

הפינה המשפטית מאת עו"ד איילה בירגר, הרצל 5, נתניה 09-8844156
המשרד מתמחה בדיני מקרקעין, משפט מסחרי, רשויות מקומיות, תאגידים, צוואות וירושות.

ביטול עסקה במקרקעין מאת עו"ד אילה בירגר / מרץ 2008

לעיתים מבקשים צדדים לבטל את עסקת המקרקעין שערכו ביניהם. הדבר נובע מסיבות שונות, לעיתים בגין חנאי מתלה שלא בשל ולעיתים מסיבות אחרות. לכאורה, עם ביטול העסקה, קמה לעדדים הזכות להשבת המיסים ששילמו בגין העסקה. סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי המס ששולם יוחזר אם הוכח לרשות המיסים כי מכירת הזכות במקרקעין נתבטלה או בוטלה פעולה שבוצעה באיגוד מקרקעין ושעליהם שולם מס.

כלומר הזכות להחזר מס מותנית בתנאים שמטרתם להבטיח כי אכן מדובר בביטול עסקה אמיתי ולא במכר חוזר או בביטול מלאכותי שכל מטרתו היא הימנעות ממס.

הסכנה היא שהביטול לא יוכר ואז תיחשב הפעולה למכר חוזר. במצב כזה - על אף שבסופו של דבר המקרקעין נישאר בידו הבעלים המקוריים שלהם - הרי שהפעולה תוכר כאילו המקרקעין לא נמכרו מעולם ותחול חבות במס שבת ומס רכישה (ואולי גם מכירה) פעמיים - כאילו המקרקעין נמכרו מהבעלים המקורי לקונה ואז נרכשו שוב בחזרה על ידי הבעלים המקורי.

על סיכון זה ניתן ללמוד משני פסקי דין שבהם קבע בית המשפט כי אין להכיר בביטול אלא במכר חוזר, זאת על אף שבשני המקרים הציגו העדדים פסק דין של ערכאה שיפוטית המצביע על ביטול עסקה.

בע"ש 262/97 אלכורד נדון מקרה בו בשנת 1993 נחתם הסכם בו מכר העורר את ביתו הפרטי בשוועפט, כאשר הקונה התחייב למסור לבני משפחת המוכר חצי שכירות כדיריים מוגנים. במקביל, התנהלה מחלוקת משפטית בין המוכר לבין אישתו ובתו אשר טענו בין היתר לחלקן ברכוש. בשנת 1996 התקבל פסק דין המאשר את הסכם הפשרה אליו הגיעו ולפיו הסכם המכר של הבית בטל ומבוטל. ביום 1.1.97 הוגש תצהיר ביטול עסקה, אך זה לא התקבל על ידי מנהל מיסוי מקרקעין. ועדת הערר אישרה את עמדת המנהל, בקובעה כי לאור טענות סותרות שהועלו על ידי העוררים, ולאור היעדר עדות מעידים לא הוכחו הטענות כי העסקה המקורית לא נטעה שורשים בקרקע המציאות, ועל כן הפעולה תיחשב כמכר חוזר.

לתוצאה דומה הגיעה ועדת הערר בעניין ר"ע 1012/01 מויאל סימון. בעניין זה נמכרו זכויות במרכז מסחרי בדימונה בשנת 1994. העורר קיבל הלוואה למימון הרכישה, והמוכרת - חברה - ערבה לפרעון הלוואה. בשנת 1997 הגישה החברה המוכרת תביעה כנגד הרוכש לתשלום 810,000 ש"ח בטענה כי נאלצה מכח ערבותה לפרוע את הלוואה והריבית שנעברה עליה. בעת הדיון הוסכם בין הצדדים על ביטול העסקה כך שהזכויות יוחזרו לחברה המוכרת, תוך ויתור על תביעות הדדיות. הסכמות אלו קיבלו חוקף של פסק דין בשנת 1999. ועדת הערר, מפי השופט בנאי, שבה וחזרה על ההלכה המנחה בעניין ביטול עסקה שניתנה בעניין עידית זמר, ולפיה יש לבחון האם העסקה שלחה שורשים ונקלטה בקרקע המציאות, שאז אין המדובר בביטול עסקה אלא במכר חוזר. בנסיבות העניין נקבע כי חלפו כ-5 שנים ממועד חתימת העסקה ועד ביטולה וכי העורר עשה שימוש בנכס. כמו כן קבעה הועדה כי מן העובדה שהעורר ויתר על החזר של 300,000 ש"ח שהפקיד אצל החברה, ניתן ללמוד כי למעשה מדובר במכר חוזר של הנכס, בסכום הנמוך ב-300,000 ש"ח מן הסכום המקורי.

