

תוכן עניינים

1	שער א': עקרונות כלליים
1	פרק א': בחינתה של עסקה
3	פרק ב': פרשנות דיני המס
5	פרק ג': שינוי העסקה
7	פרק ד': מעשה בית-דין בעניינים פיסקאליים
15	פרק ה': חוק פיסקלי ודיני הקניין
21	פרק ו': זכות לתכנון מס ומבחן התוכן הכלכלי
	שער ב': חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 -
23	פרשנות
23	פרק א': הגדרות
23	1. הדין
26	2. "זכות במקרקעין"
26	2.1 שינוי ייעוד המקרקעין - מכירת זכות במקרקעין?
28	2.2 זכויות בניה כ"זכות במקרקעין"
29	2.3 מיסוי תקופת אופציה
37	2.4 מימוש אופציה
25	2.5 אופציה להארכת הסכם החכירה לשתי תקופות נוספות בנות שנים כל אחת תמורת מבצע שיפוץ חזיתות המבנים על-פי העקרונות שפורטו במדריך לחוכר שפרסמה העירייה. האם רכישה כאמור עולה לכדי רכישת "זכות במקרקעין"
39	2.6 זכות דיירות מוגנת כ"זכות במקרקעין"
41	2.7 הגדרת "זכות במקרקעין" דמי פינוי - זכות דיירות מוגנת
41	2.8 האם רואים במכירת זכות דיירות מוגנת כמכירת זכות במקרקעין?
42	2.9 הגדרת המונח "זכות במקרקעין" שבסעיף 1 לחוק הינה הגדרה רחבה
42	3. הגדרת "קרוב"
44	4. הגדרת "יחיד" - חברה משפחתית
50	5. "פעולה באיגוד"
50	5.1 כללי
57	5.2 "איגוד מקרקעין"
53	5.3 אירועי מס - פעולה באיגוד - סוג הנכסים שבידי האיגוד והחויב במס
58	5.4 "פעולה באיגוד מקרקעין"
59	6. "הקצאה"

60	7. "זכות חכירה"
60	7.1 כללי
	7.2 "דמי חכירה" - תקופת החכירה - שומת מס הכנסה בגין דמי חכירה
61	8. "מכירה" - מתנה - ביטולה
62	9. "שווי" של זכות פלונית
64	9.1 כללי
	9.2 שווי העסקה, דהיינו בקביעת שווי הזכויות שהועברו במסגרת עסקת הקומבינציה
68	9.3 מהו שווי עסקת התמורות שנקשרה בין הצדדים וכיצד יש לחשבו?
69	9.4 המבחן של שווי השוק
69	9.5 שיעור המס בעסקת קומבינציה
70	10. "דירת מגורים מזכה"
70	11. "מיטלטלין"
71	12. האם במועד ביצוע העסקה המבנה האמור היה בחזקת "דירת מגורים"?
74	13. הגדרת "דירת מגורים"
74	14. שומת מס שבח ושומת מס רכישה בגין רכישת מקרקעין
75	15. יצירת התקשרות חוזית חדשה
	פרק ב': שליטה - סעיף 2 לחוק
	פרק ג': הקניות לנאמן, אפוטרופוס וכיוצא באלה - סעיף 3 לחוק
	פרק ד': הורשה אינה מכירה
81	1. הדין
81	2. כללי
82	3. הסתלקות מירושה
	פרק ה': העברה אגב גירושין
	פרק ו': פעולות נוספות שהינן מכירה
89	1. הדין
90	2. חלוקת עזבון
96	3. הפקעת זכות במקרקעין שיש עימה תמורה
	4. על היחס שבין סעיף 100 לפקודת מס הכנסה וסעיף 5 לחוק המיסוי מס שבח במקרקעין
99	5. סעיף 5(ב) לחוק מיסוי מקרקעין
102	שער ג': הטלת המס
	פרק א': הטלת המס על מכירת זכות במקרקעין
105	1. כללי
105	2. אי-קבלת השווי המוצהר של המכירה
106	3. שווי המכירה של הדירה, שווי רכישה וניכוי פחת

4. האם הוצאות פיתוח הן חלק משווי המכירה לצורך חישוב מס הרכישה, בעסקה במקרקעין בין חברה קבלנית א' לבין חברה קבלנית ב'.....	106
5. שימוש במרמה ערמה או תחבולה במטרה להתחמק ממס לפי חוק מיסוי מקרקעין.....	107
6. סוגית ניכוי הוצאות מימון ובשאלה האם העוררים הוכיחו קשר בין הוצאות המימון הנטענות לבין רכישת המקרקעין.....	108
7. פרשנות הסכם.....	108
פרק ב': הטלת מס על פעולות באיגוד מקרקעין.....	111
פרק ג': רישום ניירות ערך באיגוד מקרקעין למסחר בבורסה.....	113
פרק ד': מס רכישה.....	115
1. הדין.....	115
2. כללי.....	124
3. שילובן של הוראות תקנה 11(א) לתקנות מיסוי מקרקעין וסעיף 9(א1ג)(2) לחוק המיסוי.....	125
3.1 ההיסטוריה החקיקתית של הוראות סעיפים 11(א) לתקנות מיסוי מקרקעין וסעיף 9(א1ג)(2) לחוק המיסוי.....	128
3.2 תקנת ציבור.....	131
4. סעיף 9(ג) - פטור לדירה בלתי-מוגמרת.....	134
5. האם זכות שנרכשה מקבלן חייבת במס רכישה?.....	135
6. צירוף הטבות ויצירת הטבה חדשה.....	136
7. נכס המהווה מקבץ של יחידות דיור - מס רכישה.....	137
8. חישוב מס הרכישה בעסקאות "פינוי בינוי".....	138
9. זכות בלעדית לשיווק דירות וקביעת רוכשי הדירות.....	139
10. עסקת חליפין ומס רכישה.....	141
11. חילוף נכסים - מס רכישה - תיקון 55 לחוק המיסוי.....	143
12. אופציה או עסקת מכר.....	144
13. "חזקת התא המשפחתי".....	145
14. מס רכישה מופחת.....	149
15. דרך החישוב הראויה של שיעור מס הרכישה בגין דירת מגורים, המושת על בני זוג נשואים, שלאחד מהם -יש כבר דירה נוספת, וביתר דיוק: האם הבסיס לחישוב מס הרכישה הינו שווי חלקו היחסי של כל אחד מבני הזוג בדירת המגורים, או שמא שווייה הכולל של הדירה.....	150
16. האם לצורך חישוב "שווי המכירה" ולעניין מס הרכישה, יש לראות בתשלום שכר-טרחה לעורך-דינו של הקבלן כחלק מהתמורה המשולמת עבור הדירה, או שמא אין לגבות מס רכישה בגין תשלום זה מאחר שאין לראותו כחלק אינטגרלי מהתמורה שמשלם הרוכש עבור הדירה?.....	151

