



**וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת**

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

לפני: כבוד השופטת עירית הוד – יו"ר הוועדה
עו"ד אברהם הללי – חבר וועדה
עו"ד ד"ר נתן מולכו- חבר וועדה

1. יהודה יודקה פיגורה
2. נאוה פרילוצקי פיגורה
ע"י ב"כ עו"ד ש. אלקלעי

העוררים

נגד

מינהל מיסוי מקרקעין חיפה
ע"י פרקליטות מחוז צפון

המשיב

1

פסק דין

2

השופטת עירית הוד, יו"ד הוועדה:

3

4

5

רקע

6

7

1. העוררים, בני זוג נשואים, הגישו ערר על החלטת המשיב לפיה נדחתה השגתם על שומת מס רכישה שהוציא המשיב. הערר הוגש בהתאם להוראות חוק מיסוי מקרקעין, תשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").

8

9

10

11

12

13

14

2. העוררים הגישו שומה עצמית לפיה יש למסות את חלקה של העוררת בדירה המשותפת שרכשו על פי שיעורי מס רגילים החלים על רוכש דירת מגורים ואילו את חלקו של העורר יש למסות על פי שיעורי מס מופחתים החלים על רוכש דירה יחידה. המשיב לא קיבל את השומה העצמית שהגישו העוררים.

15

16

17

טענות העוררים בתמצית

18

19

20

21

22

23

24

3. העוררת (להלן: "נאוה") והעורר (להלן: "יהודה") נשואים ולהם שלוש בנות משותפות. בנוסף, יש לנאוה בת מנישואיה הראשונים. לנאוה דירת מגורים (להלן: "דירת נאוה") אותה קיבלה במתנה מאביה לפני נישואיה ליהודה. הדירה נותרה בבעלותה המלאה והבלעדית של נאוה. נאוה וביתה מנישואיה הראשונים מתגוררות בדירת נאוה מאוגוסט 1983. יהודה מתגורר בדירת נאוה מיום 1.5.84, המועד בו נישאו העוררים. ליהודה דירת מגורים אשר נרכשה בשנת 1973 ונותרה בבעלותו הבלעדית והמלאה (להלן: "דירת יהודה"). דירת יהודה מעולם לא שימשה למגורי המשפחה והיא נמכרה ביום 11.5.16.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 יהודה הצהיר על כוונתו למכור את הדירה שבעלותו ועל כן ביקש כי יראו אותו כמי שזכאי
2 לחישוב מס רכישה בשיעור של דירת מגורים יחידה.
3
- 4 **4. ביום 22.6.15 כרתו העוררים הסכם ממון** במסגרתו נשמרה הפרדה רכושית ביחס לנכסים
5 לפני ובמהלך הנישואים. על פי הנטען, ההפרדה בהתאם להסכם משקפת נאמנה את הנהוג
6 בפועל ממועד נישואיהם של העוררים.
7
- 8 **5. יום למחרת הסכם הממון, ביום 23.6.15 רכשו העוררים דירת מגורים משותפת ראשונה**
9 ויחידה (להלן: "הדירה המשותפת"). העוררים דיווחו למשיב אודות רכישת הדירה. הוגשו
10 שתי שומות נפרדות- אחת, עם שיעורי מס רגילים החלים על רוכש דירת מגורים וזאת ביחס
11 לחלקה של נאווה. השנייה, על פי שיעור המס המופחתים החלים על רוכש דירה יחידה וזאת
12 ביחס לחלקו של יהודה. המשיב דחה את השומה העצמית והוציא שומה אחת משותפת.
13
- 14 **6. בהוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 5/2011 צוין, כי את חזקת התא המשפחתי לעניין מס**
15 **רכישה יש להחיל רק ממועד יצירת התא המשפחתי וביחס לרכישות שבוצעו במהלך**
16 **הנישואין ולא לפני כן. עוד צוין, כי דירה אשר הסכם ממון קובע לגביה, כי היא רכוש**
17 **הבלעדי של אחד מבני הזוג הרי שלא ניתן מבחינה קניינית לקבוע, כי היא בבעלות משותפת**
18 **אף אם הצדדים חיים בה ביחד ומנהלים משק בית משותף. הסכם ממון הוא ראיה מכרעת**
19 **בנוגע לקניינו הנפרד של בן הזוג. הוראת ביצוע 5/2011 מבוססת בעיקרה על הלכת פלם.**
20 **התשתית העובדתית במקרה הנדון שם ובמקרה בו עסקינן דומה ויש להחיל את ההלכה על**
21 **עניינם של העוררים. הרשות מחויבת לפעול בהתאם לפרשנות הקבועה בהנחיותיה**
22 **הפנימיות.**
23
- 24 **7. במועד רכישת הדירה המשותפת, ידעו העוררים שיישום הלכת שלמי מתייחס לעניין מס**
25 **שבח בלבד. רשות המסים לא עדכנה את הציבור בהנחיות חדשות לביצוע בעניין מס רכישה.**
26 **כמו כן, רשות המסים לא פרסמה בפומבי קריטריונים לקביעת הפרדה רכושית כמו**
27 **קריטריונים שאוזכרו בפסק דין שלמי. העוררים הסתמכו וכלכלו צעדיהם בהתאם. הרשות**
28 **לא עמדה בדרישת השקיפות.**
29
- 30 **8. העוררים מצויים בתקופה של שינויים משמעותיים בחייהם כמפורט בהודעת הערר. לפיכך,**
31 **החליטו לעשות סדר בנכסיהם ולהעלות על הכתב את ההסכם שמעגן את ההבנות והנהוג**
32 **שהיו קיימים ביניהם מיום נישואיהם. העוררים ביקשו להבטיח שמטרת המתנה שקיבלה**
33 **נאווה מאביה- דירת נאווה, תתממש, לבנות תשתית לרכישה והזדקנות משותפת מתוך**



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 מטרה לעשות סדר פורמאלי וכדי לעשות צדק ולנהוג בהוגנות כלפי הילדים המשותפים ולא
2 לקפח את זכויותיה של בתה של נאווה מנישואיה הראשונים. לאחר שהעוררים עשו סדר
3 בנכסיהם היה בידם לרכוש דירה שתוכל לשרת אותם בגיל השלישי.
4
5 9. העוררים החליטו, כי יתחלקו באופן שווה במימון רכישת הדירה המשותפת. נאווה
6 באמצעות כספי העיזבון של אמה ויהודה על ידי מכירת דירתו וכספים העומדים לרשותו
7 הבלעדית ברוח הסכם הממון. בהחלטתו המנהל ציין, כי התמורה בעד דירת יהודה מהווה
8 פחות מ- 35% משווי הדירה המשותפת אולם רכישת הדירה מומנה גם באמצעות מקורות
9 כספיים שנמצאים בשליטתו הבלעדית של יהודה. מס הרכישה עבור חלקה של נאווה בדירה
10 המשותפת מומן מפדיון ביטוח מנהלים אישי שלה מתקופת טרום נישואי העוררים. עובדות
11 אלו ממחישות את מגמת ההפרדה הרכושית שקיימת בפועל מיום נישואי העוררים.
12
13 10. הסכם הממון קיבל תוקף של פסק דין. בהחלטת המנהל צוין, כי ההסכם אושר לאחר
14 רכישת הדירה. אולם, הוא הוגש לבית המשפט למחרת חתימתו ומועד הדיון אינו בשליטת
15 הצדדים. ההסכם נוקשה ומחייב את העוררים וניתן לשנותו בכתב בלבד ועל ידי אישורו על
16 פי החוק. כלומר, אין מדובר בהסכם אד-הוק לשם התחמקות ממס בלבד. רשות המסים
17 חייבת לכבד פסקי דין. המנהל התייחס למועד כריתת ההסכם אולם גם בפס"ד שלמי נקבע,
18 כי אין בכך כדי לסתום את הגולל על טענות בני הזוג וייתכן שההסכם נחתם מאוחר אולם
19 משקף מציאות שקדמה לו וכי לאורך כל שנות הנישואים הקפידו בני הזוג על הפרדה
20 רכושית בפועל. בין העוררים שורר אמון מלא וכל הסכמה בעל פה מכובדת. עד לרכישת
21 הדירה המשותפת וקבלת כספי הירושה של נאווה לא הייתה סיבה לחתימה על הסכם ממון
22 מאחר וההפרדה הרכושית קיימת על פי חוק יחסי ממון בין בני זוג, תשל"ג-1973. ההסכם
23 ומועד חתימתו המאוחר חף מכל תכנון מס ומשקף את המציאות שקדמה להסכם במהלך
24 כל שנות נישואיהם של העוררים.
25
26 11. אין ממש בטענה לפיה ההסכם לא התייחס להפרדה רכושית של יתר רכושם של העוררים.
27 בנוסף, ההסכם לא חייב לכלול את כל הרכוש של בני הזוג. לעוררים אין חסכוניות משותפים
28 ולגבי המכוניות שברשות העוררים, הרי שיש ביניהם הסכמה מלאה לחלוקה ככל ויהיה
29 בכך צורך ולפיה הרכב יהיה שייך לשם הבעל הראשון ברישיון. נושא המכוניות לא נכלל
30 בהסכם הממון מאחר והן נרכשות ונמכרות בתדירות גבוהה יחסית ושווין משתנה.
31
32 12. החשבונות בדירת נאווה היו על שמה בלבד ובנותיה כינו את דירת נאווה הדירה של אמא
33 ואת דירת יהודה הדירה של אבא. בדירת נאווה לא נערכו שיפוצים משמעותיים והמעט



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 שנעשה היה במתנה לנאווה מאביה. דירת יהודה יעודה למדור עבור יהודה במקרה של כשל
2 הנישואין וכדי להבטיח את עתידו מאחר וידע שאין לו זכויות בדירת נאווה. לאורך השנים
3 נדרשו הוצאות רבות לצורך ביצוע תיקונים בדירת יהודה ותשלום דמי ארנונה בתקופות
4 בהן הדירה לא הושכרה. בנוסף, דמי השכירות היו נמוכים יחסית כך שההכנסות נטו היו
5 קטנות ושאפו לאפס או להפסד. לפיכך, אין משמעות להפקדה נפרדת של ההכנסות מדמי
6 השכירות של דירת יהודה בחשבון בנק נפרד. אף אין משמעות מהותית להפקדת שכר
7 הדירה בחשבון בנק נפרד ואין בחוק, בפסיקה או בהוראות הביצוע הנחיות בעניין זה.
8 לכאורה ניתן לפתוח חשבון פורמאלי ואת ההפקדות למשוך במזומן או להעביר לחשבונות
9 אחרים. מאז הנישואים לא ביקרה נאווה בדירת יהודה, למעט פעם אחת לצורך יעוץ טרם
10 מכירת הדירה. כל הפעולות בדירת יהודה נעשו בשיקול דעתו הבלעדי וללא התערבות נאווה.
11
12 13. חשבונות הבנק של העוררים משותפים פורמאלית אולם בפועל הם נפרדים במספר
13 משתנים. המשכורת של כל אחד מהם נכנסת לחשבוננו. שכר הדירה מדירת יהודה נכנס
14 לחשבוננו וההוצאות בנוגע לדירתו של יהודה יוצאים מחשבוננו. הסיבה המקורית לשיתוף
15 בחשבונות הוא חשש מחסימה זמנית של מספר חודשים עד להחלטה משפטית בעניין
16 הצוואה במקרה של פטירתו של מי מהעוררים. בהתאם לכתובה, על יהודה לכלכל את
17 אשתו ובנותיו. מאחר ואחת מהבנות בעלת צרכים מיוחדים, הרי שאין שום אפשרות
18 מעשית לנהל בנפרד את כספי המשפחה. האחריות לבנות המשותפות משותפת ליהודה
19 ונאווה. דרישת רשות המסים להפרדה רכושית כמו שבאה לידי ביטוי בהחלטת המנהל
20 בהשגה, גגון חשבונות בנק פורמאליים נפרדים היא התערבות בוטה בחיי הנישואין ומתכון
21 ליחסים עכורים בין בני הזוג.
22
23 14. נאווה משמשת כרכות שומת מקרקעין במיסוי מקרקעין חיפה. למשרד מיסוי מקרקעין
24 גישה מחמירה וקפדנית כלפי עובדיו. סביר, כי שומה עצמית עם תשתית עובדתית דומה
25 למקרה בו עסקינן אשר הייתה מוגשת במסלול הרגיל של כל אזרח הייתה מכובדת. תפקוד
26 מיסוי מקרקעין במקרה בו עסקינן מהווה, לכאורה, פגיעה בשוויון.
27

