרון וייס.
17. שרון וייס ניסה להטעות את בית המשפט כאשר טען כי הוא לבדו קיבל את ההחלטה לרכוש את הנכס ולקדם את הקמת הפרויקט בו. אולם, כפי שעולה מהודעות הצדדים שניתנו בזמן אמת, התוכנית המקורית שיזמה העוררת עצמה, הייתה להקים חברה שתרכוש את הנכס ותפעל להקמת בניין מגורים. על כן, ברור הוא כי שרון וייס מקיים בדיוק את רצון העוררת. לא בכדי, עד ליום זה, זהו הנכס היחידי שנרכש על-ידי החברה.
18. עדויותיהם של העוררת ושרון וייס מלאות סתירות האחת עם השנייה ועם הודעותיהם משנת 2014. עדויות אלו הן מגמתיות, ובולט בהן ניסיונם של העדים לתאם גרסאות. יש לזכור, כי העוררת ניסתה להתחמק ממתן עדות בסוגיה ונמנעה מלהגיש תצהיר עדות ראשית מטעמה, אולם לבסוף זומנה לעדות על-ידי המשיב.
19. על-פי פסיקת בית המשפט העליון, המבחן להגדרת בעל שליטה בדיני התאגידים הוא מבחן מהותי ולא כמותי, הבודק שליטה איכותית – דהיינו, האם ביכולתו של בעל השליטה לכוון את פעילות התאגיד. פסיקה זו אומצה, בשינויים המחויבים, גם לעניין משמעות המונח שליטה בדיני המס. מבחן זה תומך בעמדת המשיב, שהרי העוררת מחזיקה ב-50% משווי החברה, וברור כי ביכולתה לסכל כל פעולה שלא תמצא חן בעיניה.

דיון והכרעה:

20. העוררת סבורה כי היא זכאית לחישוב ליניארי מוטב בגין מכירת הנכס לחברה, בהתאם לסעיף 48א(2) לחוק. אלא שבהתאם להוראת השעה, מי שבבעלותו יותר מדירה אחת, ומכר דירת מגורים מזכה בתוך תקופת המעבר, יהיה זכאי לחישוב ליניארי מוטב כאמור, רק בתנאים המפורטים בסעיף 44ד) להוראת השעה.
- לפיכך, נפנה תחילה לבחינת הוראות הדין, ולאחר מכן נבחן האם העוררת מקיימת את מלוא התנאים הקבועים בדין לצורך קבלת החישוב הליניארי המוטב.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- א. הרקע החקיקתי:
21. הוראת השעה, המעגנת את תיקון 76 לחוק, הוסיפה במסגרת סעיף 43(ב) את סעיף 48א(ב) לחוק.
- סעיף 48א(ב) לחוק מעניק חישוב ליניארי מוטב בגין מכירת דירת מגורים מזכה שמועד רכישתה היה לפני יום 1.1.14, והוא ביטל את הוראת הפטור שבסעיף 49ב(1), אשר זיכתה את המוכר בפטור ממס שבח בגין מכירת דירת מגורים מזכה, שאינה דירתו היחידה, אחת לארבע שנים.
- 48א.
- (1) על אף האמור בסעיף קטן (ב)(1), במכירת דירת מגורים מזכה שיום רכישתה היה לפני יום המעבר, יחויב השבח הריאלי בהתאם להוראות אלה:
- (א) השבח הריאלי עד יום המעבר יהיה פטור ממס;
- (ב) על יתרת השבח הריאלי לאחר יום המעבר יחול מס בשיעור הקבוע בסעיף קטן (ב)(1);
- (2) הוראות סעיף קטן (ב)(2) יחולו, בשינויים המחויבים, על חיוב במס של יחיד לפי סעיף קטן זה.
22. מטרתו של סעיף 48א(ב) היא לאפשר הטבה מיסויית למוכר שהוא בעלים של מספר דירות מגורים, וזאת במטרה להוריד את יוקר מחירי הדירות ולהקטין את המחסור בהיצע של דירות מגורים.
- ראו דברי ההסבר להצעת החוק של הוראת השעה, ה"ח הממשלה תעש"ג מס' 78, בעמוד 701.
- ראו גם: ו"ע 15-10-37035 אייזנברג נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור מרכז, בפסקאות 41-43 (17.4.2018).
23. עם זאת, המחוקק ביקש שלא לאפשר תכנוני מס אגרסיביים ומתן הטבה משמעותית למשקיעים, כמו גם למנוע ירידה דרסטית ובלתי מבוקרת במחירי הדירות. לפיכך, נקבע כי מוכר שהיה ביום 1.1.14 בעלים של יותר מדירת מגורים אחת, ומכר בתקופת המעבר – קרי, בתקופה שמיום 1.1.14 עד ליום 31.12.17 – שתי דירות מגורים לכל היותר, יהיה זכאי לחישוב ליניארי מוטב אך ורק אם הוא מקיים את התנאים הקבועים בסעיף 44(ד) להוראת השעה (ראו דברי ההסבר, בעמוד 708):
- 44".
- (ד) על אף הוראות סעיף קטן (ג), במכירת דירת מגורים מזכה בתקופת המעבר יחולו הוראות אלה:
- (1) סעיף 48א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחו בסעיף 43(ב) לחוק זה, יחול על מוכר אחד לגבי מכירת שתי דירות מגורים מזכות, בלבד, ובלבד שמתקיימים כל אלה:
- (א) במכירה של לפחות אחת משתי דירות המגורים בתקופת המעבר, המוכר היה זכאי לפטור ממס לפי סעיף 49ב(1) לחוק מיסוי