17. העוררת רכשה דירה בעיר בת ים וכעבור כארבעה חודשים מכרה את דירתה הקודמת בחולון אולם בחלוף עוד כשנתיים ורבע בוטלה מכירת הדירה הראשונה והעוררת שבה להיות הבעלים של שתי דירות - האם התנאי לזכאות להטבה התקיים?.....	151
18. כאשר רוכש זכות במקרקעין נדרש לשלם לרמ"י דמי חכירה מהוונים בגין רכישת זכויות חדשות, שלא היו למוכר - החוכר המקורי, הרי שתשלום זה משקף את שווי הרכישה של הזכויות מרמ"י. בנוסף, עשוי הרוכש להידרש לשלם מס רכישה בגין הזכויות שרכש מהחוכר המקורי.....	152
19. פרשנות שיש להעניק לתקנה 2(א1) לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה - 1974 המעניקה, בתנאים מסויימים, החזר של שישית ממס הרכישה ששולם ברכישת זכות במקרקעין.....	153
20. חיוב במס רכישה בשל רכישת מניות בחברת בניה.....	154
21. הקלה במס רכישה בגין רכישת דירה לאברך.....	154
22. סוגית שיעור המס החל על רכישה או מכירה של דירת מגורים יחידה על- ידי אחד מבני הזוג.....	155
23. האם זכות לפיצויי הפקעה וזכות לפיצויים בגין ירידת ערך של מקרקעין מוציאות את בעל הזכויות מהגדרתו כ"איגוד מקרקעין"?.....	155
24. הוראת ההקלה בעניין מדרגות המס.....	156
25. חיוב בשווי הרכישה לפי שווה המקרקעין במועד העסקה.....	156
26. הצטרפות לקבוצת רכישה כמות כרכישת דירה החייבת במס רכישה.....	157
27. ראיית הדירה כ"דירה יחידה" לאור העובדה שבת הזוג קיבלה דירה במתנה לפני הנישואין - סקירת הלכות.....	158
28. גביית יתר של מס רכישה - דחיה על-הסף של תובענה ייצוגית.....	158
29. קבוצות רכישה - מס רכישה - תיקון מס' 69.....	159
30. הפיקציה שקבע המחוקק בהגדרת "דירה יחידה" קובעת, כי לא יראו בחלק דירה, שאינו עולה על שליש ממנה, כ"דירת מגורים נוספת" בעת שנרכשת דירת מגורים אחרת, וזאת בין אם חלקו של המוכר בדירה האחרת עולה על שליש ובין אם לא. ברם, הפיקציה אינה קובעת, כי דירת מגורים שחלקו של המוכר בה עולה על שליש לא תיחשב "דירת מגורים נוספת", בעת רכישת חלק מדירה שאינו עולה על שליש.....	160
31. שיעור מס הרכישה.....	160
32. סדר הרכישות הוא הקובע לצורך הזכאות להטבת מס רכישה.....	161
33. אופן סיווג הזכויות במקרקעין שרכשו העוררים.....	161

34.	מהי דרך החישוב הראויה של שיעור מס הרכישה בגין דירת מגורים, המושת על בני זוג נשואים, שלאחד מהם - יש כבר דירה נוספת? האם הבסיס לחישוב מס הרכישה הינו שווי חלקו היחסי של כל אחד מבני הזוג בדירת המגורים, או שמא שווייה הכולל של הדירה? 162.....
35.	חיובם של הרוכשים השונים בתשלום מס הרכישה 163.....
36.	התמורה ושוויה 163.....
165	פרק ה': צירוף תקופות חכירה 165.....
167	פרק ו': הקניית זכויות שונות באיגוד 167.....
169	פרק ז': חובת תשלום המס 169.....
173	פרק ח': תנאים לתקפן של עסקאות 173.....
173	1. כללי 173.....
178	2. ייפוי-כוח בלתי-חוזר 178.....
179	3. חדלות פירעון וסעיף 16 לחוק 179.....
179	4. אם נמסרה הודעה בהתאם לסעיף 16(ג) לחוק, והוברר למנהל כי הפעולה היא באיגוד מקרקעין שחייבים עליה מס, יודיע המנהל על כך לעושה הפעולה ולמי שהוקנתה לו הזכות באיגוד באותה פעולה (סעיף 81 לחוק) ומי שנמסרה לו הודעה כאמור, יהא חייב במסירת הצהרות למנהל (כאמור בסעיפים 73 ו-75) כאילו עשו את הפעולה ביום שנמסרה להם הודעת המנהל לפי סעיף 81 לחוק 180.....
183	פרק ט': הטלת מס שבח ומס רכישה באזור 183.....
185	שער ד': שווי המכירה והרכישה 185.....
185	פרק א': שווי המכירה 185.....
193	פרק ב': יום המכירה 193.....
193	1. כללי 193.....
195	2. יום המכירה הוא מועד ההסכם או היום שבו נוצר הסכם מחייב ותקף 195.....
197	פרק ג': שווי הרכישה 197.....
199	פרק ד': שווי הרכישה במכירת חלק בלתי-מסויים 199.....
201	פרק ה': נוסחת החישוב הלינארי 201.....
201	1. נוסחת החישוב הלינארי - סטיה ממנה 201.....
205	2. הרמוניה 205.....
209	פרק ו': שווי הרכישה במכירת חכירה 209.....
211	פרק ז': איסור כפל שווי רכישה 211.....
213	פרק ח': שווי הרכישה בהורשה 213.....
213	1. הדין 213.....
213	2. הסתלקות מירושה 213.....
214	3. דוגמאות 214.....
217	פרק ט': עניינים שונים 217.....
217	1. שווי הרכישה במתנה שלא הוכרה לעניין מס עזבון 217.....

217.....	2. שווי הרכישה כשהמוכר הוא אפוטרופוס וכו'.....
217.....	3. שווי רכישה ללא תמורה.....
219.....	4. שווי הרכישה בחילוף זכויות במקרקעין - הוראת שעה.....
220.....	5. שווי רכישה באיגוד במקרים מסויימים.....
220.....	6. שווי רכישה של מקרקעין שנתקבלו אגב פירוק.....
220.....	7. שווי רכישה של זכות במקרקעין שהיא פיצוי בהפקעה או בחליפין.....
221.....	8. זכויות במקרקעין שנתקבלו לפני תחילת חוק זה.....
221.....	9. שווי רכישה בחליפין שנעשו לפני תחילת החוק.....
221.....	10. שווי הרכישה של זכות במקרקעין שנתקבלה במתנה לפני תחילת החוק.....
222.....	11. שווי רכישה כשהיתה הפקעה חלקית.....
222.....	12. יום הרכישה.....
225.....	שער ה': ניכויים.....
225.....	פרק א': הניכויים המותרים.....
225.....	1. הדין.....
227.....	2. כללי.....
230.....	3. שכר-טרחת עורך-דין.....
230.....	4. הוצאות שימור.....
231.....	5. הוצאות ארנונה.....
231.....	6. דמי ייעוץ וטיפול.....
232.....	7. הארכת מועד לדרישת ניכוי ההוצאות המותרות.....
232.....	7.1 כללי.....
233.....	7.2 דוגמאות ותקדימים.....
236.....	8. הוצאות המותרות בניכוי למס הכנסה - אי-הכרה.....
239.....	9. דמי פינוי.....
240.....	10. האם בחישוב השבח בעסקת המכר נשוא הערר זכאים העוררים לנכות כהוצאה לפי סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) את מס העזבון ששולם לאחר פטירת אביהם של העוררים, אשר הוריש להם, בין היתר, את החלקות נשוא הערר?.....
241.....	11. הכרה בהוצאות תשלום לאפוטרופוס - דמי ניהול ודמי פינוי.....
241.....	12. הכרה בהוצאות בגין תשלום היטל השבחה כניכוי.....
242.....	13. האם הוצאות שהוציאה העוררת בגין תשלומי ארנונה והיטלי תיעול בגין חובות העבר של המחזיקים הקודמים בנכס מותרות בניכוי לפי סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין?.....
242.....	14. חיוב במס הכנסה או מס שבח.....
243.....	15. הוצאות פיתוח.....
243.....	16. פירוש לשון סעיף 39 לחוק מיסוי מקרקעין.....
245.....	פרק ב': עניינים שונים.....