טענות המשיב בתמצית

- 28
29
30 15. מיסוי מקרקעין מצא שלא לקבל את השומה העצמית ותחת זאת לקבוע שומה לפי מיטב
31 השפיטה. זאת, מאחר ולא קיבל את הטענה לפיה זו דירתו היחידה של יהודה, בין היתר
32 מאחר ונאווה החזיקה בבעלותה דירה נוספת. יהודה לא הרים את הנטל לסתור את חזקת
33 התא המשפחתי. משכך, הוחלט לחייב את העסקה במס מלא. יצוין כאמור, כי יהודה





וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

1 הצהיר על כוונתו למכור את הדירה שבבעלותו ולכן ביקש, כי יראו אותו כמי שזכאי למס
2 רכישה בשיעור של דירת מגורים יחידה.
3
4 16. במסגרת ההשגה ולאחר שהמשיב בחן את מכלול המסמכים בתיק ואת טענות העוררים
5 הוא החליט לדחות את ההשגה. בהחלטתו התייחס להוראות הביצוע ולפסיקת בית המשפט
6 העליון בעניין שלמי. בהתאם לפסק הדין, החזקה הקבועה בסעיף 49(ב) לחוק תיסתר
7 בהתקיים שני תנאים מצטברים: הנישום הציג הסכם ממון הקובע הפרדה רכושית ביחס
8 לנכסים שכל אחד מבני הזוג הביא לתא המשפחתי והנישום הוכיח, כי ההפרדה הרכושית
9 התקיימה בפועל. הסכם הממון במקרה הרלוונטי נחתם יום אחד לפני רכישת הדירה
10 המשותפת וניתן לו תוקף רק לאחר רכישת הדירה. הסכם הממון הוא פוזיטיבי רק בנוגע
11 לשני פרטי רכוש- דירת נאווה ודירת יהודה. דמי השכירות מדירת יהודה מופקדים בחשבון
12 המשותף של העוררים. מכלול נסיבות החיים של העוררים מלמד, כי לא התקיים התנאי
13 של הפרדה רכושית.
14

הראיות

15
16
17 17. מטעם העוררים הוגש תצהיר עדות ראשית ותצהיר משלים של מר יהודה יודקה פיגורה
18 (להלן: "יהודה")- העורר. מטעם המשיב הוגש תצהיר עדות ראשית של הגב' נורית קופלר
19 (להלן: "קופלר")- מפקחת ארצית במחלקת שומת מקרקעין בנציבות מס הכנסה בתל
20 אביב.

דיון ומסקנות

21
22
23
24 18. האם נפל פגם בהחלטת המשיב בעניינם של העוררים שלא לקבל את השומה העצמית
25 שהגישו. זו השאלה בה דרושה הכרעת הוועדה במסגרת הערר שלפנינו.
26
27 19. המחלוקת היא בשאלה, האם יהודה זכאי, כי יוטל עליו מס רכישה מופחת בהתאם לשיעור
28 המס המוטל בגין רכישת דירת מגורים יחידה, אם לאו. הצדדים חלוקים ביניהם בשאלה,
29 האם יש להביא בחשבון את דירת נאווה בעת קביעת מס הרכישה המוטל על יהודה בגין
30 רכישת הדירה המשותפת. אין מחלוקת בין הצדדים באשר לשיעורי המס החלים על חלקה
31 של נאווה בדירה המשותפת.
32
33 20. לאחר שקילת טענות הצדדים והחומר המונח לפנינו מצאתי וכך אמליץ לחבריי בוועדה, כי
34 אין הצדקה להתערב בהחלטת המשיב וכי יש להורות על דחיית הערר מהנימוקים שיפורטו.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1
2 21. עוד אציין, כי בשל היותה של נאווה עובדת כרכות חוליה במשרדי המשיב בחיפה, הדיון
3 בהשגה התנהל במחלקת שומת מקרקעין בנציבות מס הכנסה בתל אביב והדיון בערר
4 הועבר לוועדת מיסוי מקרקעין בנצרת.
5
6 22. בהתאם לסעיף 9 לחוק, הרוכש זכות במקרקעין חייב בתשלום מס רכישה. בסעיף 9(ג1)(1)
7 יש פירוט של שיעורי מס הרכישה המוטלים בעת רכישת זכות במקרקעין שהם בניין או
8 חלק ממנו שהוא דירת מגורים כאשר הרכישה בוצעה ביום ה- 1.8.13 או לאחריו. בסעיף
9 9(ג1)(2) נקבע, כי במקרה בו אדם רוכש דירת מגורים יחידה הרי שיוטל עליו מס מופחת
10 בשיעורים המפורטים בסעיף 9(ג1)(3). אציין, כי שיעורי המס הקבועים בסעיפים האמורים
11 תוקנו במסגרת תיקון 81 וכי רכישת הדירה המשותפת קדמה לתיקון האמור. עם זאת
12 האבחנה בין שיעור המס המוטלים בעת רכישת דירה ראשונה לבין רכישת דירה שאיננה
13 בגדר דירה ראשונה הייתה עוד טרם התיקון האמור.
14
15 23. בסעיף 9(ג1)(2)(ב)(2) נקבע, כי יראו רוכש ובן זוגו, למעט בן זוג הגר בדרך קבע בנפרד,
16 וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים, למעט ילד נשוי- כרוכש אחד. באמצעות החזקה
17 האמורה ביקש המחוקק להתייחס לתא משפחתי כיחידה הרלוונטית בעת מתן הטבת המס
18 הגלומה במס רכישה מופחת בעת רכישת דירת מגורים יחידה. אציין כבר כעת, כי חזקה זו
19 רלוונטית גם לעניין מס שבח. ביצירת החזקה האמורה ביקש המחוקק למנוע מצב בו דירות
20 ירשמו על שמם של היחידים המרכיבים את התא המשפחתי באופן מלאכותי כשהמטרה
21 הינה קבלת ההטבה ותשלום מס מופחת ביחס לכל אחת מהדירות אשר נרכשו על ידי התא
22 המשפחתי. חזקת התא המשפחתי עולה בקנה אחד עם ההיגיון והמטרות העומדים בבסיס
23 הפטור לדירה יחידה והפטור לדירה מזכה. ההיגיון בבסיס הפטורים, ובין היתר באשר למס
24 הרכישה אשר מוטל בעת רכישת דירה יחידה, הוא סיפוק מאווי התא המשפחתי באופן
25 שנטל המס יוקל בעסקאות שמטרתן למגורים ולא להשקעה. לפיכך, אין מקום לאפשר
26 לאותו תא משפחתי ליהנות מ"כפל פטור", באופן שאותו תא משפחתי יזכה לפטור ממס
27 שבח על אף שהתא המשפחתי האמור כבר השתמש בפטור זה או שיזכה לפטור ממס רכישה
28 על אף שאין זו דירתו היחידה של התא המשפחתי (לעניין זה ראה האמור בע"א 4713/11
29 יואש זגורי נ' מנהל מס שבח מקרקעין).
30
31 24. אציין כבר כעת, כי חזקת התא המשפחתי ניתנת לסתירה. הנטל לסתירת החזקה מוטל על
32 הנישום. כאמור, המחלוקת במקרה שלפני היא בשאלה, האם העורר זכאי לשיעורי המס
33 המופחתים שנקבעו לבעל דירה יחידה על אף דירת נאווה ועל אף שכאמור יהודה מתגורר



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 בדירת נאווה החל משנת 1984 ולמעלה משלושים שנים. עמדת העוררים היא, כי מדובר
2 בדירה המצויה בבעלותה של נאווה וכי אין לראות בעורר כבעלים של הדירה על אף חזקת
3 התא המשפחתי. כאמור, על העוררים הנטל להוכיח זאת.
4
- 5 25. בע"א 3489/99 מנהל מס שבח מקרקעין חיפה נ' אן מרי עברי פ"ד נו(5), 589 דן בית
6 המשפט במקרה שבו לכל אחד מבני הזוג היו דירות טרם הנישואים ונכרת ביניהם הסכם
7 ממון לפיו נקבעה הפרדה מוחלטת בין נכסיהם. הבעל מכר את דירתו וקיבל פטור ממס
8 שבח. בהמשך, האישה מכרה את דירתה ולאחר שלא ניתן לה פטור ממס שבח היא הגישה
9 ערר. בערר נקבע, כי כאשר יש בין בני זוג הפרדה רכושית אין להחיל את חזקת השיתוף.
10 ערעור שהוגש לבית המשפט העליון התקבל ונקבע, כי לאור לשון החוק ותכליתו הרי
11 שבמידה שבני הזוג גרים ביחד אזי מכירה אשר נעשית על ידי אחד מהם תיחשב כאילו
12 נעשתה על ידי שניהם ומתן פטור ממס שבח לאחד מהם ייחשב כאילו גם בן הזוג ניצל זכות
13 זו. כלומר, חזקת השיתוף חלה אף אם נכרת בין בני הזוג הסכם ממון. כפי שיפורט, בהמשך
14 קבע בית המשפט העליון, כי חזקת השיתוף ניתנת לסתירה.
15
- 16 26. במסגרת ע"א 3185/03 מנהל מס שבח מקרקעין מרכז נ' שחר פלם נידון עניינם של בני זוג
17 אשר בבעלות האישה הייתה דירה טרם נישואיהם. בני הזוג חתמו על הסכם ממון לפיו
18 הדירה נותרה בבעלות האישה באופן בלעדי. כאשר בני הזוג רכשו דירה משותפת ביקש
19 הבעל, כי על חלקו יחולו שיעורי מס רכישה מופחתים אשר מוטלים בגין רכישת דירה
20 יחידה, כמפורט לעיל. בקשה זו נדחתה על ידי מנהל מס שבח. וועדת הערר קיבלה את הערר
21 וקבעה, כי על אף הדירה שבבעלותה של האישה זכאי הבעל, כי בגין חלקו יוטל מס בשיעור
22 מופחת. על פסק דינה של וועדת הערר הוגש ערעור לבית המשפט העליון והערעור נדחה.
23 נקבע, כי המועד הרלוונטי הוא מועד הרכישה והיות ובמועד רכישת הדירה האמורה הם
24 לא היו בני זוג הרי שאין חשש לתכנון מס לא לגיטימי.
25
- 26 27. הוראת ביצוע 5/2011 נקבעה על ידי רשות המסים לאחר שניתן פסק דינו של בית המשפט
27 העליון בפרשת פלם. במסגרת הוראת הביצוע צוין, כי בהתאם להלכת פלם את חזקת התא
28 המשפחתי הקבועה לעניין מס רכישה יש להחיל רק ממועד יצירת התא המשפחתי וביחס
29 לרכישות שבוצעו במהלך הנישואין ולא לפני כן. בהוראת הביצוע צוין, כי קיומו של הסכם
30 ממון מכריע בשאלת הזכויות הקנייניות של בני הזוג בנכסיהם ודירה שלגביה נקבע
31 בהסכם, כי היא רכוש הבלעדי של אחד מבני הזוג לא ניתן מבחינה קניינית לקבוע, כי היא
32 בבעלות משותפת אף אם הצדדים חיים בה ביחד ומנהלים בה משק בית משותף (סעיף