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

מקרקעין, כנוסחו ערב יום המעבר, אילו הסעיף האמור היה עומד
בתוקפו במועד המכירה כאמור;
(ב) במכירה של דירת מגורים שנתקבלה במתנה לפני יום המעבר,
מתקיימים התנאים הקבועים בסעיף 149 לחוק מיסוי מקרקעין,
כנוסחו ערב יום המעבר;
(ג) המכירות אינן לקרוב כהגדרתו בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין, בין
בתמורה ובין שלא בתמורה, למעט חלוקת נכסי עיזבון בין יורשים,
כמשמעותה בסעיף 5(ג)(4) לחוק מיסוי מקרקעין, שבמסגרתה
ניתנה תמורה בכסף, או בשווה כסף שאינו נכס הנמנה עם נכסי
העיזבון;
(2) על מכירת דירת מגורים מזכה בתקופת המעבר שהוראות פסקה (1) לא
חלות לגביה, יחולו הוראות סעיף 448 לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחו ערב
יום המעבר; "...."

24. במקרה הנדון בערר זה אין מחלוקת באשר להתקיימותם של שני התנאים הראשונים של
סעיף 44(ד)(1) להוראת השעה והמחלוקת נעוצה בבחינת קיומו של התנאי השלישי – דהיינו,
כי מכירת הדירה לא נעשתה לקרוב, כמשמעותו בסעיף 1 לחוק, בין שבתמורה ובין שלא
בתמורה.

תכליתו של תנאי זה היא למנוע העברות מלאכותיות בתוך המשפחה, שאינן מובילות להגדלת
היצע הדירות, אלא מהוות אך ורק תכנון מס בלתי לגיטימי (ראו בדברי ההסבר, בעמוד 709).
על כן, מי שאינו עומד בשלושת התנאים שנקבעו, או מי שמבקש למכור מעבר לשתי דירות,
יחול בעניינו הדין הקבוע בסעיף 448א(ב1) לחוק, כנוסחו טרם תיקון 76.

25. הגדרת המושג "קרוב", המופיעה בסעיף 1 לחוק, קובעת כדלקמן:
"קרוב" לאדם פלוני –
(1) בן זוג;
(2) הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן זוג ובני זוגם של כל אחד מאלה;
(3) אח או אחות ובני זוגם;
(4) איגוד שהוא בשליטתו;"

26. על פי סעיף 2 לחוק, הגדרת "שליטה" היא ישירה או עקיפה:

"שליטה"
2. רואים אדם כשולט באיגוד אם לאותו אדם, לבדו או ביחד עם קרוביו (להלן
- בעל השליטה), שליטה ישירה או עקיפה בענינים של האיגוד או שבעל
השליטה יכול לשלוט או זכאי לרכוש שליטה כאמור, ובפרט - אך בלי לגרוע
מן הכלל האמור - כשבעל השליטה מחזיק או רשאי לרכוש רובו של הון
המניות או של כוח ההצבעה של האיגוד או רובו של הון המניות שהוצא או
אותו חלק ממנו שהיה מזכהו, במקרה של חלוקת כל הכנסת האיגוד בין
החברים, לקבל את רובו של הסכום המתחלק."

27. החוק איננו מגדיר מהי "שליטה" באופן ישיר או עקיף. בחוקים רבים, כגון חוק החברות,
התשנ"ט-1999 (להלן – חוק החברות), נקבעה חזקת השליטה על-ידי הצבת רף כמותי ופורמלי
[ראו למשל סעיפים 1, 268 לחוק החברות; סעיף 32(9) לפקודת מס הכנסה].



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

אולם, בשנים האחרונות חלה מגמה של העדפת המבחן המהותי-איכותי על-פני המבחן הכמותי, דהיינו – בחינת מידת יכולת ההשפעה של בעל המניות על ניהול החברה.

ראו לעניין זה ע"מ 6352/01 חדשות ישראל (טי.אי.אן.סי) בע"מ נ' שר התקשורת, נו(2) 97 (2001), בעמודים 113-114 :

"המושג "שליטה" בתאגיד הוא מושג מורכב שהרבה פנים לו. בבירור מושג זה אין בהכרח קשר ישיר בין שיעור הבעלות בהון לבין גורם השליטה משום שגורם הבעלות אינו מעיד בכל מקרה על יכולת השפעה על התנהלות התאגיד. לפיכך ההגדרות הכמותיות המשקפות את שיעור ההחזקה של בעל המניות בהון אינן מספיקות על-מנת לבטא כוח שליטה גם מקום שהן מקנות כוח הצבעה, אלא נדרשת בחינה מהותית של מידת יכולתו של בעל מניות להשפיע בפועל על מהלך קבלת ההחלטות בחברה... על-כן כדי להגדיר "שליטה" בתאגיד נדרש, מבחן מהותי המתחקה אחר מידת היכולת של גורם זה או אחר לכוון את פעילות התאגיד או להשפיע עליה. מבחן כמותי המבוסס על שיעור אמצעי השליטה המוחזקים בידי בעל מניות עשוי לשמש כלי עזר לבחינת יכולת השפעה כזו, אך אינו מבחן מספיק כשהוא עומד לעצמו..."