1.	ניכוי הוצאות ריבית ריאלית.....	245
2.	חישוב הניכוי במכירת חלק מזכות במקרקעין.....	246
3.	איסור ניכויי כפל.....	246
4.	הוצאות שלא יותרו.....	247
	שער ו': סכום המס	249
	פרק א': הגדרות	249
1.	הדין.....	249
2.	האם ניתן לסטות מחישוב המס על-פי סעיף 47 לחוק.....	251
3.	תיאום הוצאות בניה לאינפלציה ופחת.....	253
4.	"מדד ביום" - משמעותו.....	258
5.	"יתרת שווי רכישה" ו"יתרת שווי רכישה מתואמת".....	261
	פרק ב': המס על השבח	265
1.	הדין.....	265
2.	הליך הפריסה על-פי הסעיף 48א(ה)(1) - הליך טכני.....	270
3.	נושא ערר מס שבח זה הוא זכות המוכר לתחולת שיעור מס מופחת בהתאם לסעיף 48א(ד) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה). כידוע, שיעור מס היסטורי כאמור יחול בעת המכירה רק כאשר יום הרכישה של הזכות במקרקעין הנמכרת היה ביום 31.03.61 או קודם לכן. לדעתי המסקנה המתחייבת מעיון במסמכים שהוגשו על-ידי הצדדים היא שמר אברט ז"ל רכש את זכויותיו בנכס ביוני 1970, ולא קודם לכן, ולפיכך לא היה זכאי לשיעור מס שבח היסטורי בעת מכירת הזכויות בשנת 2018.....	270
4.	נקודת המוצא לכל דיון בחיוב בהיטל השבחה היא כי ההיטל ישולם במועד המימוש הראשון ובהתאם לשווי הנכון למועד הקובע.....	271
5.	התובעת בחרה "לשקוט על שמריה" מחודש 10/21, כשנודע לה שאין שומת היטל השבחה בהתייחס לחלקה 30 ובעיני הנתבעות אף לא התבקשה כזאת, במקום לנהוג בשקידה ראויה ובסבירות להשגת שומת היטל השבחה לחלקה 30, ולא הביאה כל ראיה של ממש להוכחה מה עשתה בכדי לקדם העניין. כל זאת עד הגשת העתירה המינהלית, שרק במסגרתה ובמסגרת הסכמת העתירה המינהלית פעלו הנתבעות להוצאת שומת היטל השבחה המתייחסת לחלקה 30.....	271
6.	האם יש מקום להורות על חיוב הנאשם בתשלום היטל השבחה "רעיוני"?.....	271

7. הטענה בדבר הפחתה או קיזוז של היטל השבחה או של דמי היתר לא עלתה כלל בכתב ההגנה של רנ"י, וממילא היא לא נתמכה בחוות-דעת הצדדים או בתצהירים שהוגשו. יתרה מכך, על-פי תגובת המדינה, חיוב בהיטל השבחה בנסיבות שהועלו מצד רנ"י בבקשה אינו קיים, שכן מדובר במקרקעין אשר מוכרים לחקלאות, לגביהם חל הסדר אחר. רמ"י מבחינתה הודיעה במפורש כי היא שומרת על זכותה לתביעה עצמאית בעניין ואינה מעוניינת בהתערבות בית-המשפט בעריכת שומת דמי היתר. בנסיבות אלה אין הצדקה להכביר עלויות על התביעה בדרך של מינוי מומחה נוסף. הדבר אף אינו מתיישב עם חובת בית-המשפט לנהל את ההליך באופן מהיר ויעיל תוך חיסכון במשאבי זמן ועלויות, כקבוע בתקנה 5 לתקנות..... 276.

8. מסקנתי בדבר כך שיש לדחות את הערעור נשענת על סברתי לפיה אין בסיס לטענת המערערת לפיה קבלת רישיונות לייצור חשמל מרשות החשמל מהווה תנאי נדרש לשם קביעה שהתקיים מימוש לצורך היטל השבחה - קביעת הוועדה בסעיף 28.2 להחלטה לפיה "רישיונות ייצור החשמל לא מהווים חלק מהמימוש לעניין היטל השבחה. מדובר באישורים רגולטוריים שמקורם בחוקים אחרים ואין לקשור ביניהם לבין המימוש שעל-פי חוק התכנון והבניה. משניתן היתר בניה הוא מהווה את המימוש לפי חוק התכנון והבניה ועל-פיו יש לבחון את שאלת חלקיות המימוש", מקובלת עלי. 276.

9. בעלים של מקרקעין או חוכר לדורות ישלם היטל השבחה מקום שבו חלה השבחה במקרקעין שלו בין מחמת הרחבתן של זכויות הניצול בהם ובין בדרך אחרת. עוד נקבע בסעיף 7(א) לתוספת השלישית כי היטל השבחה ישולם לא יאוחר מהמועד שהחייב בו מימש את זכותו במקרקעין..... 277.

10. לא יכולה להיות מחלוקת כי הנתבעים ידעו שצפוי חיוב בהיטל השבחה - מקובלת עלי טענת התובעת כי הסכמת הצדדים הייתה שהנתבעים לוקחים על עצמם את מלוא הסיכון בחיוב בהיטל השבחה, ותמורת הסיכון קיבלו הנתבעים הטבה בתשלום דמי שכירות נמוכים 277.

11. אירוע המס המקיים את החבות בהיטל השבחה הוא איפוא מעשה ההשבחה המתרחש עם אישורה של תכנית אשר השביחה את המקרקעין והעלתה את שוויים. אולם ייחודו של היטל השבחה הוא בכך שמועד התשלום אינו מתקיים בו זמנית עם המועד שבו קמה החבות בהיטל, והוא חל רק בעת מימוש הזכות במקרקעין שלגביהם קמה החבות בהיטל. כך קובע, לעניין זה, סעיף 7(א) לתוספת השלישית 277.