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 2.1.6) במקרה בו אין הסכם ממון הרי שאם מדובר בזוג שנישא לאחר חוק יחסי ממון אזי
2 חל סעיף 4 לחוק יחסי ממון (סעיף 2.1.7).
- 3
- 4 28. בסעיף 4 לחוק יחסי ממון נקבע, כי אין בכריתת הנישואין או בקיומם כשלעצמם כדי לפגוע
5 בקניינים של בני הזוג, להקנות לאחד מהם זכויות בנכסי השני או להטיל עליו אחריות
6 לחובות השני. סעיף 5 לחוק יחסי ממון עוסק בזכות לאיזון בפקיעת הנישואים ובמסגרתו
7 נקבע, כי עם התרת הנישואים או פקיעתם עקב מותו של בן הזוג זכאי כל אחד מבני הזוג
8 למחצית שווים של כלל נכסי הזוג **למעט נכסים שהיו להם ערב הנישואים או שקיבלו**
9 **במתנה או בירושה בתקופת הנישואים.**
- 10
- 11 29. העוררים מבקשים להסתמך על פסק הדין בפרשת פלם, על חוק יחסי ממון ועל הוראת
12 הביצוע המפורטים לעיל וסבורים, כי לאורם זכאי העורר לשיעורי המס המופחתים
13 המוטלים בעת רכישת דירה יחידה.
- 14
- 15 30. בע"א 3178/12 יגאל שלמי נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה התייחס בית המשפט לחזקת
16 התא המשפחתי. במסגרת פסק הדין נקבע, כי הפיקציה לפיה רואים בני זוג כמוכר אחד,
17 כאשר מדובר במס שבת, היא פיקציה שניתנת לסתירה. בידי נישום לסתור את הפיקציה
18 האמורה באמצעות הצגת הסכם ממון והוכחה, כי בפועל התקיימה הפרדה רכושית. הנה
19 כי כן, בהתאם לפסק הדין האמור לצורך סתירת חזקת התא המשפחתי נדרש, כי הנישום
20 יוכיח שני תנאים מצטברים: קיומו של הסכם ממון והפרדה רכושית בפועל. במאמר מוסגר
21 אציין, כי הקביעה לפיה לצורך סתירת חזקת התא המשפחתי נדרש הסכם יחסי ממון
22 והוכחה, כי גם בפועל פעלו בהתאם להסכם הממון היא עמדתו של כבוד השופט דנציגר
23 אליה הצטרפה כבוד השופטת ברק-ארז. כבוד השופט סולברג בעמדת המיעוט סבר, כי בידי
24 נישום לסתור את חזקת התא המשפחתי אף במקרה בו לא נחתם הסכם ממון אולם הוכח,
25 כי התקיימה הפרדה רכושית בפועל. עם זאת, כל שופטי ההרכב סברו, כי יש להוכיח, כי
26 בפועל התקיימה הפרדה רכושית כך שהאמור בעניין זה בהסכם הממון לא נותר יעל הנייר
27 בלבד.
- 28
- 29 31. אציין, כי פסק הדין בעניין שלמי עסק בחזקת התא המשפחתי בנוגע לתשלום מס שבת
30 אולם הקביעות שנקבעו במסגרתו יפות ורלוונטיות אף לחזקת התא המשפחתי בנוגע למס
31 רכישה. חזקת התא המשפחתי אשר נקבעה בנוגע למס רכישה וזו שנקבעה בנוגע למס שבת
32 מנוסחות באופן זהה ובבסיסן תכליות זהות (ראה לעניין זה ההתייחסות לפיקציה הקבועה
33 בסעיפים 9 ו-49(ב) לחוק במסגרת פסק הדין בפרשת שלמי).



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1
2 32. כאמור, לצורך סתירת חזקת התא המשפחתי על הנישום להציג הסכם ממון. בנוסף, מוטל
3 עליו להציג ראיות המלמדות באופן ברור על קיומה של הפרדה רכושית בפועל. אציין, כי
4 העוררים שבו והעלו טענות לפיהן התנהלותו של המשיב מהווה משום נבירה בענייניהם
5 הפרטים. אכן, בהוראת הביצוע צוין, כי בחינה מדוקדקת של מערך הזכויות בין בני הזוג
6 על ידי פקידי המס עשויה ליצור חיכוך מיותר עם ציבור הנישומים (סעיף 2.1.5). עם זאת,
7 אין באמור כדי ללמד, כי כל בחינה של מערך הזכויות היא פסולה. קבלת עמדתם של
8 העוררים בעניין זה אינה עולה בקנה אחד עם קביעתו של בית המשפט העליון בעניין שלמי.
9 כאמור, בית המשפט העליון לא הסתפק בקיומו של הסכם ממון וקבע תנאי נוסף- הוכחת
10 הפרדה רכושית בפועל. ברי, כי הוכחת התנאי האמור מחייבת בדיקה מסוימת של מערך
11 הזכויות בין בני הזוג וכי לא כל בחינה כאמור מהווה משום פגיעה בזכותם של הנישומים
12 לפרטיות. שאם לא כן, הרי שמתיתר התנאי השני בנוגע לקיומה של הפרדה רכושית בפועל.
13 אכן, הפרט זכאי לשמירה על פרטיותו ויש להביא בחשבון את צנעת הפרט. עם זאת, אין
14 באמור כדי למנוע בחינה הנדרשת לשם הכרעה בשאלה האם התקיימה הפרדה רכושית
15 בפועל. מס הרכישה המופחת המוטל על רוכש דירה יחידה הוא החרג להוראה הכללית
16 בדבר שיעורי המס המוטלים בעת רכישת דירה. על נישום להוכיח, כי הוא זכאי ליהנות
17 מהחרג האמור.
18
19 33. בעדותה הופנתה קופלר לאמירה של כבוד השופטת דפנה ברק-ארוז במסגרת פסק הדין
20 בעניין שלמי ולפיה אין להטיל על רשויות המס במקרה הרגיל "לנבור" אל תוך
21 ההתחשבנויות בין בני הזוג המבקשים להוכיח הפרדה כלכלית ביניהם, הליך שאינו פשוט
22 כלל וכללי" קופלר נשאלה, האם היא מסכימה עם האמור. קופלר השיבה, כי כל הנושא של
23 התא המשפחתי הוא נושא מאוד בעייתי ורגיש ותמיד יהיה מצב שאנו צריכים לנבור
24 בעניינים אישיים. היא הוסיפה, כי על מנת להוכיח הפרדה רכושית בהתאם להלכת שלמי,
25 נדרשים לשאול ולברר פרטים בשביל להוכיח את טענת הנישום. לטענתה, גם הפסיקה
26 מפנה למבחנים שנקבעו בהוראות הביצוע (עמ' 14 ש' 10-11, 16-20). עדותה בעניין זה
27 מקובלת עליי, כמפורט לעיל.
28
29 34. בפסק הדין בעניין שלמי ציין כבוד השופט סולברג, כי הדרישה מבני הזוג להוכיח קיומה
30 של הפרדה רכושית בפועל, כאשר פקידי רשות המיסים, להבדיל מערכאה שיפוטית,
31 ידרשו להיכנס בעובי קורת יחסיהם הממוניים של בני הזוג, בעודם נשואים, מעוררת
32 אי-נוחות. עם זאת הוא הוסיף, כי גם במקרה בו נחתם הסכם ממון לא ניתן ליתר
33 בחינה של מצב הדברים בפועל, בשל החשש מפני מניפולציה. כבוד השופט סולברג



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 הוסיף, כי ההנחה היא, כי בני זוג מהווים יחידה כלכלית אחת וכי יש למסותם בהתאם
2 וכי הפרדה רכושית אינה הנורמה, אלא החריג.
3
4 35. בהתאם להלכת שלמי לחברי התא המשפחתי יש אוטונומיה להגדיר את מערך היחסים
5 הכלכלי ביניהם באופן שונה מחזקת התא המשפחתי. על הנישומים להוכיח, כי אכן עשו
6 כן. זאת, באמצעות הסכם ממון והתנהלות המלמדת על הפרדה רכושית בפועל.
7
8 36. אין מחלוקת, כי במקרה שלפנינו נכרת הסכם ממון. אלא שבכך לא די. כאמור, יש להוכיח,
9 כי אף בפועל הייתה הפרדה רכושית אשר עולה בקנה אחד עם הסכם הממון. במסגרת פסק
10 הדין בעניין שלמי התייחס בית המשפט לדרישה להפרדה רכושית בפועל וצוין, כי ביסוד
11 הדרישה להוכיח, כי התנאי האמור מתקיים עומד החשש מפני כריתת הסכמי הפרדה אד-
12 הוק אשר מטרתם הינה אך ורק התחמקות ממס. בפסק הדין צוין, כי בדרך זו ניתן יהיה
13 להבחין בין נישומים תמי לב אשר מסכימים ביניהם על הפרדה רכושית בדירותיהם ולא
14 מנסים להתחמק מחבות במס לבין נישומים אשר מבקשים לבצע תכנון מס בלתי לגיטימי.
15
16 37. במקרה בו עסקינן, **הסכם הממון בין העוררים נכרת יום אחד לפני שרכשו את הדירה**
17 **המשותפת**. אף אם אין בכך כדי לסתום את הגולל על טענת העוררים בדבר אי קיומה של
18 חזקת התא המשפחתי הרי שעובדה זו מחזקת את החשש אליו התייחס בית המשפט העליון
19 בנוגע להסכמי ממון אשר נחתמים אד-הוק לצורך התחמקות ממס.
20
21 38. יהודה העיד, כי נישא לנאוה במאי 84 ואז כבר התגורר בדירה שנאוה קיבלה במתנה מאביה
22 (עמ' 4 ש' 19-22). הוא העיד, כי במועד האמור לא שקלו לעשות הסכם ממון מאחר ולא היה
23 בכך צורך. יהודה טען, כי הבין מנאוה שהיא בעלת הדירה ולא הייתה מחשבה לעשות הסכם
24 ממון (עמ' 4 ש' 23-25). לטענתו, באותה עת הייתה לו דירה ברחוב שפירא אשר הוא מכר
25 בשנת 84, מספר חודשים לאחר הנישואים (עמ' 4 ש' 26, עמ' 5 ש' 1). הוא העיד, כי אף
26 בנקודת הזמן האמורה לא ראו סיבה לערוך הסכם ממון (עמ' 5 ש' 2-3). יהודה העיד, כי
27 כאשר נאוה קיבלה בפועל את ירושת אמה כבר היו מחשבות לגבי הסכם אולם הן לא באו
28 לידי ביטוי (עמ' 5 ש' 8-10). לטענתו, הוא ונאוה סברו, כי לאור הוראות החוק והוראות
29 הביצוע אין צורך בהסכם אולם הוא חשב שבגלל שנאוה עובדת אצל המשיב יתחילו לחטט
30 (עמ' 6 ש' 10-13).
31
32 39. יהודה העיד, כי לקראת התכנית לרכוש דירה משותפת הוא פנה להוראת הביצוע לבדוק
33 מה נדרש. הוא טען, כי להבנתו במקרה הרלוונטי לא נדרש הסכם ממון אולם הם החליטו



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 לעשות הסכם ממון ליתר ביטחון. יהודה הוסיף, כי ההסכם משקף את המציאות שהייתה
2 להם מהיום הראשון (עמ' 5 ש' 19-23). בעדותו יהודה טען, כי ההסכם משקף את המציאות
3 שלהם מההתחלה. יהודה הוסיף, כי הייתה לו שיחה עם אביה של נאווה והיה לו ברור
4 שדירת נאווה לא שייכת לו ולעולם לא תהיה שייכת לו (עמ' 6 ש' 13-15).
- 5
- 6 40. במהלך עדותה נטען בפני קופלר, כי העוררים לא היו זקוקים להסכם יחסי ממון לצורך
7 הפרדה רכושית עד לרכישת הדירה המשותפת וכי חוק יחסי ממון קובע הוראות ספציפיות
8 אשר חלות על זוגות שנישאו לאחר תחולת החוק. קופלר השיבה, כי מסתמכים על הלכת
9 בית המשפט אשר קבע, בין היתר, שני תנאים מצטברים, הסכם ממון והפרדה רכושית
10 בפועל, והמשיב פועל על פיהם (עמ' 16 ש' 11-16).
- 11
- 12 41. חוק יחסי ממון חל על העוררים ובין היתר הוראת סעיפים 4 ו-5 והאמור בהם בנוגע
13 לנכסים אשר היו בבעלות מי מבני הזוג ערב הנישואים או שהתקבלו במתנה או ירושה
14 במהלך הנישואים. עם זאת, אין בהוראות הסעיף האמור כדי לשלול אפשרות, כי בן הזוג
15 השני ירכוש בעלות בנכס כאמור. לא די בעובדה שמדובר בנכס שהיה בבעלות בן הזוג ערב
16 הנישואים או בנכס שהתקבל בירושה או מתנה ובעובדה שחל חוק יחסי ממון כדי לשלול
17 את חזקת התא המשפחתי. על אף תחולתו של חוק יחסי ממון הרי שלצורך שלילת חזקת
18 התא המשפחתי יש לעמוד בתנאים שנקבעו בהלכת שלמי. אציין, כי במקרה אשר נדון
19 בהלכת שלמי מדובר היה בבני זוג אשר חוק יחסי ממון חל עליהם ובנכסים אשר היו
20 בבעלות מי מבני הזוג ערב הנישואים. בפסק הדין יש התייחסות למקרים בהם נוצר שיתוף
21 חוזי או קנייני בנכסים החיצוניים. פסק הדין מפנה לאמור בהוראת הביצוע בעניין זה
22 ולמקרים בהם נכסים חיצוניים ייחשבו כחלק מחזקת התא המשפחתי עקב **שיתוף שנובע**
23 **ממגורים משותפים, מימון משותף, תשלום משכנתא משותף ודמי שכירות המשתלמים**
24 **לחשבון בנק משותף.**
- 25
- 26 42. מעדותו של יהודה עולה, כי לאורך תקופה העולה על שלשים שנות נישואים לא מצאו
27 העוררים לנכון לכרות הסכם ממון. זאת, אף שבמהלך השנים היו בבעלות העוררים נכסים,
28 חלק מהנכסים נמכרו והתקבלו נכסים בירושה. שינוי מצבת הנכסים לאורך השנים לא
29 הביא את העוררים לחתום על הסכם ממון במהלך השנים והם בחרו לחתום על הסכם ממון
30 רק יום לפני רכישת הדירה המשותפת. יש באמור כדי להדליק נורות אזהרה.
- 31
- 32 43. בהתאם לחוק יחסי ממון, הסכם ממון הוא הסכם אשר נערך בכתב וקיבל אישור של בית
33 המשפט. אין מחלוקת, כי לאורך השנים לא היה בין העוררים הסכם ממון **בכתב**, כדרישת