וראו גם: רע"א 2903/13 אינטרקולוני השקעות בע"מ נ' שמואל שקדי (27.08.2014), בפסקה 46.

28. המבחן המהותי היכה שורשים גם בכל הקשור לדיני המס. כך, קובעת ההלכה הפסוקה כי את המושג "שליטה" יש לפרש בהתאם לתכלית חקיקת המס, אשר שואפת למסות עסקאות על-פי מהותן האמיתית, ולחתור למיסוי מס אמת. משכך, אין לבחון שאלת קיומה של "שליטה" על פי מבחן פורמלי-צר, אלא יש לבצע בחינה מהותית בדבר יכולתו האפקטיבית של בעל המניות לתת הוראות, להשפיע ולקבוע בנוגע למדיניותה של החברה.

ראו לעניין זה: ע"א 1609/16 חברת שי צמרות (אורנית) נ' מנהל מס ערך מוסף פתח תקוה, בפסקאות 35, 39 ו-43 (1.11.2018).

וראו גם ע"א 7387/06 בן ארי ש. סוכנות לביטוח (1968) בע"מ נ' פקיד שומה 1 ירושלים (29.5.2008), בפסקה 15 :

"הדברים שאמרנו מחייבים הגדרה מתאימה של המושגים "שליטה" ו"אמצעי שליטה" בהקשר הנדון כאן. מושג ה"שליטה" מוגדר באופן שונה בהוראות חוק שונות. ההגדרה שמתיישבת עם העקרונות שמנינו היא זו שלפיה מושג השליטה מבטא את עיקר האינטרס הכלכלי בחברה ואת היכולת לכוון את פעילותה. לכן, ככלל, יראו שליטה כמתקיימת כאשר קיים גורם שיש לו החזקה או זכות להחזקה, יחד או לחוד, במישרין או בעקיפין, בשיעור העולה על 50% מאמצעי השליטה בחברה. זהו היקש מהגדרת המושג "שליטה" בסעיף 9(2) לפקודה ושיעור ההחזקה הנדרש בהגדרת חברה נשלטת זרה לפי סעיף 75 לפקודה... יחד עם זאת, ראוי, כך נראה, להותיר מרחב של שיקול דעת מסוים לרשויות המס בעת שהן באות לקבוע אם מתקיימת שליטה במקרים מיוחדים שבהם שימוש בהגדרות אלה עשוי להביא לתוצאה הנגועה בעיוות עסקי-כלכלי."



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

מן הכלל אל הפרט:

- 1
2
3 29. העוררת גורסת, כי מכיוון שאחזקותיה במניות החברה אינן עולות על 50%, ומכיוון שהיא
4 אינה זכאית לשליטה מתוקף תפקיד של נושאת משרה, דירקטורית, או מכוח תקנון החברה,
5 אזי יש לקבוע כי היא אינה בעלת שליטה בחברה.
- 6 30. אין בידי לקבל טיעון זה, אשר מבוסס על מבחן טכני-פורמלי ולא על מבחן מהותי. כעולה
7 מסייפת הגדרת "שליטה" בסעיף 2 לחוק ("ובפרט – אך מבלי לגרוע מהכלל האמור"), המבחן
8 המבוסס על שיעור אחזקת המניות יוצר, לכל היותר, חזקה לפיה מתקיימת שליטה, אך
9 בוודאי אין הוא מבחן בלעדי ואין הוא גורע מהמבחן המהותי האמור ברישא של ההגדרה.
- 10 לפיכך, גם אם העוררת אינה מחזיקה את "רובו" של הון המניות, ספק רב אם ניתן לומר כי
11 העובדה שהיא מחזיקה "רק" ב-50% ממניות החברה, גורעת מהיותה בעלת שליטה בחברה.
12 מושג השליטה איננו מושג בינארי, ויש לבחון את נסיבות המקרה ותנאי הדין כדי לבחון האם
13 השליטה אכן נתונה לבעל השליטה הנטען.
- 14 ראו: ת.א. 48851-02-12 **מטרת מיזוג חברות בע"מ נ' אולטרה שייפ מדיקל בע"מ**
15 (16.07.2012), בפסקה 105.
- 16 31. לא למותר לציין, כי העוררת לא טרחה להציג את מלוא תקנון החברה, ועל כן לא הוצגה
17 בפנינו ראייה באשר לרוב הנדרש באסיפת בעלי מניות לצורך קבלת החלטות בחברה. דומני,
18 כי אין צורך להזכיר מושכלות יסוד לפיהן דירקטוריון החברה פועל בהתאם להחלטות ולרצון
19 בעלי המניות. על כן, ספק גדול בעיניי אם ניתן להתייחס לבעל מניות המחזיק ב-50% ממניות
20 החברה ככזה שאינו יכול לשלוט על קבלת החלטות מהותיות בחברה. דהיינו – העוררת, מכוח
21 היותה בעלת מחצית מהון המניות המונפק בחברה, מחזיקה בכוח לחסום או לסכל קבלתן
22 של החלטות המצריכות רוב בחברה על פי התקנון, כאשר ללא הסכמתה – לא ניתן יהיה
23 להעביר החלטות שכאלו.
- 24 אוסיף גם ואדגיש, כי עצם העובדה (ככל שהוכחה, ואניח לצורך העניין כי הוכחה) שהעוררת
25 הניחה בידיו של אחיינה, שרון וייס, את האפשרות לקבל החלטות בשם החברה, על ידי כך
26 שמסרה לו את זכויות החתימה בחברה – אין בה כדי לשלול מידיה את הכוח להחליט אחרת
27 – ככל שתסבור כי החלטותיו של אחיינה פוגעות בזכויותיה כבעלת מניות בחברה.
- 28 32. זאת ועוד, יש לתת את הדעת לעובדה כי בעת שהוקמה החברה בשנת 2014 החזיקה העוררת
29 ב-100% ממניותיה. העוררת היא זו שהחליטה במודע ובמתוכנן זמן לא רב (עשרה חודשים)
30 לפני הסכם המכר של הנכס לחברה להעביר מחצית ממניותיה בחברה לאחיינים.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 העוררת היא זו שבחרה במודע ובמכוון להתפטר מתפקידה בדירקטוריון החברה כשמונה
2 חודשים לפני הסכם המכר.
33. בחקירתו הנגדית נשאל שרון וייס מדוע החליטה העוררת להעביר לו ולאחיו 50% ממניותיה
4 בחברה, ולטענתו הדבר נעשה במטרה לקיים את צוואת אמה של העוררת ולשקף את הבעלות
5 בנכס על פי הצוואה (עמוד 17, שורות 6-7). אלא שטענה זו אין בה הסבר מדוע לא קוימה
6 צוואת האם במועדה ומדוע הבעלות בנכס לא נרשמה בהתאם לחלקי העוררת והאחיינים על
7 פי הצוואה מיד לאחר הוצאת צו קיום הצוואה. וגם אם תישמע בעניין זה הטענה כי האם
8 בצוואתה שללה שינוי באחזקות בנכסים למשך תקופה של 5 שנים ממועד פטירתה בשנת
9 2007, עדיין אין הסבר מדוע לא נעשה הדבר בתום 5 השנים ממועד פטירת האם, קרי – בשנת
10 2012.
- 11 יתרה מזו, לא ניתן כל הסבר מדוע על פי הסכם המכר רכשה החברה את מלוא זכויות העוררת
12 בנכס, כאשר לאור הגירסה בעניין הצוואה – לא היתה העוררת זכאית לקבל תמורה בגין
13 מלוא הנכס אלא רק בגין מחציתו. ואם לא די בכך, לא ניתן הסבר מדוע התעורר הצורך
14 ל"תקן" את זכויות הבעלות בנכס (באמצעות הקצאת המניות בחברה שהינה איגוד מקרקעין)
15 דווקא על-ידי הקצאת המניות עשרה חודשים בלבד לפני המכירה – בשים לב שהחברה הייתה
16 קיימת כבר כמעט שלוש שנים.
34. העוררת העידה כי שרון וייס היה אחראי לניהול מרבית הנכסים שבבעלות המשותפת שלה
17 ושל האחיינים, וכן ניהל את החברה מיום הקמתה. אם כן, גם כשהעוררת הייתה הבעלים
18 הרשום היחיד של הנכס וגם כאשר הייתה דירקטורית ובעלת המניות היחידה בחברה – היה
19 זה האחין שרון וייס שניהל עבור העוררת את מרבית העניינים הכספיים (ראו עמוד 24
20 לפרוטוקול שורות 27-28). משמע, לא חל כל שינוי מבחינת העוררת ברמת השליטה שלה
21 בחברה.
22
35. העוררת עצמה בעדותה הודתה כי היא סמכה על שרון וייס, כמנהל החברה בפועל, שימשיך
23 לנהל את החברה באופן התואם את האינטרסים שלה בהתאם לאינטרס שלה (ראו גם עדותו
24 של מר שרון וייס, המאשרת את הדברים – בעמוד 17, שורות 10-17).
25
26
36. כעולה מהגדרת המונח "שליטה" בחוק מיסוי מקרקעין הרי שהשליטה בחברה יכולה לבוא
27 לידי ביטוי באופן עקיף. מתוקף יחסי האמון ששררו כל השנים בין העוררת לאחיינים, הרי
28 שהמסקנה הברורה והמתבקשת היא כי שרון וייס מנהל את החברה באופן מתואם עם
29 העוררת ואף החלטה לא תתקבל בניגוד לדעתה, ובכך יש כדי לבסס שליטה של העוררת
30 בחברה, ולו באופן עקיף.
31



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 41858-03-19 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