12. היטל ההשבחה משולם לרשות המקומית בגין השבחה שחלה על הנכס כתוצאה מפעולת הרשות ועל רקע החלטות של ועדות הבניה השונות - חובת תשלום ההיטל חלה על בעל המקרקעין או החוכר לדורות - גובהו של ההיטל הוא מחצית מערך ההשבחה - מועד התשלום של היטל ההשבחה הוא בעת המכירה לקונה.....278

13. הגם שנראה כי גם הנתבעת 2 יוצאת מתוך נקודת מוצא כי האגודה נחשבת כחוכרת במסגרת הסכם המשבצת, נבהיר כי בכל מקרה יש לראות גם בבר רשות מכוח הסכם משבצת, לצרכי היטל השבחה, כחוכר לדורות.....278

14. אשר לטענה בעתירה לעניין זכאות לפטור מהיטל השבחה לפי סעיף 19(ג)(1) לתוספת השלישית לחוק התכנון והבניה - מעיון בהחלטת השמאי המכריע עולה כי טענה זו כלל לא נטענה בשומה שהגישו העותרים, וכי הם לא הביאו בפני השמאי המכריע מסד עובדתי נדרש ביחס אליה. משכך, השמאי ציין בהחלטתו כי אין בידו להתייחס לטענה זו לגופה - ועדת הערר בדיון שהתקיים בפניה, הבהירה לעותרים כי בנסיבות אלה היא לא תיידרש לסוגיה, וכי היה עליהם להעלותה תחילה בפני הוועדה המקומית - במסגרת העתירה שבים וטוענים העותרים כי הם זכאים לפטור כאמור, וזאת באופן לאקוני ביותר וללא נימוק או תשתית של ממש - משסוגיה זו לא הועלתה בשומה שהוגשה לשמאי המכריע ולא נדונה לגופה על-ידו ועל-ידי ועדת הערר, ברי כי אין מקום שביית-המשפט ידון בכך לראשונה בגדרי ביקורת שיפוטית.....279

15. מצאתי שתנאי סעיף 21 לתוספת השלישית לחוק התכנון והבניה מתקיימים, ועל-כן על המקרקעין, לפי מלוא הזכויות בהם, חל ההסדר של חלף היטל השבחה במקום היטל השבחה, ודין הערעור על החלטה לבטל את היטל ההשבחה להידחות.....279

פרק ג': הפחתת שיעור מס שבח במכירת מקרקעין בתקופה הקובעת - הוראת שעה.....281

1. הדין.....281

2. סעיף 48א(ה)(1) וסעיף 48 לחוק מיסוי מקרקעין משלימים זה את זה.....282

פרק ד': השבח - חלק מההכנסה החייבת.....287

1. הדין.....287

2. נקודות החיכוך שבין מס שבח מקרקעין לבין מס הכנסה.....288

3. ההיסטוריה החקיקתית.....290

4. פריסת המס על-פי סעיף 48א(ה) לחוק.....295

פרק ה': שיעור מיוחד להפקעה.....297

1. כללי.....297

2. הסכם או "הפקעה".....299

שער ז': פטור לדירת מגורים מזכה.....301

301	פרק א': הרפורמה במיסוי דירות
303	פרק ב': הגדרה וחזקה - סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין
303.....	1. מבוא
304.....	2. נטל ההוכחה
304.....	3. המועד הקובע לבדיקת קיומם של התנאים המוזכרים בפטור
304.....	4. "דירה" המיועדת למגורים לפי טיבה - סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין
305.....	5. סעיפים 49(א)(1) ו- 49(א)(2) לחוק מיסוי מקרקעין - דירת מגורים מזכה
306.....	6. "דירת מגורים"
309.....	6.1 פעוטון
309.....	6.2 שימוש לדירת מגורים למגורי ילדים חסרי בית
309.....	6.3 מגורי בנות במדרשה
309.....	6.4 מגורים של 12 חוסים ב- 6 חדרים
310.....	6.5 בית אבות, השכרת דירה
310.....	6.6 "פעולות חינוך"
310.....	6.7 שימוש עסקי
310.....	6.8 דירת נופש
315.....	6.9 דירת הנופש אינה מהווה "דירת מגורים"
310.....	6.10 די בכך שיותר מ- 50% משטח הדירה שימש למגורים כדי שדרישת החוק בעניין שימוש בעיקר הדירה למגורים - תתקיים
316.....	7. "לעניין פרק זה יראו מוכר ובן זוגו, למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד... כמוכר אחד" - סעיף 49(ב) לחוק מיסוי מקרקעין
317.....	8. האם החזקה הקבועה בסעיף 49(ב) לחוק מיסוי מקרקעין ניתנת לסתירה?
324.....	9. דירה שבנייתה טרם הסתיימה, אולם המוכר התחייב לסיים את בנייתה - האם היא בגדר דירת מגורים שבנייתה נסתיימה, לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), וזאת לעניין מתן ההקלות במס שבח במכירת "דירת מגורים מזכה"?
324.....	10. מחלוקת בכל הקשור והמתייחס לשומת מס השבח, נעוצה בשאלה האם נמכרו את כל הזכויות במקרקעין שהיו להם בדירת המגורים הקיימת על המגרש, כדרישת הוראת סעיף 49א(א) לחוק מיסוי מקרקעין, אם לאו
325.....	
327	פרק ג': תנאים לפטור - סעיף 49א לחוק מיסוי מקרקעין
327.....	1. סעיף 49א(א) לחוק מיסוי מקרקעין
327.....	1.1 כללי
327.....	1.2 המועד להגשת הצהרה
327.....	1.3 האם הזכות לקבלת פטור, הינה אישית או שהיא ניתנת להעברה
328.....	

1.4	"מוכר, המוכר את כל הזכויות במקרקעין..."	331
1.5	תושב חוץ - תיקון 76 לחוק	333
2.	סעיף 49א(1) לחוק מיסוי מקרקעין - מיסוי דירות יוקרה - תיקון 76 לחוק	334
3.	סעיף 49א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין	334
3.1	הלכת יוניזדה	334
3.2	נטל ההוכחה של שווי המכירה בעסקת קומבינציה	340
3.3	מכר חלקי של מגרש ודירת מגורים הבנויה עליו	340
3.4	אי-שיוויון בין הזכויות של העוררים בפועל לזכויות העוררים הרשומות בעסקת קומבינציה	343
3.5	האם העסקה בין המערערת לאגודה מהווה "מכירה" של "זכות במקרקעין"	344
3.6	"האם יש להתיר ניכוי של כל ההוצאות שהוציא בגין שכר-טרחת עורך-דין המוכר של זכות במקרקעין, במשך שנים רבות, או שיש להכיר בהוצאות סבירות בלבד?"	361
3.7	האם יש הצדקה לסטיה מהלכת יוניזדה	369
3.8	סעיף 49א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין - שירותי בניה בבניין שייבנה על הקרקע שעליה נמצאת דירת המגורים המזכה - תיקון 76 לחוק	382
4.	האם יש להחיל את הפטור ממס שבח הקבוע בסעיף 6 בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (הגדלת ההיצע של דירות מגורים - הוראת שעה), התשע"א-2011 על עסקאות קומבינציה מסוג מכר חלקי שבוצעו על-פי תכנית תמ"א 38/2?	384
5.	האם עסקת קומבינציה מסוג מכר חלקי לצורך פרויקט תמ"א 38/2 מזכה את המוכר בפטור ממס שבח לפי סעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים - הוראת שעה), התשע"א-2011 - הערעור על החלטת הוועדה התקבל	385
	פרק ד': פטור לדירת מגורים - סעיף 49ב לחוק מיסוי מקרקעין	387
1.	כללי	387
1.1	מבוא	387
1.2	סעיפים 49ב עד 49ד לחוק מיסוי מקרקעין	387
2.	חוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים) (הוראת שעה), התשע"א-2011	389
3.	הוראת ביצוע מס' 6/2011	394
4.	פטור לדירת מגורים מזכה לאורו של תיקון 76 לחוק - סעיף 49ב(1) לחוק מיסוי מקרקעין	400
5.	סעיפים 49ב(2) ו- 49ג לחוק מיסוי מקרקעין לאורו של תיקון 76 לחוק	402
6.	"המכירה היא של דירת מגורים מזכה שקיבל המוכר בירושה" - סעיף 49ב(5) לחוק מיסוי מקרקעין	406