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 החוק. העוררים טוענים, כי גם טרם כריתת הסכם הממון המצב ביניהם היה כפי שנקבע
2 בהסכם הממון. בעניין זה יש לציין, כי מאחר ומערכת היחסים של העוררים לא עלתה על
3 שרטון הרי שהעניין לא נבחן בפועל. עם זאת, ככל שהיה שבר ביחסים בין העוררים בטרם
4 נכרת הסכם ממון הרי שלא הייתה מתקבלת טענה בדבר קיומו של הסכם ממון בעל פה
5 ובמקרה כאמור הייתה נבחנת השאלה, האם נוצר שיתוף בנכסים במהלך חייהם
6 המשותפים של העוררים.
7
- 8 44. העוררים התייחסו לפסק הדין שניתן בו"ע 16836-03-17 קרן רוזנבוים נ' מדינת ישראל
9 וסברו, כי יש בו כדי לתמוך בעמדוניהם בהליך שלפני. מצאתי, כי המקרה שלפני שונה
10 מהותית מהמקרה אשר נדון במסגרת פרשת רוזנבוים ובין היתר בשים לב לכך שהסכם
11 הממון בין בני הזוג רוזנבוים נכרת טרם נישואיהם ושנים רבות לפני אירוע המס הנדון.
12 מדובר בנקודה בה יש הבדל מהותי בין המקרה האמור לבין המקרה שלפני הן מבחינת
13 מועד כריתת הסכם הממון ביחס למועד הנישואים והן מבחינת מועד כריתתו ביחס לאירוע
14 המס הנדון. כפי שאפרט בהמשך, המקרה שלפני והמקרה אשר נדון בפרשת רוזנבוים שונים
15 זה מזה אף בנוגע לתנאי השני קרי הוכחת הפרדה רכושית בפועל.
16
- 17 45. במקרה שלפני אין מדובר רק בכך שהסכם הממון נכרת לאחר כשלושים שנות נישואים
18 אלא אף בכך שההסכם נחתם יום לפני רכישת הדירה המשותפת. אף אם המועד בו נכרת
19 הסכם הממון במקרה בו עסקינן אין בו כדי ללמד, כי לא התקיים התנאי הראשון אשר
20 נקבע בהלכת שלמי הרי שיש בו כדי להדליק נורות אדומות ולחזק את הצורך לבחון את
21 קיומו של התנאי השני, אשר נועד, כאמור, למנוע מצבים בהם נכרתים הסכמי ממון אד
22 הוק במטרה להתחמק מתשלום מס ומבלי שהם משקפים הפרדה רכושית בפועל.
23
- 24 46. במהלך עדותה נשאלה קופלר מדוע לא התייחסה לפסק הדין שניתן ב- ו"ע 18027-10-16
25 רועי בלנק נ' מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב והשיבה, כי זה תיק שמתנהל עליו ערעור עד
26 היום ומאחר שההליך עדיין מתנהל הוא לא נראה לה רלבנטי (עמ' 16 ש' 24-27). נטען
27 בפניה, כי פסק הדין בעניין בלנק תומך בעמדת העוררים והיא השיבה, כי קיבלה את
28 ההחלטה בהשגה על סמך הפסיקה שהייתה קיימת עד למועד ההחלטה ופסק הדין האמור
29 לא היה לפניו במועד האמור. קופלר הוסיפה, כי לכל תיק בתא משפחתי יש נסיבות ופרטים
30 שונים וכי אינה מכירה את כל הנסיבות שהוצפו במסגרת הטיפול בשומה של פסק דין בלנק
31 ואינה יכולה להשליך ממנו למקרה בו עסקינן (עמ' 16 ש' 30-33, עמ' 17 ש' 1-3). היא
32 הוסיפה, כי המקרה שונה לחלוטין וכל עניין נבחן לגופו (עמ' 17 ש' 5).
33



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיזוני:

- 1 47. בפסק הדין בעניין בלנק קבעה וועדת הערר, כי אם הסכם הממון נחתם בשלב מאוחר אולם
2 הוא משקף את המציאות שקדמה לו, בעיקר במצב של נישואים מורכבים כאשר לפחות
3 לאחד מבני הזוג ילדים מנישואים קודמים או כשמדובר בידועים בציבור, הרי שיש
4 להתחשב בהסכם הממון לעניין דיני המס. אף בהתאם לפסק הדין האמור נדרשת בחינה
5 **האם הסכם הממון משקף את המציאות שקדמה לו.** ככל שאכן מציאות החיים שקדמה
6 להסכם הממון כללה הפרדה רכושית והסכם הממון משקף את המציאות האמורה הרי
7 שניתן לקבל טענה לפיה המועד בו נכרת הסכם הממון פחות מהותי מבחינת דיני המס.
8 כאשר בפועל הייתה הפרדה רכושית הרי שאף אם ההסכם נכרת בשלב מאוחר הרי שיש
9 בכך כדי להתגבר על החשש, כי ההסכם נכרת במטרה להתחמק ממס.
10
- 11 48. במסגרת פסק הדין בעניין שלמי קבע כבוד השופט דנציגר, כי לצורך בחינת השאלה האם
12 התקיימה הפרדה רכושית בפועל ניתן להיעזר במבחני העזר אשר נהוגים בדיני המשפחה
13 לצורך בחינת השיתוף שנוצר בנכסים חיזוניים. בפסק הדין ישנו פירוט של מבחנים
14 וביניהם מגורים במשותף, מימון משותף, דמי שכירות המשתלמים לחשבון בנק משותף
15 וכדומה. מבחני העזר אשר צוינו בפסק הדין אינם בגדר רשימה סגורה.
16
- 17 49. כמפורט לעיל, אחד ממבחני העזר לצורך בחינת קיומה של הפרדה רכושית בפועל הוא
18 **מגורים במשותף.** אין מחלוקת, כי העוררים התגוררו ביחד בדירת נאוה **במשך כשלושים**
19 **שנה.** בני הזוג בפרשת רוזנבוים התגוררו בדירה אשר הייתה שייכת לבעל טרם נישואיהם
20 של בני הזוג. בפסק הדין בפרשת רוזנבוים נקבע, כי עובדה זו כשלעצמה אין בה כדי לשלול
21 את האפשרות להוכיח הפרדה רכושית וחריגה מחזקת התא המשפחתי. בית המשפט
22 התייחס גם לגישה לפיה ניתן לומר, כי מגורים משותפים ללא תשלום דמי שכירות מלמדים
23 על יצירת תא משפחתי בו מתקיים שיתוף רכושי. צוין, כי היתרון בגישה זו הוא צמצום
24 המקרים בהם תתאפשר סטייה מחזקת התא המשפחתי והעמדתם על חריגים מובהקים
25 בלבד דבר שיכול להיות מוצדק מבחינת צדק חלוקתי. בית המשפט מצא שלא לאמץ גישה
26 זו וסבר, כי היא תואמת פחות את רוחה של הלכת שלמי. בית המשפט ציין, כי מטרת מבחני
27 העזר היא לאתר את המקרים בהם הסכם הממון הוא למראית עין בלבד והוא אינו משקף
28 הפרדת נכסים אמיתית. לפיכך, כאשר ברור, כי הפרדת הרכוש שעוגנה בהסכם היא
29 אמיתית הרי שהעובדה שאחד ממבחני העזר לא התקיים אין בה כדי לשלול את הפרדת
30 חזקת התא המשפחתי.
31
- 32 50. אציין, כי העמדה המפורטת בפסק הדין בפרשת רוזנבוים בנוגע למגורים משותפים בדירה
33 מקובלת עליי ועולה בקנה אחד עם מטרתם של מבחני העזר אשר באמצעותם בוחנים האם



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 התקיימה הפרדה רכושית בפועל. אין מדובר בשורה של תנאים מצטברים אלא ברשימה
2 לא סגורה של מבחני עזר. השאלה האם התקיימה הפרדה רכושית לא תוכרע על ידי מבחן
3 עזר כזה או אחר אלא על פי מכלול הנתונים וביניהם מבחני העזר. אלא, שאין באמור כדי
4 להועיל לעוררים במקרה שלפני. שכן, אף אם עצם העובדה שהעוררים התגוררו בדירת נאווה
5 אינה שוללת את טענתם להפרדה רכושית הרי שלא די בכך ועליהם להוכיח, כי אכן
6 התקיימה בפועל הפרדה רכושית. כפי שיפורט בהמשך מצאתי, כי לא עלה בידי העוררים
7 להרים את הנטל האמור.
8
- 9 51. במסגרת ו"ע (חיפה) 14-09-37792 אילן קוייתי נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה דנה וועדת
10 הערר בשאלה, האם הבעל זכאי לתשלום מס רכישה מופחת בגין דירה שרכש עם אישתו
11 כדירה יחידה כאשר טרם הנישואים קיבלה האישה במתנה דירת מגורים אחרת. מדובר
12 בסוגיה זהה לסוגיה הנדונה לפנינו במסגרת ההליך בו עסקינן. במקרה האמור, התייחסה
13 וועדת הערר לעובדה שהסכם הממון נערך רק במסגרת הליך הערר ואף לא קיבל אישור
14 בית משפט כנדרש. כמו כן, נקבע, כי האופן בו נהגו העוררים, בנוגע לקיום משק בית משותף
15 בכלל וביחס לדירת המתנה בפרט, מלמד, כי לא הייתה הפרדה רכושית. וועדת הערר ציינה,
16 כי בפסק הדין בפרשת שלמי הובהר, כי נקודת המוצא היא, כי דירת מגורים אשר רשומה
17 על שם אחד מבני הזוג, **בין אם נרכשה לפני הנישואים ובין אם לאחריהם**, תיוחס אף לבן
18 הזוג האחר, אלא אם יוכח, כי קיימת ביניהם הפרדה רכושית אשר נלמדת מקיומו של
19 הסכם ממון והוכח קיומה של הפרדה רכושית בפועל. הדברים האמורים יפים, נכונים
20 ורלוונטיים למקרה שלפני.
21
- 22 52. למען הסר ספק אומר, כי העובדה שהעוררים התגוררו בדירת נאווה במשך כשלושה עשורים
23 רלוונטית לעניינו אף אם אין בה לבדה כדי להכריע בשאלה האם הופרכה חזקת השיתוף,
24 אם לאו. אף אם מגורים משותפים אינם שוללים את הטענה בדבר הפרדה רכושית הרי
25 שמדובר בנתון רלוונטי. כמו כן, גם משך התקופה הארוכה בה התגוררו העוררים בדירת
26 נאווה, ללא הסכם ממון, רלוונטית לעניינו. יתרה מזאת, כפי שיפורט בהמשך, מצאתי, כי
27 במקרה שלפני מצטרפים לעובדות אלו פרטים נוספים אשר יש בהם כדי ללמד, כי במקרה
28 בו עסקינן לא עלה בידי העוררים להוכיח הפרדה רכושית ולא נסתרה חזקת התא
29 המשפחתי הקבועה בחוק.
30
- 31 53. יהודה אישר, כי עד שנת 98 היה להם חשבון בנק משותף על שם שניהם ללא הפרדה ואז
32 הם עדיין לא פתחו חשבונות נפרדים (עמ' 8 ש' 29-27). עוד אישר, כי לאחר שפתחו את
33 החשבונות הם היו רשומים **האחד בחשבון של השני** (עמ' 8 ש' 31-30). יהודה העיד, כי עד