37. יוזכר, כי על פי עדות העוררת ומר שרון וייס המטרה של הקמת החברה הייתה לצורך קידומו של פרויקט בניית בניין מגורים על הנכס, כפי שביקשה העוררת לעשות בשנת 2014. העוררת הצהירה, במסגרת הודעתה מיום 8.9.14 (נספח ג' לתצהיר המשיב מוצג מש/1), כי החברה הוקמה על מנת "לעשות עסקת קומבינציה או לעשות משהו עם הנכס הזה" (בעמוד 2). כך הצהירה גם במסגרת עדותה, מספר פעמים:

ש. ברל נכסים, תוכלי לספר לי על תהליך ההקמה שלה, מתי הוקמה?
ת. ב 2014 הקמנו את ברל נכסים כדי ליזום בנייה על הנכס הזה בהצלח 17
ש. לבית המשפט: מי זה הקמנו?
ת. ב 2014. אנחנו הקמנו את החברה על שמי כי הנכס הזה רשום על שמי.
"אנחנו" זה אני ושרון ואלון כשאלון לא פעיל בכלל, ואני ושרון אבל משנת 2014 לא קרה כלום בחברה והחברה משנת 2014 לא עשתה שום דבר.
המטרה שלנו בשנת 2014 הייתה ליזום בנייה על הנכס הזה.
...
ש. כשהוקמה החברה בשנת 2014 את רצית שהנכס הזה ינוהל לצורך הפרויקט, לכן הוקמה החברה?
ת. נכון."
(בעמוד 24 לפרוטוקול הדיון מיום 16.1.20, בשורות 4-20)

גם מהודעתו של רו"ח אמר, עולה כי העוררת ואחייניה פנו אליו ביוזמתם על מנת להקים חברה לצורך העברת הנכס הספציפי לבעלותה והקמת פרויקט (ראו נספח ט' למוצג מש/1 – בעמוד 1, שורות 14-17).

38. מכאן מתבססת המסקנה לפיה מטרתה של העוררת היתה הקמתו של בניין מגורים על המקרקעין שעליהם עמד הנכס. ככל ששרון וייס פעל לקידום מטרה זו – הרי שהוא פעל בהתאם לרצונה של העוררת וגם בכך, בין היתר, באה לידי ביטוי שליטתה של העוררת בחברה. עצם העובדה שהעוררת הסמיכה את שרון וייס לקדם את הפרויקט – אין בה כשלעצמה כדי לשלול מן העוררת את השליטה בחברה. על-פי ההודעות תחת אזהרה שנגבו מהעוררת ושרון וייס, מטרתה המוצהרת של החברה והסיבה להקמתה הייתה מאז ומתמיד לקדם את הבנייה על הנכס ולא בכדי במשך שש שנים מאז הקמתה של החברה, זהו הנכס היחידי שבעלותה. בפועל, שרון וייס פעל למעשה לבצע את המטרות שהציבה העוררת בשנת 2014, אשר תאמו את המטרות שהוא עצמו היה מעוניין בהן – הקמת בניין מגורים.

למען סבר את האוזן, אוסיף ואומר כי גם אם העוררת עצמה אינה מבינה דבר בהקמת פרויקט מגורים, הרי שאם היתה שוכרת קבלנים שיבצעו עבודה את הפרויקט – לא היה בכך כדי לשלול את שליטתה בחברה, ככזו המכוונת את פעולותיה ומטרותיה. הדברים זהים משהחליטה העוררת כי היא סומכת על שרון וייס שינהל את פעילות הקמתו של פרויקט המגורים בנכס.

וכך העידו שרון וייס והעוררת בעניין יחסי האמון המלאים ביניהם:



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 41858-03-19 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 אני עברתי גם על ההודעות שלך ושל העוררת 1 ועל ההודעות של אחיך אלון,
2 ויש ביניכם יחסי אמון מלאים נכון?
3 כן.
4 ת. כלומר כל אחד סומך על השני, אתה מנהל פרויקט אחד והם סומכים עליך
5 שתעביר להם את דמי השכירות ואם העוררת 1 עוסקת בפרויקט אחר אתה
6 סומך עליה לחלוטין שהיא תעביר לך את חלקך?
7 יש בינינו יחסי אמון מלאים."
8 (בעמוד 15, שורות 21-27).
9
- 10 ש" בינך לבין שרון לבין אלון יש יחסי אמון מלאים?
11 ת. נכון.
12 ש. אף אחד לא יעשה פעולה שהיא מנוגדת לאינטרס של האחר?
13 ת. רק שרון בעצם עושה, אלון לא פעיל ואני בפועל כמעט לא פעילה.
14 ש. שרון לא יעשה פעולה בניגוד לאינטרס שלך?
15 ת. אני סומכת עליו, כן.
16 ש. גם לפני שהעברת את המניות בחברה לשרון ואלון, מי שניהל לבד את הנכס
17 הזה זה שרון,
18 רק שרון.
19 ת. מתוך יחסי אמון שאת יודעת שהוא יעביר לך את החלק שלך?
20 ש. נכון.
21 ת. לכן גם כשהעברת את המניות לשרון ואלון סמכת על שרון שהוא יבצע את
22 מה שאת רוצה למעשה לקדם את הפרויקט בהרצל 17?
23 נכון."
24 ת. (עמוד 24 שורה 21 – עמוד 25 שורה 1).
25
- 26 39. לא זו אף זו, יחסי האמון בין העוררת לאחייניה כה חזקים, עד שהם לא ראו לנכון למסד את
27 מערכת היחסים ביניהם, ואת חלקו הלכאורי של כל אחד בירושה, וסמכו זה על זה בחלוקת
28 הכספים ובטיפול בנכסים המשותפים (ראו עמוד 4 לנספח ג' למש/1, שורה 18).
- 29 ראו בנספח ג' למוצג מש/1 בעמוד 5, שורה 15 ובעמוד 6 שורה 15 :
- 30 ש – האם השכירות של הנכסים משולמת מדי חודש או שנתי?
31 ת – ברוב המקרים מדי חודש... תביני אנחנו סומכים אחד על השני ולא יורדים
32 לרזולוציות של חשבון של כמה כל אחד יקבל, אני ברוך השם עובדת ולא זקוקה כל
33 כך כסף כמו שהם בונים את חייהם עם ילדים. אנחנו תומכים אחד בשני ולכל
34 הסתדרנו עם הכספים...
35
36 ש – איך הוצאו הכספים מהחשבון המשותף?
37 ת – יש לנו הרבה הוצאות וכאשר יש כסף אז כל אחד מקבל את חלקו לפי הירושה.
38 ז"א אני חצי והם יחד חצי.
39
- 40 ראו בנספח ד' למוצג מש/1 בעמוד 1 שורה 5 :
- 41 ש" – אני חותמת לזיהוי ואומרת אני מכירה את הנכסים, השוכרים והסכומים.
42 אני הייתי מעורבת עם השוכרים ובקבלת הכספים כאמור גם בעזרתו של
43 שרון וייס. חלק מהתקבולים הכספים הגיעו לחשבון בנק משותף, חלק
44 הגיעו אליי וחלק לשרון. לא הייתה חלוקה מסודרת אך קיים אמון מלא
45 בינינו וכל אחד קיבל את חלקו בהתאם לירושה או צורך."
46



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 ראו גם בנספח ו' למש/1 בעמוד 2, שורות 1-2; נספח ז' למש/1 בעמוד 2, שורה 2.
2
3 יחסי אמון אלו הם שהובילו לניהול משותף ארוך שנים של הנכס שבנדון. יחסי אמון אלו הם
4 גם הסיבה לכך שהעוררת והאחיינים לא ראו צורך בשינוי הרישום בנכס לאחר פטירת האם.
5 האחיינים אף לא חששו כאשר העוררת נרשמה כבעלת המניות היחידה בחברה, מכיוון שידעו
6 שחלקם בנכס או בפירותיו מובטח להם.
7
8 שרון וייס העיד כי מעולם לא קיבל החלטה שמנוגדת לאינטרס העוררת ופעל מאז ומתמיד
9 בתיאום מלא ובהיוועצות עם העוררת, ודיווח לה על פעולותיו (עמוד 14, שורות 16-17):
10 **ש. עכשיו אמרת שאני אראה בחקירה הבאה, האם שוחחת עם העוררת 1**
11 **לקראת הדיון היום?**
12 **ת. בוודאי ששוחחתי איתה, אני מתייעץ איתה ומעדכן אותה, בונים לא בונים,**
13 **מתקדמים לא מתקדמים, בעיות."**
14
15 יש להדגיש כי עדותו זו של מר וייס בחקירתו הנגדית עומדת בסתירה לנטען בסעיף 8
16 לתצהירו, שם טען כי הבחירה באדריכל והתקשרות עמו כמו גם ההליכים לקידום תכנון
17 הפרויקט וכיוצ"ב נעשו ללא נטילת חלק כלשהו על ידי העוררת.
- 18 41. אציין, כי לא מצאתי ממש בטיעון שהועלה על ידי שרון וייס לביסוס טענתו כי לעוררת לא
19 היתה שליטה בחברה, לפיו מצבה הנפשי של העוררת התדרדר. ראשית, חוות הדעת
20 הפסיכיאטרית הינה מתאריך מאוחר לעסקת המכר (עמוד 19, שורה 23), והיא מתארת מצב
21 של חרדה ודיכאון אליו נקלעה העוררת. ממילא אין בחוות דעת זו משום קביעה בדבר מחלת
22 נפש או שלילת יכולתה של העוררת לקבל החלטות ועל כן איני סבורה כי יש בה משום
23 רלבנטיות לצורך הכרעה במחלוקת נשוא הערר.
- 24 שנית, מר וייס עצמו בחקירתו הנגדית נאלץ להודות כי המצב הנפשי שהתערער אירע לאחר
25 עסקת מכר הנכס לחברה, כאשר במועד ביצוע עסקת המכר העוררת תפקדה באופן מלא ואף
26 היתה חברת מועצת העיר נהריה וחברת דירקטוריון בחברה הכלכלית של נהריה, כמו גם
27 מנהלת שירותי הרווחה בעיריית נהריה – ראו עדותו בעמוד 19 שורות 16-28.
- 28 42. ואם לא די בכל אלה, הרי שמשקל ניכר יש לייחס לעובדה כי על פי הסכם המכר אמורה היתה
29 העוררת לקבל תמורה בסך של 4.6 מיליון ₪ בגין העברת זכויותיה בנכס לידי החברה. אלא
30 שתמורה זו לא שולמה לעוררת עד עצם היום הזה, מעל שלוש שנים מיום ביצוע העסקה.
31 העוררת העידה כי התמורה בגין הנכס תשולם לה בסיום הליך בניית הבניין (ראו עמוד 25,
32 שורה 14). ראו גם עדותו של מר וייס בעמוד 18 שורות 15-28, במסגרתה כשל מלהבהיר מדוע
33 עובדה כה משמעותית לא מצאה כל ביטוי בתצהירו, ומלבד משיכת כתפיים – לא ניתן כל
34 נימוק או הסבר למחדל זה.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