7. סעיף 49ב(6) לחוק מיסוי מקרקעין 410

8. עסקת קומבינציה - פטור ממס שבח עבור שלוש דירות מגורים אשר נמכרו: אחת - מכוח הוראת סעיף 49ב(1) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) ושתיים נוספות - מכוחו של סעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירת מגורים - הוראת שעה) 411

9. פטור ממס שבח בגין דירת מגורים מזכה 411

10. הסמכת כונס הנכסים לחתום בשם המערערת על בקשה לקבלת פטור ממס שבח 412

11. תכליתו של סעיף 49 לחוק 413

12. יש לפרש את תקרת הפטור (לאור תיקון 76) לגבי "דירת יוקרה" בסכום של כ- 4.5 מיליון ש"ח, כמתייחסת לגבי חלקו של המוכר ולא לגבי הנכס בשלמותו. אולם הדבר נכון לגבי דירה שנרכשה במשותף על-ידי מספר יחידים וזו דירתם היחידה, והפטור ממס שבח נדרש על ידם לפי סעיף 49ב(2), אך אין זה נכון לגבי יורשים שקיבלו את הדירה בירושה ופטורים ממס שבח בגינה לפי סעיף 49ב(5) לחוק 413

13. האם זכאי נישום אשר מכר את דירתו האחת בפטור ממס שבח לפי סעיף 6א) לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירת מגורים - הוראת שעה), למכור גם את דירתו השניה בפטור ממס שבח, בהתאם לסעיף 49ב(1) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), הגם שמכירת דירתו השניה נעשתה לאחר "התקופה הקובעת" (קרי - החל מיום 13.01.01)? 414

14. האם חברה משפחתית פטורה מתשלום מס שבח בגין מכירת דירה שבבעלותה מכוח סעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים - הוראת שעה)? 415

15. האם התקיימו התנאים להענקת פטור מתשלום מס שבח על-פי סעיף 6א לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים - הוראת שעה) - האם הוכח כי בהסכם שבין העורר לקונה נקבע כי על הדירה לשמש למגורים לפחות במשך שנתיים? 416

16. בחוקקו את חוק ההיצע, ביקש המחוקק לקבוע חוק לתקופה מוגבלת להשגת תכלית חברתית (הגדלת היצע הדירות למגורים בטווח הקצר בניסיון לעצור את עליית מחירי הדירות) 417

17. האם מכירת מלאי עסקי של יחידות דיור בבית דיור מוגן, מהווה מכירת דירות מגורים שבגינה חייבת המוכרת במס מכירה בשיעור של 0.8% משווי המכירה 417

18. פטור על-פי סעיף 49ב(1) לחוק וסעיף 6א) לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירת מגורים - הוראת שעה), התשע"א-2011 - ל"עסקת קומבינציה" 418

19. הוראות סעיף 6א(ז) לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת ההיצע של דירות מגורים - הוראת שעה), התשע"א-2011 419

20. האם הדירה שימשה בפועל למגורים במשך שנתיים, כנדרש למתן פטור מתשלום מס שבח על-פי סעיף 6א' להוראת השעה	419
21. "דירת מגורים מזכה" כמשמעות מונח זה בסעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 - קבלת ערר הנישומה	420
22. החלת הפטור האמור בסעיף 49ב(5) לחוק	420
23. הפרדה רכושית של ידועים בציבור באופן שיצדיק מתן פטור ממס שבת, בגין מכירת דירת מגורים יחידה, בהתאם להוראות סעיף 49ב לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963	421
24. הוכחת נאמנות בעיסקת קומבינציה	422
25. יישום הילכת "שלמי"	422
26. הגדרת קרוב	423
27. סוגיית ייחוס התמורה ממכירת מקרקעין הכוללים דירת מגורים וזכויות בניה נוספות בין דירת המגורים שלגביה מגיע חישוב "ליניארי מוטב" ובין זכויות בניה נוספות והמגרש, שלגביהם לא מגיעה ההקלה במס שבח של החישוב ה"ליניארי המוטב"	424
28. כל עוד לא מולאו תנאי התמ"א אין החברה יכולה להצטייר כ"איגוד מקרקעין" על-פי החוק	424
פרק ה': חזקת דירת מגורים נוספת - סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין	427
1. כללי	427
2. אחזקת 25% מהזכויות באיגוד ותיקון 76 לחוק	428
3. האם הוראת סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין תחול גם באיזור?	429
פרק ו': פטור חד-פעמי הוראה מיוחדת - סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין	431
פרק ז': "סייג לדירה שנתקבלה במתנה" - סעיף 149 לחוק מיסוי מקרקעין	451
1. סעיף 149 לחוק טרם כניסתו לתוקף של תיקון 76 לחוק	451
2. סעיף 149 לחוק לאחר כניסתו לתוקף של תיקון 76 לחוק	464
פרק ח': כשהמחיר מושפע מהאפשרות לתוספת בניה, פיצול פיזי-אופקי ופיצול רעיוני-אנכי - סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין	465
1. כללי	465
2. סעיף 1א48(א) למול סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין	491
3. האם עיקרון הפיצול הרעיוני חל גם לגבי נושא החיוב במס רכישה מכוח סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין?	493
פרק ט': פטור על תשלומי איזון - סעיף 149 לחוק מיסוי מקרקעין	495
פרק י': "פטור ליחידה אחרת" - סעיף 49כז לחוק מיסוי מקרקעין - פינוי-בינוי	497
שער ח': אופציה במקרקעין	499
פרק א': הגדרות	499

501.....	פרק ב': הוראה מיוחדת במימוש אופציה
503.....	שער ט': חילוף זכויות במקרקעין - הוראת שעה
503.....	פרק א': פטור ממס בחילוף זכויות במקרקעין
509.....	פרק ב': פטור ממס בחילוף קרקע חקלאית
509.....	1. הדין
513.....	2. סעיפים 49 ו-49 לחוק
515.....	שער י': פינני-ובינני
515.....	פרק א': הגדרות והחזקות
515.....	1. הדין
517.....	2. תמ"א 38
525.....	פרק ב': עניינים שונים
525.....	1. יום המכירה
525.....	2. חובת הודעה ודיווח
526.....	3. פטור ממיסים - מכירת דירת מגורים חלופית מקשיש לכל אדם - מכירת יחידת מגורים חלופית מקשיש ליזם
531.....	4. יום ושווי רכישה של יחידת המגורים החלופית והזכות הנוספת
532.....	5. פטור מס רכישה
532.....	6. שווי הרכישה של היזם
533.....	7. שווי הרכישה של יזם ממשיך במכירה שהתקיימה בתקופה שמיום הסכם המכירה ועד לפני יום המכירה
534.....	8. פטור נוסף
534.....	9. פטור ליחידה אחרת - זכות ביחידת מגורים חלופית כדירת מגורים
534.....	10. תחולת הפרק
535.....	11. מתחם להתחדשות עירונית - הוראות מיוחדות
535.....	12. הסמכה
537.....	שער י"א: פטור במכירת זכות במקרקעין שתמורתה מושפעת מזכויות בניה לפי תמ"א 38
537.....	פרק א': הגדרות
539.....	פרק ב': עניינים שונים
539.....	1. יום המכירה
539.....	2. חובת הודעה ודיווח
539.....	3. שווי הרכישה של יזם ממשיך במכירה שהתקיימה בתקופה שמיום הסכם המכירה ועד לפני יום המכירה
540.....	4. פטור ממס וממס מכירה במכירה שתמורתה מושפעת מזכויות בניה לפי תכנית החיזוק
541.....	5. פטור ממס במכירה שתמורתה מושפעת מזכויות בניה לפי תכנית החיזוק בדרך של הריסה