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 לפני זמן קצר היו להם שני חשבונות בבנק יתב וכל אחד היה שותף בחשבון של השני. הוא
2 הוסיף, כי לא לחינם יש להם שני חשבונות וכי הם רוצים שתהיה הפרדה ביניהם עד כמה
3 שהמציאות תאפשר להם (עמ' 7 ש' 19-21). יהודה העיד, כי לנאווה אין כרגע כרטיס אשראי
4 לחשבון שהוא מוביל אולם **היה לה בעבר כרטיס אשראי לחשבון האמור** (עמ' 12 ש' 3-4).
5 לטענתו, אין לו כרטיס אשראי בחשבון של נאווה. יהודה העיד, כי הוא אינו רשום בפנקס
6 השיקים שלה אולם **היא רשומה בפנקס השיקים שלו**. לטענתו, **נאווה יכולה למשוך כספים**
7 **מהחשבון שלו**. הוא טען, כי הוא אינו יכול למשוך כספים מהחשבון שלה אלא אם הוא
8 מתאם לפני זה עם נאווה והיא נותנת לו רשות (עמ' 7 ש' 23-31). יהודה העיד, כי **במשך**
9 **שלושים שנה היה להם חשבון משותף** מכורח המציאות. הוא הוסיף, כי החשבונות הופרדו
10 סמוך מאוד להשכרת הדירה של נאווה בשנת 2018 ועד אז היה להם חשבון משותף (עמ' 7
11 ש' 31-33). יהודה העיד, כי החזיקו בשני חשבונות בשל המחשבה הערכית שלהם של
12 ההפרדה. לטענתו, זה הכסף של נאווה והוא מביא את הכסף שהתחייב בכתובה. יהודה
13 הוסיף, כי זו תפיסת העולם שלו (עמ' 8 ש' 1-6).
14
15 54. באשר לחלוקת ההוצאות של הבית העיד יהודה, כי קשה להפריד. הוא הוסיף, כי אינו נוגע
16 בחשבון של נאווה אלא בהסכמתה או אם יש מצב של מינוס. לטענתו, **הוצאות בעבור כלכלת**
17 **הבית והבנות משולמות מהחשבון שלו שנאווה שותפה בו**. יהודה הוסיף, כי השותפות
18 בחשבון נובעת משלוש סיבות. לטענתו, הוא עבד שעות רבות ובמשך תקופה ארוכה נאווה
19 הייתה בבית עם בתם אשר הינה בעלת צרכים מיוחדים. יהודה הוסיף, כי לא ניתן לשחק
20 כל הזמן עם הכסף. עוד ציין, כי עבד כימאי במשך שנים ולעיתים נעדר מהבית במשך
21 שבועות ואם החשבון היה רק שלו נאווה לא הייתה יכולה לקבל כסף (עמ' 8 ש' 11-16).
22
23 55. יהודה, העיד כי **הוצאות הדיור משולמות מהחשבון המשותף וגם הוצאות על נופשים**. הוא
24 שב וטען, כי זה החשבון הפעיל (עמ' 10 ש' 23-26). יהודה אישר, כי הוצאות הבית יצאו
25 ברובן מחשבון הבנק ששניהם רשומים בו והוא למעשה החשבון הפעיל שלהם שהוא היה
26 בו בהתחלה לבד ונאווה הצטרפה אליו. לטענתו, הכל התנהל בחשבון הזה ובחשבון של נאווה,
27 שהוא שותף בו, יש מעט מאוד פעילות. לטענתו, החשבון האמור נמצא בשליטה מלאה של
28 נאווה והוא אינו יכול לקחת שקל מהחשבון האמור ללא אישור ממנה. יהודה הוסיף, כי
29 **פורמאלית הוא יכול לקחת מהחשבון של נאווה** כסף אולם מעשית אינו עושה זאת (עמ' 9
30 ש' 8-13). הוא העיד, כי **יש העברות כספים בין החשבונות** רק בכיוון אחד, מהחשבון של
31 נאווה לחשבון שהוא העיקרי בו כאשר החשבון הזה נכנס למינוס (עמ' 9 ש' 14-15).
32



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 56. יהודה העיד, כי את דירת נאווה בנה אביה של נאווה וכמעט ולא בוצעו בדירה תיקונים. הוא
2 טען, כי כמה שינויים נעשו כשאביה של נאווה היה בחיים והם נעשו תחת השגחתו (עמ' 11
3 ש' 24-28). לטענתו, **התיקונים שבוצעו בדירת נאווה שולמו מחשבון הבנק שהוא המוביל**
4 **בו** מאחר וזה החשבון של כל ההוצאות בבית (עמ' 11 ש' 32-33). יהודה נשאל לגבי תיקונים
5 בדירות האחרות והשיב, כי בדירת יהודה היו הרבה מאוד תיקונים והוא שילם מהחשבון
6 שהוא מוביל. הוא טען, כי בדירת נאווה היו מעט מאוד תיקונים בעיקר של בלאי וכי זה
7 ממש בטל בשישים ואין לזה משמעות (עמ' 11 ש' 34-35, עמ' 12 ש' 1-2).
8
9 57. בסעיף 4.1.2 בהחלטתה בהשגה התייחסה קופלר לכך שיהודה התקין בדירה מזגנים מכספי
10 הפרישה שלו. בעדותה נשאלה האם זה מקנה לו זכויות בדירה והשיבה, כי ציטטה את
11 יהודה שניסה, במהלך הדיון, להסביר את תמונת המצב וזו הדוגמא שנתן לה. לטענתה, לא
12 אמר דבר מעבר לזה ולכן בחרה לכתוב בהחלטה ובתצהיר את הדברים שאמר (עמ' 14 ש'
13 33-34, עמ' 15 ש' 1-3).
14
15 58. כאשר העוררים נישאו היו ליהודה שתי דירות. אחת נמכרה בסמוך לאחר הנישואים
16 והשנייה בסמוך לרכישת הדירה המשותפת. יהודה נשאל, האם כאשר מכר את הדירה
17 ברחוב שפירא כמה חודשים לאחר הנישואים האם הכספים נכנסו לחשבון המשותף והשיב,
18 כי לא בטוח מאחר והחשבון המשותף נפתח שנה-שנתיים לאחר מכן. הוא טען, כי יש סיכוי
19 רב שהתמורה ממכירת דירתו הועברה לחשבון שהיה לו מלפני הנישואים. יהודה העיד, כי
20 **אינו זוכר לאיזה חשבון נכנסו הכספים** (עמ' 8 ש' 32-35, עמ' 9 ש' 1-3). עוד העיד, כי כאשר
21 מכר את דירת יהודה הכסף עבר לחשבון שהוא הראשון בו ומיד נסגר בפר"י ומיד הועבר
22 לקבלן. יהודה אישר, כי זה חשבון שגם לנאווה יש בו זכויות חתימה (עמ' 9 ש' 4-7). יהודה
23 העיד, כי **אינו זוכר לאיזה חשבון נכנסו הכספים ממכירת הדירה במחניים והנכס ברחוב**
24 **הקיסור**, שני נכסים שנאווה ירשה מאמה, והוסיף, כי הכספים נכנסו מיד לפר"י ואף אחד
25 לא נגע בהם (עמ' 9 ש' 24-27).
26
27 59. נטען בפני יהודה, כי לא כרתו הסכם ממון קודם אף שהיו העברות של כספים, רכישת דירה
28 ומכירת דירה והוא נשאל מדוע בחרו לחתום על ההסכם דווקא בשלב זה. יהודה השיב, כי
29 לא הייתה להם סיבה לחתום על הסכם ממון קודם לכן וכי נאווה רצתה 'לצבוע' את הכסף
30 שקיבלה בירושה. הוא הוסיף, כי יש ביניהם אמון וכי הכסף נחת בחשבון והוא לא התעניין
31 בו ולא השתמש בו (עמ' 6 ש' 20-25). עם זאת, אין מחלוקת, כי **טכנית היה בידו לעשות**
32 **שימוש בכסף** האמור אשר נכנס לחשבון שהוא היה שותף בו.
33





וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

60. הנה כי כן, מעדותו של יהודה עולה, כי העוררים ניהלו שני חשבונות כאשר כל אחד מהם היה השותף הראשי באחד מהחשבונות, אליו נכנסה משכורתו, ובן הזוג היה שותף באותו חשבון. לכל אחד מהעוררים הייתה אפשרות לבצע פעולות בחשבונו של השני ונאווה אף החזיקה בכרטיס אשראי בחשבונו של יהודה והייתה רשומה בפנקסי השיקים של חשבונו. מהעדות עולה, כי הוצאותיהם של העוררים, ובין היתר ההוצאות בגין תיקונים שבוצעו במהלך השנים בדירת נאווה שולמו מחשבונו של יהודה, אשר נאווה הייתה שותפה בו. כמו כן, במידת הצורך הועברו כספים מחשבונה של נאווה לחשבונו של יהודה, אשר ממנו שולמו הוצאות המחייבה, כאמור לעיל. בנוסף, דמי שכירות מדירת יהודה נכנסו לחשבון אשר שימש את בני המשפחה ואשר נאווה הייתה שותפה בו. הטענה, כי ההוצאות בגין הדירה האמורה היו שוות או אף גבוהות מההכנסות ממנה, כך שאין משמעות לכך שדמי השכירות לא הופקדו בחשבון נפרד, נטענה בעלמא. אף הטענות באשר להיקף השיפוץ בדירת נאווה נטענו בעלמא. אציין עוד, כי במהלך עדותו לא היה בידי יהודה לומר לאיזה חשבון נכנסו הכספים ממכירת הנכסים שלו ושל נאווה. אף בעובדה זו יש בה כדי ללמד על שיתוף בין העוררים ועל ערבוב בין נכסיהם. העדויות האמורות באשר להתנהלותם הפיננסית של העוררים בחיי היום יום מלמדות, כי לא הייתה בפועל הפרדה רכושית המצדיקה סטיה מחזקת התא המשפחתי. ברי, כי אין בניהול חשבונות בנק על שמו של כל אחד מבני הזוג כדי ללמד בהכרח על הפרדה רכושית ובעיקר במקרה שבו בן הזוג השני שותף בחשבון, הוצאות המחייבה משולמות מאחד החשבונות ובין החשבונות מתבצעות העברות כספים במידת הצורך.

61. בפסק הדין בעניין רוזנבוים התייחס בית המשפט לעובדה שלבעל היה חשבון נפרד, אשר אף אליו התייחס הסכם הממון, וכי הוצאות שיפוץ דירתו של הבעל מומנו מחשבונו של הבעל. בית המשפט ציין, כי הייתה העברה כספית שבוצעה לפני שנים ובסכום מוגבל מהחשבון המשותף לחשבונו של הבעל וכי בני הזוג לא ידעו להסביר עד תום את ההעברה האמורה. בית המשפט מצא, כי לאור הראיות והעדויות אשר הוצגו בפניו אין באמור כדי לטשטש את התמונה הברורה אשר נפרסה לפניו בנוגע להפרדה הרכושית בין בני הזוג. המצב במקרה שלפני שונה מהותית. כאמור, ההוצאות המשפחתיות שולמו מחשבונו של יהודה וכך גם שיפוצים שנדרשו בדירת נאווה, אף אם שיפוצים מעטים כפי שטען יהודה. כמו כן, היו העברות כספים מחשבונה של נאווה לחשבונו של יהודה ובני הזוג היו שותפים בשני החשבונות. כאמור, אף במסגרת פסק הדין בעניין רוזנבוים מצאה וועדת הערר להתייחס לשאלת מימון השיפוץ בדירתו של הבעל, העברות כספיות בין החשבונות וכדומה. במקרה האמור הנתונים הרלוונטיים תמכו בטענותיהם של בני הזוג רוזנבוים בנוגע להפרדה רכושית. אין כך הדבר במקרה שלפנינו.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1
2 62. הנה כי כן, מצאתי, כי עדותו של יהודה מלמד, כי לא הייתה הפרדה רכושית בין העוררים.
3 העובדה שחלק מנכסי הזוג היו על שמה נאוה וחלקם על שמו של יהודה וכן העובדה, כי
4 ניהלו חשבונות בנק אשר היו, לכאורה, נפרדים לא די בהן כדי ללמד על הפרדה רכושית.
5 מצאתי, כי בפועל התנהלו העוררים במהלך חיי הנישואים שלהם בשיתוף רכוש, כמפורט
6 לעיל.
7
8 63. יהודה אישר, כי היה להם דיון בהשגה לפני קופלר (עמ' 6 ש' 26-28). הוא העיד, כי הביא
9 לפגישה צרור מסמכים אולם קופלר התעניינה רק בחוזה השכירות. עוד העיד, כי הוא עורך
10 מידי חודש מצב חשבון משפחתי בו מצוי הכל מאיפה קיבל כסף, מה הוציא ועל מה ומה
11 הבנות קיבלו, במטרה שלא יהיו סכסוכים לאחר פטירת העוררים ויהיה ברור מי קיבל מה.
12 הוא טען, כי הציג את זה לפני קופלר וזה לא עניין אותה (עמ' 7 ש' 14-7).
13
14 64. קופלר טענה, כי יהודה לא הציג לה מסמך שמשקף תמונת מצב של הכספים וחשבונות
15 הבנק (עמ' 12 ש' 21-22). קופלר העידה, כי ישבה עם העוררים באופן נינוח וביקשה מהם
16 שיציגו בפניה את כל הדברים ושיוכיחו הפרדה רכושית. לטענתה, מלבד הסכם השכירות
17 של יהודה לא הוצג בפניה שום מסמך אחר ואף הלינו בפניה שהמשיב נוקט בחטטנות יתר,
18 כי מבקשים דברים שאין צורך בהם ושלא יציגו בפניה דבר אלא בבית משפט (עמ' 12 ש'
19 22-27). נטען בפניה, כי העוררים אמרו לה שיש שני חשבונות בנק לבני הזוג והשותף המוביל
20 בחשבון הוא זה שמופיע כמספר אחד בחשבון וכי זה לא הופיע בהחלטה. בתגובה טענה
21 קופלר, כי העוררים אמרו שיש להם שני חשבונות בנק משותפים רשומים על שם שניהם
22 והסבירו מה הסיבה לכך אבל בפועל שני החשבונות רשומים על שניהם. היא הוסיפה, כי
23 לא ראתה אף חשבון ומסתמכת על דברים שהם אמרו לה. העוררים אמרו לה, כי הם רואים
24 בכל אחד מהם כבעל זכות לעשות בחשבון כבשלו תוך מתן הודעה לאחר ושאות המטרות
25 היא שאף לאחר פטירה יוכלו לעשות המשך שימוש בחשבון (עמ' 15 ש' 11-4).
26
27 65. יהודה נשאל, האם מלבד מצב תמונה של החשבון שלהם הציג לקופלר דפי חשבון או מסמך
28 אחר שיש בו כדי להעיד על הפרדה רכושית. יהודה השיב, כי הציג מסמכים של מצב חשבון
29 משפחתי וכי אמר שהוא מוכן להביא תיעוד מהבנק. הוא טען, כי לא נדרש להציג שום
30 מסמך וקופלר התעניינה רק בחוזה השכירות (עמ' 9 ש' 28-34). יהודה נשאל אילו מסמכים
31 בידו להציג כיום ובתגובה ביקש שיגידו לו מה צריך ואולי הוא יוכל להשיג. יהודה הוסיף,
32 כי הוא חושב שהוא הבהיר באופן מפורט על החשבונות ושב וטען, כי לא ביקשו ממנו
33 מסמכים (עמ' 9 ש' 35, עמ' 10 ש' 1-2). יהודה טען, כי הוא היה מראה שאין לו חלק ונחלה