פסקי הדין שבים ומצביעים איפוא על הצורך בנקיטת זהירות בטרם ביטולה של עסקה, תועל כך שגם פסק דין ניתן בנושא אזרחי המאשר ביטולה של עסקה, אינו בהכרח אסמכתא לביטולה על ידי רשויות המס.

בנושא ביטול עסקה פורסמה עוד בשנת 1992 הוראת ביצוע מס שבה. ההוראה דורשת לצורך הכרה בביטול כי שני הצדדים לעסקה יסכימו לביטול. מעבר לכך ייבחנו שיקולים נוספים, ובהם: האם הזכויות נרשמו במרשמי המקרקעין ונטאבו, חברה משכנת או מ"מ, משך הזמן שעבר בין כריחת ההסכם לביטול, תשלום התמורה, תפיסת חזקה בנכס על ידי הרוכש, קיומם של יחסים מיוחדים בין המוכר והקונה, גובה הפיצי שישולם במסגרת ביטול המכירה והאם זוהי בעצם תמורה בגין מכר חוזר, האם נערכו על ידי הרוכש שינויים בנכס, ועוד. כל אלה נועדו לענות על השאלה האם אכן מדובר בביטול של עסקה שטרם נטעה שורשים בקרקע המציאות, וכן כי איננו מלאכותי.

העדדים לעסקה נדרשים לחתום על תצהיר ביטול מכירה, המעיד על פרטים אלה, ובמסגרת התצהיר נדרשים העדדים להתחייב כי הנכס לא יימכר שוב מהמוכר לרוכש, וכי אין כל הסכמה בעל פה או במשטח לעשות כן. ככל הנראה, החשש של רשויות המס הוא מפני ביטול מלאכותי שלאחריו מכירה חוזרת, ובעניין זה טוענות הרשויות להסתמכות על פסק הדין בעניין רדעי נועם (עמ"ש 175/90).

אכן, בנסיבות מסוימות עשויה להעיד מכירה חוזרת על מלאכותיות, אך אין זהו המצב בכל המקרים, ולפיכך אין מקום להתחייבות גורפת. ייתכנו בהחלט מקרים בהם צדדים מחליטים על ביטול עסקה, ולאחר מכן, לאור השתנות הנסיבות העדדים מחליטים בכל זאת לבצע. אין להסיק מן הביצוע המאוחר על מלאכותיות הביטול המוקדם, ואף בית המשפט בעניין רדעי לא קבע כל הלכה כאמור, והלכה הפוכה, המכירה בביטול על אף מכירה נוספת נקבעה במפורש בעניין אלברט (עמ"ש 39/82). קל וחומר הדרישה בתצהיר מרחיבה יתר על המידה, בהיותה בלתי מוגבלת בזמן, ולכאורה - לעולם ועד לא תותר מכירה בין אותם צדדים.

נקודה חשובה נוספת הינה הסכם המותנה מראשיתו בתנאי מתלה. במקרה זה ככל הנראה יוכר הביטול בלא קושי מיוחד מקום בו התנאי המתלה לא התקיים, לאור טיבו המיוחד של הסכם זה, שחזה מראשיתו את אפשרות אי התממשותו. הכרה כאמור מופיעה אף בחזר 44/92 של הניצבות, שהוצא בעקבות פסק הדין בעניין אלדר שרון.

- עו"ד בירגר עוסקת בתחום המקרקעין / נדל"ן / מסחרי משרד: רח' הרצל 5 נתניה, טל: 09-8844156
- מאמר זה אינו מהווה יעוץ משפטי אלא הסבר ראשוני בלבד. יש להיוועץ בעו"ד לפני כל פעולה.