6.	פטור ממס וממס רכישה במכירת זכות במקרקעין שהיא רכוש משותף	543
7.	סייג לפטור	543
8.	פטור נוסף - זכות ביחידת מגורים חלופית כדירת מגורים	544
9.	תחולה - הוראת שעה	544
545	שער י"ב: העברת מפעל לאזור מוטב - הוראת שעה	
545	פרק א': הגדרות	
547	פרק ב': עניינים שונים	
547	1. פטור ממס בהעברת מפעל לאזור מוטב	
548	2. הסכום הפטור	
548	3. ייחוס ניכויים	
549	4. החזר מס ודחיית מס	
549	5. שלילת פטור נוסף	
549	6. הסמכה	
551	שער י"ג: פטורים אחרים ודחיית מועדי תשלום	
551	פרק א': מכירה החייבת במס הכנסה	
553	פרק ב': הסכם מכירה	
553	1. הדין	
553	2. כללי	
554	3. השלכות הסכם בין הנישום לרשויות המס - תמורה בניירות ערך	
554	4. כאשר חלק מן התמורה ניתנת באגרות חוב	
555	5. הטלת חובה לשלם ריבית	
557	6. דוגמאות	
559	פרק ג': הסכם לעשות פעולה	
561	פרק ד': יפוי-כוח לבצע מכירה	
563	פרק ה': העברת שליטה הפטורה ממס	
565	פרק ו': מניעת כפל מס	
567	פרק ז': פטור מאגרת העברת מקרקעין	
569	פרק ח': פעולות באיגוד שנקבעו	
571	פרק ט': מכירה למדינה, לרשויות מקומיות ולמוסדות לאומיים	
573	פרק י': מוסדות ציבור	
573	1. הדין	
574	2. כללי	
575	3. "שימוש במישרין"	
	4. נציין בקצירת האומר כי מקובלת עלינו העמדה הפרשנית של המערער לפיה הפטור לפי סעיף 61(ד) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), חל, על-פי נוסח הסעיף, רק במקרה שבו ניתנה למוסד ציבורי הכרה פורמלית מטעם שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת	
577		
579	פרק י"א: מתנות לקרובים	

579.....	1. כללי
580.....	2. לצורך הפטור אין להבחין בין אלמן לבין אלמן שנישא מחדש
587.....	פרק י"ב: פטור על ויתור ללא תמורה
589.....	פרק י"ג: פטור בהפקעה שתמורתה זכות במקרקעין
591.....	פרק י"ד: פטור בהחלפות מסויימות
593.....	פרק ט"ו: פטור בחלוקת קרקע למתיישבים
595.....	פרק ט"ז: פטור באיחוד וחלוקה
599.....	פרק י"ז: פטור בהחלפת מקרקעין בין חברי אגודה להתיישבות חקלאית
601.....	פרק י"ח: העברה מסויימת של זכות מנאמן
601.....	1. כללי
605.....	2. אישור בית-המשפט לכונס נכסים לחתימה על טופס פטור ממס שבח מקרקעין
605.....	3. האם מדובר בהעברת זכויות בין נאמן לנהנה אשר חל עליה פטור בהתאם לסעיף 69 לחוק מיסוי מקרקעין?
606.....	4. הפטור ממס שבח לפי סעיף 69 לחוק
607.....	פרק י"ט: פטור מותנה למכירות מסויימות לאיגודים
609.....	פרק כ': העברת זכות במקרקעין אגב פירוק איגוד
611.....	פרק כ"א: רווח נוסף בפירוק
613.....	פרק כ"ב: פטור לרשות הפיתוח וכו'
619.....	פרק כ"ג: שלילת פטור לדירה בבניין להשכרה
621.....	פרק כ"ד: שלילת פטור לזכות במקרקעין שנתקבלה אגב פירוק איגוד
623.....	שער י"ד: הצהרות ושומה
623.....	פרק א': הצהרות
627.....	פרק ב': הודעה על נאמנות
627.....	1. כללי
627.....	2. אי-דיווח על עסקת הנאמנות למיסוי מקרקעין אינו פוגם בתוקפה של הנאמנות, למרות קיומה של חובת דיווח כאמור בסעיף 74 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)
628.....	פרק ג': הצהרות על-ידי איגוד או על-ידי בעלי הזכויות בו
629.....	פרק ד': הודעה על עסקה המותנית בתנאי עתידי
631.....	פרק ה': מועד הודעה כשתנאי של פטור חדל להתקיים
633.....	פרק ו': הגשת הצהרה באופן מקוון
637.....	פרק ז': פטור מהצהרות בעסקאות מסויימות
639.....	פרק ח': שומות במכירת זכות במקרקעין או בפעולה באיגוד מקרקעין
641.....	פרק ט': הנמקה במיטב השפיטה ומתן זכות טיעון
645.....	פרק י': הודעה על חיוב במס באיגוד
647.....	

פרק י"א: שומה כשלא נמסרה הצהרת המוכר או הרוכש.....	649
פרק י"ב: סמכות להתעלם מעסקאות מסויימות.....	651
פרק י"ג: תיקון שומה.....	657
1. הדין.....	657
2. כללי.....	657
3. התיישנות.....	663
4. דוגמאות.....	666
5. לצורך הדיון, כי ניתן ללמוד מהוראת סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין על הפרשנות של הוראת סעיף 12(ב) לחוק.....	672
6. בית-המשפט לא מצא ממש בטענת העוררים לפיה המשיב לא נימק כדבעי את החלטתו לתקן את השומה או לא פירט בשומתו המתוקנת את מקור הטעות.....	673
פרק י"ד: תיקון שומה בשינויי מבנה.....	675
פרק ט"ו: הודעות שומה.....	677
שער ט"ו: השגה וערעור.....	679
פרק א': השגה.....	679
פרק ב': החלטה בהשגה.....	681
פרק ג': ערר.....	683
1. כללי.....	683
2. כאשר מדובר בהסכם שומה, אין אפשרות להגיש ערר בהתאם לסעיף 88 לחוק, בהיעדר החלטה בהשגה ובהיעדר "החלטה אחרת" של המנהל.....	684
3. לטענת המבקש, המשיבים חרגו משמעותית מפרק הזמן הקבוע להגשת ערר על החלטה הדוחה השגה, בהתאם לסעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה).....	684
4. בקשה לפתיחה ותיקון הסכם שומה, בין אם הוגשה לפי בקשת הפרט או בין אם מיוזמתה של רשות המס, עומדת בסתירה לעקרון סופיות הדיון וסופיות השומה ואף סותרת את עקרון היסוד בדבר כיבוד הסכמים. פתיחת הסכם שומה לאחר שהגיעו הצדדים להבנות בעקבות משא-ומתן ארוך, גם אינה מתיישבת עם חובת ההגינות, המוטלת על הרשות ועל האזרח כאחד.....	684
5. העורר מבקש לעקוף את מגבלת השנים הקבועה בסעיף 85 לחוק לעניין תיקון שומה ואת פסק-הדין אשר ניתן במסגרת הערר הקודם אשר הוגש על ידו. בנסיבות אלו, הכתיר העורר את בקשתו כבקשה לביטול עסקה אף שלמעשה מדובר באותה הגברת בשינוי אדרת של בקשתו הקודמת לתיקון השומה. ברי, כי אין מקום לדון בטענות העורר בעניין זה לאחר שניתן כבר פסק-דין בעניין.....	685