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 בדירה של נאווה וכי גם המציאות בפועל מוכיחה זאת וגם מהלך החיים שלו מוכיח שאין לו
2 קשר לרכוש של נאווה. הוא נשאל אילו מסמכים שמוכיחים זאת בידו להציג והשיב, כי אינו
3 יודע וכי לא התכונן לשאלה הזו (עמ' 10 ש' 15-18). יהודה העיד, כי לא הציגו דפי חשבון
4 בפני קופלר וכי לא התבקשו לעשות כן (עמ' 10 ש' 19-20). יהודה נשאל האם לאור ניסיון
5 החיים לא סבר שזה יהיה נכון להעביר את כל המסמכים או דפי חשבון למיסוי מקרקעין
6 ובמקום להשיב טען, כי השופטים בפסק דין שלמי אמרו במפורש שצריך לתקן את הוראת
7 הביצוע ולהציב קריטריונים וזה לא נעשה (עמ' 11 ש' 10-13).
- 8
- 9 66. מעדויותיהם של קופלר ויהודה עולה, כי במהלך הדיון בהשגה לא הציגו העוררים מסמכים
10 רלוונטיים לצורך הוכחת טענתם בנוגע להפרדה רכושית בפועל. טענות יהודה, כי לא
11 התבקש להציג מסמכים אין בהן כדי לסייע לו ובין היתר בשים לב לכך, כי אף במסגרת
12 ההליך בו עסקינן לא הוצגו מסמכים כאמור אף שהעוררים היו מיוצגים ולמרות בקיאותם
13 היחסית של העוררים עצמם. בקיאות אשר נלמדת מטענתו של יהודה, כי בדק את הוראת
14 הביצוע ובשים לב לתפקידה של נאווה. כפי שצוין לעיל, הנטל להוכיח, כי קיימת הפרדה
15 רכושית המצדיקה סטייה מחזקת התא המשפחתי מוטל על כתפי העוררים. העוררים לא
16 הרימו את הנטל האמור ולא הציגו מסמכים רלוונטיים לשם תמיכה בעמדתם. בין היתר
17 לא הוצגו מסמכים אשר יש בהם כדי לתמוך בטענת העוררים, כי נשאו באופן שווה במימון
18 רכישת הדירה המשותפת, טענה אשר ככל שהייתה מוכחת היה בה כדי לתמוך בטענה בדבר
19 הפרדה רכושית. העוררים לא הביאו ראיות מהותיות ורלוונטיות לצורך תמיכה
20 בטענותיהם בנוגע להפרדה רכושית. עובדה זו מצטרפת לכך שמעדותו של יהודה מצטיירת
21 תמונה לפיה העוררים חיו בשיתוף, כי לא הייתה הפרדה רכושית וכי אין ממש בטענה לפיה
22 הסכם הממון נתן ביטוי למצב אשר היה בפועל לכל אורך שנות הנישואים של העוררים.
- 23
- 24 67. העוררים העלו בסיכומיהם טענות בנוגע לתקינות הליכי ההשגה. לטענתם, נפלו בהליך
25 פגמים דינמיים אשר בגינם ההחלטה בהשגה בטלה מעיקרא. קופלר אישרה, כי בדיוני השגה
26 נהוג לערוך פרוטוקול ונהוג למסור עותק ממנו למשיג. היא נשאלה, האם ניהלה פרוטוקול
27 והשיבה, כי כתבה לעצמה תרשומות של הדברים שהיו בשיחה ולא מסרה לעוררים
28 פרוטוקול (עמ' 13 ש' 12-17). אציין, כי טענת העוררים בעניין זה מהווה הרחבת חזית וכי
29 במסגרת הערר לא הועלו טענות בנוגע לליקויים בניהול הליך ההשגה. מטעם זה כשלעצמו
30 דין הטענה להידחות. בסיכומיהם טענו העוררים, כי מדובר במידע שהתברר רק בשלב
31 מאוחר יותר. אינני מקבלת טענה. זו העוררים נטלו חלק בהליך ההשגה וכבר במועד הגשת
32 הערר ידעו, כי לא נמסר להם פרוטוקול מהדיון בהשגה. יתרה מזאת, אינני מקבלת את
33 הטענה לפיה אי ניהול פרוטוקול מלמד, כי נפלו פגמים בהליך ההשגה ובוודאי שלא פגמים



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 המצדיקים את ביטול ההחלטה בהשגה. אציין, כי בסיכומיהם הפנו העוררים לדבריהם של
2 כבוד השופט דנציגר וכבוד השופטת ברק-ארז בפסק הדין בעניין שלמי בנוגע לניהול הליך
3 ההשגה. כבוד השופטים דנציגר וברק-ארז התייחסו למתן הזדמנות נאותה לנישום
4 להשמיע את טענותיו ולשאלה האם יש זכות טיעון בעל פה. אין באמור כדי לסייע לעוררים.
5 בנוסף הפנו העוררים לפסק הדין בבג"ץ 3751/03 יוסי אילן נ' עיריית תל-אביב-יפו, פ"ד
6 נט (3) 817 במסגרתו נקבע, כי הוועדה חייבת לרשום פרוטוקול אשר ישקף את עיקרי המידע
7 שהובא לפניה ואת ההחלטות שנתקבלו בעקבות אותו מידע. יש לציין, כי פסק הדין עסק
8 בוועדת מכרזים והחובות המוטלות עליה. אציין עוד, כי אף אם היו מתקבלות טענות
9 העוררים בנוגע לאי ניהול הפרוטוקול אינני מקבלת את טענתם, כי היה בכך כדי להביא
10 לבטלות ההחלטה בהשגה (ראה בעניין זה האמור בפסק דינו של כבוד השופט דנציגר
11 בפרשת שלמי בנוגע לתורת הבטלות היחסית ושיקול הדעת המסור לבית המשפט).
12
- 13 68. אף הטענה לפיה קופלר איננה זו אשר חתומה על ההחלטה קיבלה מענה בעדותה של קופלר
14 אשר הסבירה, כי ההחלטה בהשגה אינה חתומה על ידה מאחר והטיפול בתיק הועבר
15 לטיפול לאור תפקידה של נאווה בלשכת מיסוי מקרקעין בחיפה ומאחר ואינה עובדת
16 במשרד אזורי בחיפה אין לה גישה למערכת מכתבים שיוצאת החוצה. היא העידה, כי כתבה
17 את המסמך כקובץ וורד והעבירה אותו הלאה למשרד האזורי בחיפה רק כדי שהמכתב
18 יישלח על ידי המערכת (עמ' 13 ש' 26-22). קופלר העידה, כי נספח א' לתצהירה זו החלטה
19 שחתומה על ידי יוסי דהן, סגן מנהל המשרד בחיפה, וכי זו ההחלטה שהיא כתבה, מילה
20 במילה (עמ' 13 ש' 33-29).
21
- 22 69. העוררים טענו, כי במועד רכישת הדירה המשותפת ידעו העוררים שיישום הלכת שלמי
23 מתייחס לעניין מס שבח בלבד. כאמור לעיל, פסק הדין בפרשת שלמי עסק במס שבח אולם
24 יש בפסק הדין התייחסות גם למס רכישה בהקשר של חזקת התא המשפחתי. כפי שצינתי
25 לעיל, חזקת התא המשפחתי הקבועה בחוק בנוגע למס רכישה זהה לחזקה שנקבעה בנוגע
26 למס שבח ובבסיס שתייהן עומדים אותם מטרות ועקרונות.
27
- 28 70. יהודה העיד, כי משנת 2013 מאז שניתן פסק דין שלמי לא תוקנה הוראת הביצוע והיא
29 נמצאת באתר. לטענתו, הסתמך על הוראת הביצוע וכי המשיב לא התייחס לטיעון האמור
30 (עמ' 11 ש' 7-5). קופלר העידה, כי אין בידה ליתן תשובה מוסמכת לשאלה, האם מאז פסק
31 דין שלמי ועד תחילת 2018, ניתנה במשרדי מסמ"ק חיפה הדרכה על הפרדה רכושית (עמ'
32 15 ש' 22-19). היא אישרה, כי הוראת הביצוע 5/2011 קיימת עד היום וכי לא יצאה הוראת
33 ביצוע חדשה (עמ' 15 ש' 30-27). לטענה, כי הוראות הביצוע הן כלי ואסמכתא של הנישומים



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

1 לבצע עסקאות כיצד להסתמך ולנהוג לפיהן השיבה, כי הוראות הביצוע מפורסמות אך
2 לצדן יש את הפסיקה וכי כאשר יש הלכות הן גוברות על הוראת ביצוע (עמ' 15 ש' 34-31).
3 נטען בפניה, כי כל עוד הוראת הביצוע נמצאת הנישומים יכולים להסתמך עליה והיא
4 השיבה, כי הוראת הביצוע 5/2011 עדיין קיימת אולם חלק ממנה השתנה בעקבות ההלכה
5 שנקבעה בפסק דין שלמי והחלק הרלבנטי הוא שלא די בקיומו של הסכם ממון כדי לסתור
6 את חזקת התא המשפחתי ויש להוכיח הפרדה רכושית בפועל (עמ' 16 ש' 5-2).
7
8 71. בסיכומיהם טוענים העוררים, כי הסתמכו על הלכת פלם ועל הוראת הביצוע. יש לציין, כי
9 טענת ההסתמכות של העוררים נטענה בעלמא ולא נתמכה בראיה כלשהי. בנוסף, העוררים
10 לא הבהירו כיצד היו פועלים אחרת ככל שלא היו מסתמכים על הלכת פלם ועל הוראת
11 ביצוע 5/2011. (ראה לעניין זה האמור בו"ע (מינהליים חי') 37792-09-14 **אילן קויתי נ'**
12 **מנהל מיסוי מקרקעין חיפה** לעניין טענת העוררים, כי הסתמכו על פסק הדין בפרשת פלם
13 והשאלה כיצד היו נוהגים אחרת לו ידעו כי תחול בעניינם הלכת שלמי).
14

התוצאה

15
16
17 72. הנה כי כן, בהתאם לחזקת התא המשפחתי הקבועה בחוק רואים בני זוג נשואים, וילדיהם
18 הקטינים, כרוכש אחד. מס הרכישה אשר מוטל בעת רכישת דירה נקבע בהתאם לנכסים
19 הנמצאים בבעלות התא המשפחתי, כולל כאלה הרשומים על שמו של אחד מבני הזוג ואף
20 אם היו בבעלותו טרם הנישואים. חזקת התא המשפחתי היא חזקה הניתנת לסתירה. הנטל
21 לסתירת החזקה מוטל על הנישום ולצורך כך עליו להוכיח, כי נכרת הסכם ממון וכי
22 התקיימה הפרדה רכושית בפועל.
23
24 73. במקרה בו עסקינן, לאורך כל שנות נישואיהם לא חתמו העוררים על הסכם ממון וזאת עד
25 למועד רכישת הדירה המשותפת. יתרה מזאת, העוררים לא הוכיחו, כי הסכם הממון עליו
26 חתמו משקף הפרדה רכושית בה נקטו במהלך חייהם המשותפים. העוררים לא המציאו
27 ראיות אשר תומכות בטענותיהם בעניין זה. כמו כן, עדותו של יהודה מלמד, כי מבחינה
28 רכושית העוררים התנהלו תוך שיתוף וכי הלכה למעשה לא הייתה ביניהם הפרדה רכושית.
29 לפיכך מצאתי, כי לא עלה בידי העוררים להוכיח, כי קיימת במקרה בו עסקינן הצדקה
30 לסטייה מחזקת התא המשפחתי.
31



**וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת**

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

1 74. לאור כל המפורט לעיל, אמליץ לחברי, כי דין הערר להידחות וכי יש לחייב את העוררים
2 בהוצאות המשיב בסך 10,000 ₪ אשר ישולמו בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק דין זה,
3 שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד מועד התשלום בפועל.