- 1 גם העוררת לא חשפה מידע זה בפנינו במסגרת כתב הערר. למעשה, העוררת לא הגישה כלל
2 תצהיר עדות ראשית מטעמה – עניין תמוה ומוקשה כשלעצמו בעיניי, שבעלת דין בוחרת שלא
3 להעיד בעצמה על עובדות הקשורות אליה. מר שרון וייס הגיש תצהיר עדות ראשית, אך לא
4 העוררת – זו זומנה לעדות על ידי המשיב שביקש לחקור אותה.
- 5 43. כך, לא הוצג בפנינו כל מסמך המתעד את ההסכמה של העוררת להלוות למעשה, בהלוואת
6 בעלים, לחברה את הסכום של 4.6 מיליון ₪.
- 7 אולם, אין מחלוקת בדבר אותה הלוואת בעלים – כך מפי העוררת ומר שרון וייס בעצמם.
8 ברור אפוא כי בהתבסס על יחסי האמון שביניהם ומתוך אמונתה השלמה של העוררת, כי לא
9 ייעשה בנכס דבר בניגוד לדעתה – ניתנה הלוואת בעלים זו.
- 10 אשר על כן, קיומה של אותה הלוואת בעלים וההתחייבות הקיימת לשלם לעוררת את
11 התמורה בגין העברת הנכס על שם החברה – מקנה לעוררת שליטה בחברה, ולו בעקיפין.
12 הלוואת בעלים על סך של 4.6 מיליון ₪ מקנה לעוררת שליטה על אופן התנהלותה של החברה
13 ובהכוונת דרכה למימוש פרויקט המגורים שייבנה על הנכס על מנת שתקבל העוררת את
14 הכספים והתמורה המגיעים לה.
- 15 44. אוסיף ואציין, כי התקשיתי ליתן אמון בעדותו של שרון וייס כמו גם בעדותה של העוררת.
16 עדותו של מר וייס התאפיינה במגמתיות מובהקת על מנת לאיין עד דוק את משקלה ושליטתה
17 של דודתו העוררת בחברה. מר וייס טען כי העוררת אינה מבינה דבר בהקמת פרויקט מגורים
18 ועל כן הוא נטל את המושכות לידי.
- 19 אלא, שעדות זו נראית תמוהה מפיו של מי שפרויקט הקמת בניין המגורים על הנכס הוא
20 הפרויקט הראשון שהוא עצמו עוסק בו – ראו סעיף 2 לתצהירו של מר אלון גבע המצהיר על
21 כך שמר וייס היה "בתחילת דרכו של יזם בתחום הבניה" דהיינו – למר וייס עצמו אין כל ידע
22 וניסיון משל עצמו בתחום זה, ומטעם זה התקשר עם חברת אלון גבע בע"מ.
- 23 זאת ועוד, מר וייס התיימר בתצהירו לטעון כי הוא המנהל והשולט במהלכיה של החברה (ראו
24 סעיף 10 לתצהירו), אלא שכאמור לעיל – קידום פרויקט הבניה על הנכס בהתאם לרצונה
25 המובהק של העוררת אין בו כדי להקנות למר וייס את השליטה בחברה או במהלכיה. מהלכי
26 החברה ומטרותיה נקבעו על ידי העוררת במועד הקמת החברה – ומטרות אלו לא השתנו גם
27 לאחר שהעבירה מחצית ממניותיה לאחיינים וגם לאחר שהתפטרה מהדירקטוריון.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