6. סעיף 85(א)(3) לחוק מיסוי מקרקעין מסמיך תיקון שומה תוך ארבע שנים אם נתגלתה טעות בשומה. בית-המשפט ציין בפסיקתו כי אין מקום ליצור אבחנה ולמנוע ממנהל מיסוי מקרקעין להפעיל את סמכות התיקון הנתונה לו לפי סעיף 85 לחוק, לעומת סמכות כללית שקיימת לרשות מינהלית לשנות מהחלטתה. בנסיבות אלה, בית-המשפט קבע, איפוא, כי המשיב רשאי לתקן שומה גם כאשר מדובר בשומה לאחר החלטה בהשגה..... 685.
7. עמדת המערער בהליך לפני הוועדה, כי לא נתונה לו הסמכות להאריך את תקופת ארבע השנים הקבועה בסעיף 85 לחוק לתיקון שומת מס באמצעות שימוש בהוראת סעיף 107(א) לחוק, נדחתה בפסק-דינו של בית-משפט בעניין רייד. באותו פסק-דין נקבע כי סעיף 107(א) לחוק אכן מקנה למנהל סמכות להאריך "כל מועד" שנקבע בחוק, ובכלל זה את המועד שנקבע בסעיף 85 לחוק..... 685.
8. כידוע מסמיך סעיף 85 בחוק מיסוי מקרקעין את המנהל לתקן שומה במועדים שנקבעו בסעיף, וככל שהתקיימו העילות והתנאים שנקבעו לכך, ביניהם הצורך בתיקון טעות. הסמכות המסורה למנהל קצובה בזמן, ואולם היא אינה תלויה בקיומו של הליך המתקיים בפני ועדת הערר, ואינה טעונה קבלת היתר מועדת הערר לתיקון השומה, גם במקרה שבו תלוי ועומד ערר לדיון בפני ועדת הערר..... 686.
9. נראה אם-כן, כי המשבצת המשפטית המתאימה (אם בכלל) לבקשת העוררת היא סעיף 85(א)(1) לחוק - גילויין של "עובדות חדשות"..... 686.
10. חיוב בעלי המניות של העוררת במס מבוסס על חיוב העוררת עצמה. משום כך, תנאי להפעלת הסמכות לפי סעיף 95א לחוק, הוא שהעוררת חוייבה כדין במס שבח..... 686.
11. אם המשיב מעוניין להחריג מתחולת תקנה 21 תושבי חוץ בעלי דירת קבע בחו"ל, עליו לעשות כן במסגרת תיקון התקנות. בהקשר זה אציין, כי מקרים בהם בני זוג מתגוררים בשתי דירות מגורים הם ממילא מקרים נדירים וחריגים. עם-זאת, מטבע הדברים, מבחינה סוציאלית יש טעם לפגם במתן הפטור לאותם זוגות, שכן התוצאה היא כי דווקא זוגות, שיש להם את האמצעים הכלכליים הנכבדים להתגורר בשתי דירות מגורים, הם שייחוו מהפטור..... 686.
12. שווי המכירה לצורך חישוב מס נקבע לפי מחיר השוק. על-פי הוראות חוק מיסוי מקרקעין, היוצא מהכלל הוא, שהשווי נקבע לפי התמורה החוזית זאת, אם המכירה נעשתה בכתב ורשויות המס שוכנעו שהחוזא נעשה בתום-לב וללא השפעה של יחסים מיוחדים בין המוכר לקונה... 687.
13. האם לצורך חישוב מס השבח, במכירת דירה שהושכרה למגורים, וההכנסה מדמי השכירות בגינה היתה פטורה ממס לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים), התש"ן-1990 - יש לנכות פחת בקביעת יתרת שווי הרכישה?..... 687.

14. צדקה הוועדה כשהגיעה למסקנה שיש להתעלם מהשפעת תכנית המתאר הארצית ותכנית המתאר המחוזית על שווי המקרקעין במצב הקודם - פעולה תכנונית כמו אישור תכנית מתאר עשויה להשפיע על ערכם של מקרקעין המצויים בתחומי התכנית או בקרבתה. כאשר הפעולה התכנונית מביאה לעליית ערכם של מקרקעין עשויים בעלי הזכויות בהם להידרש לשתף את הציבור בטובת ההנאה שצמחה להם בזכות הפעולה. השתתפות זו נעשית בדרך של תשלום היטל השבחה.....688
15. במחלוקת הצדדים ביחס להוראת הביצוע, המפרשת את סעיף 49ג לחוק, שם פירש המשיב כי יום הרכישה הוא יום סיום הבניה של הדירה; שלדעת העוררת יש להקיש משם לכאן, ולדעת המשיב יש לאבחן בין סעיף 49ג לסעיף 9, דעתי היא, שאכן יש מקום להקיש ולדמות מילתא למילתא, שכן התכלית בשני הסעיפים היא במטרה לתת מענה לרוכש הדירה, כאשר לא הסתיימה בניית הדירה, לקבל את הטבת המס.....688
16. משהחזיר המנהל לעוררים את המס החל בביטול עסקה, לרבות הריבית והפרשי ההצמדה, הרי שהעוררים זכו בסעד שתבעו בגדרו של הערר, והמשך הדיון בערר בעניין זה הפך לתאורטי.....688
17. בהתאם לסעיף 85 לחוק, המנהל רשאי, בין ביזמתו ובין לפי דרישת מי ששילם מס, לתקן שומה שנעשתה לפי סעיף 78(ב) או (ג) או לפי סעיף 82, תוך ארבע שנים מיום שאושרה כשומה עצמית או מיום שנקבעה שומה לפי מיטב השפיטה ובנסיבות המפורטות בסעיף.....689
18. בהתאם לדיני הירושה, עזבון כולל הן את הזכויות והן את החובות של המוריש. היורשים נכנסים בנעלי המוריש לקיום החובות וההתחייבויות שלו. בעניינו, המנוח התחייב למכור את הדירה בנוף הגליל במטרה לקבל את ההטבה הקבועה בסעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק. התחייבותו זו קויימה, באמצעות העוררות. זאת, לאחר שהמנוחה ירשה את המנוח ובהמשך העוררות ירשו את המנוחה. במכירת הדירה פעלו העוררות בנעלי המנוחים.....689
19. על-מנת שנכס יענה על הגדרת "דירת מגורים" עליו לעמוד בכל היסודות הבאים במצטבר: הנכס צריך להיות דירה או חלק מדירה; השלמת בניית הדירה נסתיימה; הדירה היא בבעלותו או בחכירתו של יחיד; הדירה משמשת למגורים או מיועדת למגורים לפי טיבה; הדירה אינה מהווה מלאי עסקי לעניין מס הכנסה.....689
20. הפסיקה המאוחרת יותר (פסק-דין בעניין שכנר) הקלה במידה מסויימת על הימצאות מתקנים פיזיים החיוניים לקיומה של "דירת מגורים" וגילתה יותר גמישות במסגרת הבדיקה אם הנכס ראוי למגורים, ואולם נקבע כי יש להתחשב בכלל מצבור נסיבות המקרה וכל מקרה ומקרה בנסיבותיו המיוחדות (כגון דירה ישנה שנבנתה לפני כ- 100 שנים והשירותים נמצאים בחצר משותפת מחוץ לדירה).....690