6
7
8
9

עירית הוד, שופטת,

עו"ד אברהם הללי, חבר הוועדה:

10
11
12

אני מסכים

13
14
15
16

אברהם הללי, עו"ד

עו"ד ד"ר נתן מולכו, חבר הוועדה:

17
18
19

השינויים בתא המשפחתי

1. סוגיית מיסוי התא המשפחתי והשינויים החלים בתחום המשפחה מחייבים אותנו לבחון את הפסיקה הקיימת ואת כוונת המחוקק.
2. אכן, מאז קום המדינה, אנו חווים שינויים בתא המשפחתי המסורתי.
3. אם בשנת 1980 שיעור הגירושין ביחס לשיעור המתחתנים עמד על 15% הרי בשנת 2013, שיעור המתגרשים ביחס לשיעור המתחתנים עמד על 27.9%. גידול של מעל פי 1.9 (מקור הנתונים: הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, לוח נישואין, גירושין, לידות חי, פטירות, ריבוי טבעי, פטירות תינוקות ולידות מת. לכלל האוכלוסייה, פורסם 10.9.2015, הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה – אינטרנט https://www.cbs.gov.il/he/publications/DocLib/2015/3.%20ShnatonVitalStatistics/st03_01.pdf).
4. יש לציין כי שיעור המתגרשים בשנותיה הראשונות של המדינה היו אף הם גבוהים אך ניתנו להם הסברים המיוחסים לאותה תקופה.
5. לא זו אף זו, גם הרכב התא המשפחתי השתנה. המשפחה המסורתית שינתה את פניה.
6. כיום, הן היקף הידועים בציבור והן היקף בני זוג מאותו מין, התרחב והדבר נהפך למקובל ושכיח, תופעה שמתרחבת בכלל העולם. חסמים שהיו בעבר בתחום, הוסרו. תופעה שלא הייתה ידועה בעת קום המדינה היום הינו ברור, שכיח ומקובל.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 7. לא זו אף זו, שיעור הגירושין שעלה הרחיב את מספר הנישואין ה"שניים" וכך גם גיל
- 2 הנישואין עלה (ראה הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, מיפקד האוכלוסין.
- 3 8. כך הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה – אגף המדען הראשי פרסם מחקר מס' 63, מפי
- 4 ישראלה פרידמן, **על הקשר בין השכלת בני זוג ותוחלת הנישואין** (אוקטובר 2011), בו
- 5 החוקרת מצאה מתאם גבוה בין גיל הנישואין המאוחר ליציבות בנישואין, בין בעלי השכלה
- 6 ליציבות בנישואין ובין רמת הדתיות ליציבות בנישואין.
- 7 9. לדברי החוקרת "ישראל נחשבת עדיין חברה "משפחתית" ומסורתית ביותר. אחד
- 8 ההסברים לכך טמון במעמדן המוסדי והערכי של הדת והמסורת, כאשר החוק החילוני
- 9 בישראל מסר את ענייני הנישואין והגירושין של היהודים לשיפוטם של בתי הדין הרבניים
- 10 (פרס וכץ, 1991). יחד עם זאת, השינויים שחלו במחצית השנייה של המאה ה-20 בכל
- 11 החברות המתועשות, כמו: דחיית גיל הנישואין והפריורן, עלייה בתעסוקת נשים, עלייה
- 12 בהיקף מגורים משותפים ללא נישואין ועלייה בשיעור הגירושין, השפיעו גם על
- 13 האוכלוסייה בישראל. שיעור המתגרשים ל-1,000 נשואים ונשואות (בגיל 15-49) בקרב
- 14 היהודים עלה מכ-5.5 בשנות ה-60 ועד ל-13.9 בשנת 2007 (למ"ס, 2009)".
- 15 10. לפי הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, אחוז הרווקים היהודים בין הגילאים 25-29 עלה מ-
- 16 28% בסוף 1970 ל-62% בסוף 2016 ! ואילו אחוז הנשים היהודיות הרווקות בגילאים
- 17 האמורים עלה מ 13% ל-46% ! דבר המאשש כי אכן גיל הנישואין עלה.
- 18 11. כך גם ממוצע גיל הנישואין עלה אצל גברים לגיל 27.5 ולנשים לגיל 25.1 (ראה הודעה
- 19 לתקשורת, הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, לקט נתונים לרגל ט"ו באב, תשע"ז – 2018
- 20 (פורסם 25.7.18).
- 21 12. הבעיה הנגזרת מהאמור לעיל, ובעיקר גיל הנישואין המאוחר, הינה שבני הזוג צוברים
- 22 רכוש, אם בהיותם רווקים, ואם כתוצאה מרכוש שנרכש טרם הפירוד מבן הזוג הקודם וכן
- 23 לעיתים הצדדים מביאים לתא המשפחתי החדש ילדים מנישואין קודמים, ולמעשה
- 24 המצבים החדשים האפשריים, שכיום מתחילים להיות שכחים, מביאים דילמות חדשות
- 25 לתוך תחום דיני המס והתא המשפחתי.
- 26 13. סקירה זו ניתנה על מנת שנבין כי הסוגיה שנדונה בפנינו, ואשר נדונו כמותה בעבר לפני
- 27 ועדות הערר השונות ובפני בית המשפט רק יתרבו ולכן יש לתת את הדעת עליהן כבר עתה.
- 28
- 29 **פיקציית התא המשפחתי**
- 30 14. השאלה הנשאלת, הינה, האם השינויים בתא המשפחתי אכן מחייבים שינוי התפיסה
- 31 המיסויית, ללא שינוי החקיקה.
- 32 15. לעניות דעתי, התשובה לכך הינה שלילית.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 16. הוראות חוק יש לפרש לפי תכליתן (ע"א 900/01 קלס נ' פקיד שומה ת"א, פ"ד נו(3), 750
- 2 ואיזכורי פסקי הדין שם).
- 3 17. על תכלית החוק יש ללמוד מלשונו, מבנהו, מההיסטוריה החקיקתית, מעקרונות היסוד של
- 4 השיטה ומכל מקור אמין (ע,א 93/88 מעבדות טרבינוול (ישראל) בע"מ נ' פקיד שומה
- 5 למפעלים גדולים, פ"ד מו(2) 3845).
- 6 18. כבר נאמר לא אחת כי התא המשפחתי מהווה פיקציה לצורכי מס בלבד.
- 7 19. אין בהכרח קשר בין דיני משפחה והחבויות הנובעים מקשר זה לבין החבות במס.
- 8 20. הכלל בחבות במס הושתת על הטענה, כי לכל תא משפחתי יש זכות לדירה וכי מעבר לכך,
- 9 דירות נוספות הינן דירות להשקעה ואין סיבה שלא למסותן בדיוק כמו כל מסלול השקעה
- 10 אחר.
- 11 21. שר האוצר דאז, מר מאיר שטרית, היטיב לומר זאת בדברי הכנסת 19, תשנ"ט 4143 "מי
- 12 שקונה דירת יחיד, ימשיך ליהנות מהפטור הזה של 0.5% בלבד עד \$ 120,000, אבל מי
- 13 שקונה דירה שנייה או שלישית להשקעה, הוא ישלם את מס הרכישה במלואו. אין שום
- 14 סיבה לתת הטבה לסקטור העליון, שיש לו כסף לדירה שנייה או שלישית".
- 15 22. ואכן, המחוקק קבע בסעיף 9(א1)(2)(ב)(2) ובסעיף 9(ג1)(4)(ג) את הפיקציה לפיה יראו
- 16 רוכש ובן זוגו, למעט בן זוג הגר בדרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים,
- 17 למעט ילד נשוי – כרוכש אחד.
- 18 23. הינה המחוקק קבע קריטריון שרירותי, ללא קשר לתא המשפחתי, כיצד יש למסות את מי
- 19 שלשיטת המחוקק, מרכיב את התא המשפחתי.
- 20 24. לדידי, ככל שניתן, יש לקרוא את חוקי המס, בצורה דווקנית, דבר שייתן וודאות בנוגע
- 21 לחיוב המס ובעיקר יאפשר שיוויון בנטל המס תוך מניעת תכנוני מס פסולים.
- 22 25. גם בנייתו של פרופ' נמדר, בספרו, א. נמדר, מס שבח מקרקעין (חלק ג', עמ' 91-92) עורך
- 23 פרופ' נמדר הבחנה בין הנושא המיסויי לפיו יראו תא משפחתי כמוכר אחד לבין הפן הקנייני
- 24 וההפרדה הרכושית.
- 25 26. פרופ' נמדר, בספרו, מנתח "מקרי קיצון", אירועים בהם נכנסים בני הזוג לשותפות בחייהם
- 26 כאשר ברשותם רכוש קודם, טרום הנישואין, ולשאלה מה קורה לאותו רכוש ב"נקודת
- 27 היציאה" (וכפי שהדבר מכונה אצל פרופ' נמדר "המטען ההיסטורי").
- 28 27. פרופ' נמדר מציע כי יראו את "המטען ההיסטורי" (הבעלות על דירות קודם לנישואין) כחל
- 29 על שני בני זוג וזה בכדי לייצר שיוויון כלפי החוק ובנשיאה בנטל המס.
- 30 28. כאשר דבר החקיקה מאפשר תכנוני מס פסולים – הדבר מהווה פתח הקורא לגנב (כנאמר
- 31 "לאו עכברא גנב אלא חורא גנב" (גיטין, מה, עא)).
- 32 29. בהתאם לעיקרון המשפטי של "התקדים המחייב", ועדת ערר מחויבת לפסוק לפי פסיקת
- 33 בית המשפט העליון ולפיכך אסקור בקצרה הפסיקה הקיימת ומגמת הפסיקה.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

1 30. כבר כאן יאמר, כי לדעתי הפסיקה לא יצרה מצב חדש אלא דנה במצבי קיצון שחייבו מתן
2 פיתרון וכי גם ההחלטה הקובעת, כי פיקציית התא המשפחתי ניתנת לסתירה ניתנה מתוך
3 ראייה לעתיד ולקשת המקרים הצפויים להגיע ואולם אין זה הכלל אלא החרג.

4

5

הפסיקה הקיימת

6 31. כבוד יו"ר הוועדה פירטה לאל נכון את פסקי הדין העיקריים הקיימים. אתמקד כאן
7 במהותיים שביניהם.

8 32. בפס"ד ע"א 3185/03 מנהל מס שבח מרכז נ פלם (ניתן ביום 19.8.2004) (להלן "פס"ד פלם")
9 נדון ההבחנה לעניין "מוכר אחד" ביחס לקביעה בפס"ד ע"א 3489/99 מנהל מס שבח
10 מקרקעין חיפה נ' עברי, פ"ד נו(5), 589 (להלן: "פס"ד עברי").