45. העוררת מצידה, אף היא לא עוררה בי אמון בעדותה, הן בשל הניסיון להיתמם בעניין הבנתה על מה הערר ובעניין הסיבה בגינה זומנה לעדות על ידי המשיב – ראו עדותה בעמוד 20 שורות 11-24.
- העוררת מחד ניסתה להציג עצמה כמי שלא התעסקה אף פעם בנכסים וכספים (עמוד 20 שורות 29-30), ומאידך וכאמור לעיל היתה חברת מועצת העיר נהריה, חברת דירקטוריון בחברה הכלכלית נהריה, נבחרת ציבור השנייה בדרגתה רק לראש העיר נהריה (ראו עדותה בעמוד 25 שורות 33-34 ובעמוד 26 שורות 6-1). כך, שעל פני הדברים קשה לקבל כי מדובר בעוררת שאינה יודעת מימינה ומשמאלה בעניינים כלכליים או כספיים.
46. כמו כן, קיימות סתירות כי בין גרסתה של העוררת לגרסתו של שרון וייס, אשר משליכות על אמינותם. עדויותיהם של העוררת ושל שרון אינן מתיישבות האחת עם השנייה, ובעיקר – אינן מתיישבות עם הודעותיהם משנת 2014. כך, בעת שנשאלו במהלך הדיון על ניהול הנכסים, הדגישו שרון וייס והעוררת כי היא אינה מבינה דבר וכי שרון מנהל את הכול. אולם מהודעותיהם מתגלה תמונה אחרת, שלפיה חלק מהנכסים ומהכספים נוהלו על-ידי העוררת, וחלקם על-ידי שרון וייס.
- ראו את חקירת העוררת, בעמוד 22, שורות 12-13:
- ש. את טיפלת בחלק מהנכסים?**
ת. ממש לא...
- לעומת זאת, ראו בנספח ה' למוצג מש/1 בשורה 62, וכן נספח ד' בעמוד 1:
- "...אני מכירה את הנכסים, השוכרים והסכומים, אני הייתי מעורבת עם השוכרים ובקבלת הכספים כאמור, גם בעזרתו של שרון..." (בשורה 5).**
-
- "...השכירות ביצחק שדה 1 הבית שלי השוכרת... מפעילה קליניקה של טיפולים בצד הבית בתוך החצר. אני חתמתי איתה על החוזה... אני לוקחת את זה [את תשלום השכירות – א"ו] לשימושי. כאמור שכירות זו לא מחולקת לאלון ושרון." (שורות 11-15).**
47. סתירה נוספת ניתן למצוא בתשובות העוררת ושרון לשאלת המשיב האם החברה הוקמה אך ורק לצורך ביצוע פרויקט בנכס שבנדון, כפי שפורט לעיל. בעוד ששרון הסביר כי החברה הוקמה לטיפול בכל הנכסים, ולא רק בנכס מושא הערר (עמוד 14), טענה העוררת כי החברה הוקמה למען הנכס הזה. אלא שכשנשאלה על ידי ב"כ העוררת על דבריו של שרון – היא התנערה מעדותה וטענה כי **"מה ששרון אמר זה הנכון..."** (בעמוד 26, שורה 23), וכי **"אולי לא הבהרתי את עצמי מספיק טוב"** (בעמוד 27, שורה 1).
48. לפי הודעותיהם של העוררת ושל שרון, החברה הוקמה על מנת לקדם פרויקט בנייה על הנכס. זו הייתה מטרתה היחידה של החברה.



ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 שליד בית משפט המחוזי חיפה

ו"ע 19-03-41858 מורבאי ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

העוררת החזיקה בבעלות בנכס ובחברה במלואה, ואילו שרון היה ידה הארוכה, כמי שאחראי על ניהול הנכס. מצב דברים זה לא השתנה בעקבות העברת 50% מהון מניותיה או התפטרותה של העוררת מתפקידה כדירקטורית. **שליטתה של העוררת בחברה לא רַפְתָּה מעולם.**

סיכום:

49. **לעמדתני יש לדחות את הערר, וכך אציע גם לחבריי לוועדה.** אני מוצאת כי על פי הראיות שהובאו בפנינו עולה כי לעוררת יש שליטה בחברה, ולמצער שליטה עקיפה בה באמצעות שרון וייס, ששימש כזרוע הארוכה של העוררת בכל הקשור לנכס מושא הערר.

על כן יש לקבוע כי עסקת מכירת הנכס מאת העוררת לחברה היא מכירה ל"קרוב", כלשון סעיף 44(ד)(1) להוראת השעה. לפיכך, העוררת אינה זכאית לחישוב ליניארי מוטב בחישוב מס השבח בעסקה זו.

על פי המוסכם בין הצדדים שווי העסקה יעמוד על סך של 4.89 מיליון ₪ ולשווי הרכישה יתווסף שיעור הפחת כפי שקבע המשיב.

50. העוררת תישא בהוצאות המשיב ובשכר טרחת עו"ד המשיב בסך כולל של 40,000 ₪ אשר ישולם על ידי העוררת בתוך 30 יום מהיום שאם לא כן יישא ריבית והפרשי הצמדה כחוק מהיום ועד התשלום המלא בפועל.

חברת הוועדה, עו"ד אהובה סימון: אני מסכימה ומצטרפת לפסק דינה של יו"ר הוועדה.

חבר הוועדה, עו"ד חיים שטרן: אני מסכים ומצטרף לפסק דינה של יו"ר הוועדה.

המזכירות תשלח את פסק הדין לבאי כוח הצדדים

ניתן היום, כ"ה שבט תשפ"א, 07 פברואר 2021, בהעדר הצדדים.

אהובה סימון, עו"ד
חברת וועדה

חיים שטרן, עו"ד
חבר וועדה

אורית וינשטיין, שופטת
יו"ר הוועדה