21. כאשר נבחנת טענה לביטול עסקה, במשמעות סעיף 102 לחוק, השאלה אינה שאלה של מלאכותיות אלא יש לבחון אם הכינוי שהצדדים כינו את העסקה והשם שנתנו לה - תואמים את מהותה האמיתית. עוד נקבע בהלכת זמר כי כאשר הצדדים לעסקה טוענים בפני מנהל מיסוי מקרקעין כי העסקה ביניהם בוטלה - על המנהל לבחון האם העסקה, שאת ביטולה מבקשים, הכתה שורשים בקרקע המציאות, אם לאו.....690

22. סעיף 385(3) לחוק, הרלבנטי בענייננו, מסמיך את המנהל לתקן שומה, בין ביוזמתו ובין ביוזמת הנישום, בתוך ארבע שנים, אם "נתגלתה טעות בשומה" - מטרת הסעיף היא לגבות מס אמת, ותיקון השומה נערך משום שהשומה טרם התיקון נערכה באופן שגוי. בתי-המשפט קבעו כי הן טעות משפטית והן טעות עובדתית יהוו עילה לפתיחת שומה, אך לא הלכה חדשה שניתנה על-ידי בית-המשפט אשר לא הייתה תקפה במועד עשיית השומה. לעומת זאת, בתי-המשפט לא התירו לתקן שומה כתוצאה מטעות סובייקטיבית של הנישום.....691

פרק ד': ועדת ערר.....693

1. כללי.....693

2. מסלול פינוי בינוי ליזמים.....694

3. טענת המבקש לפסלות המותב.....694

4. סדרי הדין בהם יש לנהוג כאשר מוגשת השגה.....695

5. בקשת העוררות להורות למשיב לקבל החלטה בבקשה לביטול עסקה, וזאת בתוך פרק זמן סביר.....695

6. בקשת פסלות יושבת ראש הועדה.....695

פרק ה': ערעור לבית-המשפט העליון.....697

1. כללי.....697

2. איחור בהגשת ערעור.....699

3. האם קיימת זכות ערעור על החלטות ביניים של ועדת הערר לענייני ארנונה?.....700

4. מהו מעמדו של הסכם הפשרה שקיבל תוקף של פסק-דין - בראי מטרותיה של פקודת ביזיון בית-משפט ותחולתה?.....701

5. הוכחת תשלום דמי מפתח.....701

6. איחוד שומות.....702

7. עיכוב ביצוע פסק-הדין.....702

שער ט"ז: תשלום המס וגבייתו.....705

פרק א': תשלום לאחר הודעה על תשלום המס.....705

פרק ב': תשלום יתרת המס על-פי שומה.....707

1. כללי.....707

2. עיכוב הליכי הגביה עד מתן הכרעה בערר.....708

פרק ג': ריבית על דחיית מועד תשלום.....711

פרק ד': גביית המס.....713

715	פרק ה': גביית המס ממכירה באונס
719	פרק ו': ריבית בשל פיגור בתשלום
721	פרק ז': קנס על אי-הגשת הצהרה או הודעה
721	1. כללי
	2. האם על ועדת הערר להתערב בהחלטת המשיב ולהורות על ביטול הקנס או על הפחתתו?
723	פרק ח': קנס על-פיגור בתשלום
725	פרק ט': סמכות המנהל לפטור מתשלום קנס
727	פרק י': זקיפת תשלומים
729	פרק י"א: קנס על גרעון
729	1. כללי
	2. תביעה כנגד החלטת המנהל
730	3. הטלת קנסות גרעון כנגד רוכשי ומוכרי זכויות במקרקעין על-פי סעיף 95 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963
730	פרק י"ב: גביית מס בנסיבות מיוחדות
735	פרק י"ג: בקשה לרשם לענייני המרכז להטלת מגבלות
737	שער י"ז: סמכויות
737	פרק א': סמכות לדרוש מסמכים וידיעות ולהיכנס
739	פרק ב': חקירות וחיפושים
741	שער י"ח: עבירות ועונשים
741	פרק א': עבירות ועונשים
743	פרק ב': עבירות על-ידי תאגיד
745	פרק ג': חבות לתשלום המס
747	פרק ד': כופר כסף
753	שער י"ט: הוראות שונות
753	פרק א': החזרת מס בביטול מכירה
753	1. כללי
	2. ביטול עסקה בהתאם להוראות חוק מיסוי מקרקעין
	3. האם נפל בהחלטות נשוא העררים פגם אשר מצדיק את התערבותה של ועדת הערר?
	4. משבוטלה עסקת המכר, זכאים הזוגות להחזר בהתאם לסעיף 102 בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963
	5. מכר חוזר
759	פרק ב': החזרת מס שנגבה בטעות
761	פרק ג': הפרשי הצמדה וריבית על החזר
763	פרק ד': סמכות להחזיר מס לתושבי חוץ
765	פרק ה': זיכוי ממס שבח במס עזבון
767	פרק ו': שמירת סוד

767.....	1. כללי
769.....	2. בקשה למתן צו המחייב את מנהל מיסוי מקרקעין למסור למבקשת תצהיר גילוי מסמכים כללי, גילוי ספציפי של מסמכים הנוגעים ל- 4 עסקאות שונות ולמתן תשובות לשאלון - המבקשת הגישה הצהרה בדבר העסקה וביקשה לפטור אותה מתשלום מס שבח בגין מכירת דירת מגורים מזכה עד לגובה תקרת הפטור לפי סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין.....
769.....	3. קיום חובת הסודיות בחוק מיסוי מקרקעין
770.....	4. שאלת סודיות או חיסיון המסמכים בתיק
771.....	5. עיון בהסכם הפשרה
771.....	6. הוראת הסודיות בחוק מיסוי מקרקעין
773.....	פרק ז': מאגר מידע
775.....	פרק ח': הסכמה על-ידי חברות שיכון
777.....	פרק ט': הארכת מועד
777.....	1. הדין
777.....	2. כללי
779.....	3. סקירה היסטורית
786.....	4. האם יש להאריך למבקש את המועד להגשת הערר שבכותרת אם לאו?
786.....	5. הארכת התקופה הקבועה לתיקון שומה
787.....	6. האם ניתן להאריך את מועד ארבע השנים הקבוע בסעיף 85, מכוח הוראת סעיף 107 לחוק?
787.....	7. בקשה להארכת מועד
789.....	פרק י': פגמים וליקויים
791.....	פרק י"א: מסירת הודעות
793.....	פרק י"ב: ייצוג נישום על-ידי רואה-חשבון
797.....	פרק י"ג: עניינים שונים
797.....	1. נוהל וסדרי דין
797.....	2. אצילת סמכויות
797.....	3. אי-מתן ניכויים לפי פקודת מס הכנסה