11 33. שם, בפס"ד עברי נדונה שאלת "מוכר אחד" והאם הוראת המס לפיו רואים, לצורכי מס,
12 בני זוג, כמוכר אחד נועדה למנוע תכנוני מס פסולים ולפיכך, כדעת המיעוט, ככל שלא
13 מתקיים חשד לתכנון מס פסול – הרי אין מניעה בכך.

14 34. דעת הרוב בפס"ד עברי, קבעה, כי מטרת החקיקה אינה דווקא למנוע תכנוני מס פסולים
15 אלא מהווים את רצון התא המשפחתי לדירה משלו.

16 35. בפס"ד פלם, לעומתו, נקבע, בדעת רוב של הנשיא ברק (כתוארו אז), כי היות ורכישת הדירה
17 בוצעה עוד טרם הנישואין הרי יש להבדיל מקרה זה ממקרה עברי, כמקרה פרטני.

18 36. הש' ריבלין, בדיעת מיעוט, קבע כי יש לקרוא את החוק בצורה דווקנית וכי אין השאלה
19 האם יש חשד לתכנון מס פסול או מועד רכישת דירת גב' פלם טרם הנישואין אלא רק מה
20 מצבם המשפחתי הנוכחי של בני הזוג פלם.

21 37. חייב אני לציין, כי אני מזדהה עם עמדתו של כב' הש' ריבלין. יש לקרוא אל החוק את
22 שנאמר בו ולא אחר. יש לאמץ דווקנות לשונית, מקום שלא נדרש פרשנות אחרת, ויש
23 לראות את התא המשפחתי כפי שהוא, וללא הצורך להפוך את מפקחי מיסוי מקרקעין,
24 לחוקרים הנדרשים לרדת לעומקם של דברים ולבחון את היחסים המשפחתיים לרבות
25 היחסים הקניינים והפיננסיים. לא לכך כיוון המחוקק.

26 38. יחד עם זאת, פסיקתו של הנשיא ברק, הינה מתן פיתרון למקרה מיוחד ספציפי. יש לראות
27 תא משפחתי ככה שמוקם ממועד הנישואין ולא קודם לכך.

28 39. לפיכך, הטיעון כי הבעל נושא "מטען היסטוריי" אינו יכול לחול.

29 40. ומדברי הנשיא ברק בפס"ד פלם: 'סעיף 9 [לחוק] מבקש להתייחס לתא המשפחתי כיחידה
30 אחת ולבחון את מצבו הכלכלי/סוציאלי של התא החל מהמועד שבו נוצר התא המשפחתי
31 וביחס לנכסים שנרכשו במסגרת התא המשפחתי, שכן נכסים שאינם במסגרת נכסי התא
32 המשפחתי, אלא שייכים לבן זוג אחד בלבד מלפני שנוצר התא המשפחתי, אינם מדד למצבו



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 הסוציאלי של התא כתא, אלא מדד למצבו הסוציאלי של בן הזוג המחזיק בנכסים אלה
2 בלבד. מצבו של בן הזוג האחד איננו חלק ממצב התא אם מקורו בנכס מלפני הנישואין
3 שנשאר מחוץ למסגרת התא המשפחתי. קו הגבול המכריע בהתייחסות לתא המשפחתי
4 כיחידה אחת הוא הקו של יצירת התא המשפחתי, וזה נראה לי קו מתבקש על פי הגיונם
5 של הדברים" (ראה פס"ד פלם, עמ' 132).
- 6 41. פסיקת הרוב בפס"ד פלם הינה מתבקשת והינה מסדירה מקרה ספציפי שלא קיבל
7 התייחסות בחקיקה ואין בה כדי להשליכה על יתר הוראות החוק.
- 8 42. בפס"ד ע"א 3178/12 שלמי נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה (פורסם 17.11.14) (להלן
9 "פס"ד שלמי") נדונה השאלה, האם יש להחיל את הכלל לפיו יראו בני זוג כמוכר אחד
10 לצורך פטור ממס שבח גם מקרה בו קיים הסכם יחסי ממון שבמסגרתו שמרו הצדדים על
11 הפרדה רכושית.
- 12 43. השאלה שעלתה בפס"ד שלמי היא האם כאשר קיימת הפרדה רכושית יש להעניש בן זוג
13 אחד בשל רכושו ופעולותיו הקנייניות של בן הזוג והאם הפיקציה המשפטית הינה חזקה
14 הניתנת לסתירה.
- 15 44. וקובע השי' דנציגר: "הנה כי כן, מהאמור לעיל עולה כי אין לפרש את ה"פיקציה" הקבועה
16 בסעיפים 9 ו-49(ב) לחוק באופן דווקני ולהחילה בלשונה על תאים משפחתיים
17 "מורכבים". כדברי הנשיא ברק בעניין פלם: "קו הגבול המכריע בהתייחסות לתא
18 המשפחתי כיחידה אחת הוא הקו של יצירת התא המשפחתי". לפיכך אין לשייך את "העבר
19 ההיסטורי" של כל אחד מבני הזוג לתא המשפחתי החדש באופן שישלול מבן הזוג השני את
20 זכאותו לפטור או הקלה במס בגין מכירה או רכישה שהוא מבצע במסגרת התא
21 המשפחתי." (ההדגשה שלי. נ.מ.).
- 22 45. ומסכם השי' דנציגר: "עם זאת אני מוצא לנכון להעיר בנקודה זו כי לא נעלמה מעיניי
23 העובדה כי הסכם יחסי הממון בין בני הזוג שלמי לא נערך בסמוך לנישואיהם בשנת 1998,
24 אלא כשבע שנים לאחר מכן בחודש יולי 2005, בסמוך מאד למכירת דירת אסתר בחודש
25 ספטמבר 2005. עובדה זו מעלה תמיהה ומטה לכאורה – מבלי לקבוע מסמרות – את הכף
26 לחובת בני הזוג שלמי. עם זאת, מוכן אני להניח לצורך הדיון כי עובדה זו כשלעצמה אינה
27 סותמת את הגולל על טענותיהם של בני הזוג שלמי, וכי ייתכן – ושוב יודגש כי איני קובע
28 מסמרות – שהסכם יחסי הממון אמנם נחתם מאוחר אך הוא משקף את המציאות שקדמה
29 לו וכי לאורך כל שנות נישואיהם הקפידו בני הזוג שלמי על הפרדה רכושית בפועל. הנטל
30 להוכיח הפרדה כזו מוטל, כאמור, על בני הזוג שלמי. לשם כך עליהם להציג לפני המשיב
31 ראיות המעידות על כך שההפרדה הרכושית אינה הפרדה פיקטיבית "על הנייר" אלא כזו
32 שהתקיימה בפועל לפני עריכת ההסכם. בנסיבות אלה, איני רואה מנוס מהחזרת הדיון



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 למשיב, על מנת להכריע האם יש בידי בני הזוג שלמי ראיות לסתור את החזקה הקבועה
2 בסעיף 49(ב) לחוק. "
- 3 46. הן הש' דנציגר והן הש' ברק-ארז קבעו כי לדידם, הפיקציה המשפטית, הינה חזקה הניתנת
4 לסתירה וכי הסכם ממון הינה תנאי לה, ואולם הש' ברק-ארז הותירה בצריך עיון האם
5 הסכם ממון הינו תנאי הכרחי שבלעדיו הפיקציה המשפטית אינה ניתנת לסתירה.
6 47. הנה כי כן, ההלכה התאימה עצמה למציאות. פיקצית התא המשפחתי ניתנת לסתירה,
7 וזאת לא רק במקרים מורכבים. יש מעתה לבחון את הפיקציה המשפטית בכל מקרה
8 ומקרה לגופו.
9 48. לדידי עדין אין בכך משום הרחבה ומתן פתח היות ואנו עדיין דנים במקרים מורכבים בו
10 מדובר ב"נכסים חיצוניים" ו/או בהפרדה מוחשית וקיימת.
11 49. לכן גם לא ניתן לקבל את הכלל כי די בהצגת הסכם ממון או טענה להפרדה רכושית מבלי
12 שהדבר ייתמך באסמכתאות ברורות המראות כי ההפרדה הינה הלכה למעשה, כאשר סף
13 ההוכחה הנדרש ממי שטוען כאמור, הינו גבוה וכי מדובר בחריג לכלל.
14
- הפרדת נכסים**
- 15 50. לדידי נושא הפרדת הנכסים הינו בעייתי והחזקה הניתנת לסתירה מוטלת על הנישום ויש
16 לקבוע, כי נדרש סף גבוה של הוכחה כדי שהפיקציה המשפטית תיסתר ולא די רק בהסכם
17 ממון.
18 51. אכן, לזוגות שהינם ידועים בציבור יתכן ויש לקבוע כלל אחר באשר אי מיסוד הנישואים
19 עצמם, מהווים כשלעצמם כוונה לשמר את רכושו של כל אחד בנפרד.
20 52. יחד עם זאת, כפי שהסברתי בתחילת דבריי, נושא זוגיות ויחסי משפחה התפתחו בישראל
21 ובעולם וכיום ידועים זוגות נישואים, ידועים בציבור, בני אותו מין וכיוצ"ב.
22 53. לכל אחד מצורת "הזוגיות" יש את מאפייניה ועדין הם יכולים להוות "תא משפחתי".
23 54. קשה לי עד מאוד לראות כיצד זוג נשוי מפריד בהפרדה מלאה את רכושו, האחד מהשני,
24 בוודאי שעל פני זמן של עשורים.
25 55. גם ככל שנכס רשום ע"ש בעליו עדיין פירות אותו נכס ישמש בשלב כזה או אחר את התא
26 המשפחתי, אם בצורת הפניית אותו משאב למטרות מימון פנאי ונופש ואם למטרות גידול
27 הילדים, מתנות, צריכת יוקרה ואם למטרות מחייה אחרות.
28 56. כסף ורכוש הינו אמצעי ולא מטרה. אין הנאה מצבירת כסף בחשבון הבנק ככל שלא עושים
29 בו שימוש.
30 57. יתרה מכך, מודלים כלכליים (כדוגמת המודל הקיינסיאני של הכלכלן הבריטי גון מינארד
31 קיינס המהווה אבן פינה בלימודי מקרו כלכלה) מראים כי ככל שההכנסה עולה כך גם
32 הצריכה האבסולוטית עולה.
33



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 58. כך כאשר ההכנסה עולה, שיעור החיסכון עולה ועדיין הסכום האבסולוטי שיופנה לצריכה
2 יגדל.
- 3 59. אין זה הגיוני כי לתא משפחתי יהיו הכנסות ממקורות שונים ואולם צריכתם תהיה זהה
4 ולא תשתנה לעד היות והכנסתו של צד אחד בתא המשפחתי לא השתנתה. הדבר נוגד
5 תיאוריות כלכליות ואומנם אף היא חזקה הניתנת לסתירה וכמו כל תיאוריה יש לה חריגים
6 ואולם הכלל הוא הכלל.
- 7 60. הפרדה רכושית מלאה, לדידי, הינה רק כאשר כל צד שומר על נכסיו ועל פירותיהם לעצמו
8 ולעצמו בלבד.
- 9 61. לפיכך נטל ההוכחה, כי אכן מתקיים האמור לעיל חייב שיהיה מוטל על הנישום וחייב הוא
10 להציג את מלוא האסמכתאות על פני כלל תקופה לפיו אין עירוב נכסים ו/או עירוב פירות
11 וכי אכן ההפרדה הרכושית מתקיימת לאורך כל התקופה מעת התהוות התא המשפחתי.
- 12 62. ככל שהזוג נשוי תקופה ארוכה יותר ו/או ככל שהסכום הממוין נחתם תקופה קצרה טרם
13 ה"ארוע מס" או הרבה אחרי מועד הנישואין, מעלה הדבר תהיות, ומעלה את סף ההוכחה
14 הנדרש מהנישום, באשר יש בתקופת הנישואין הארוכה ו/או ביתר הנסיבות בכדי להקחות
15 את החושים בהפרדה הרכושית ולמנוע את ההפרדה הרכושית.
- 16 63. הרי זוג שנשוי תקופה ארוכה יעשה שימוש בפירות נכסיו לטובת המטרה של צבירת משאב
17 הכסף - הנאה, נופש, צבירת רכוש וכיוצ"ב והיכולת לשמור על אי עירוב נכסי הינו מורכב
18 ובעייתי יותר, בפרט כאשר הכנסות הצדדים אינן זהות וקשה למצוא זוג כה הומוגני
19 שהכנסותיו תמיד זהות.
- 20 64. בזוג הומוגני, שהכנסותיהם לרבות ההכנסות הפסיביות אינן זהות. יהיה קושי רב להוציא
21 הוצאות זהות ולשאת בהוצאות זהות ולהגדיל את החיסכון על פני הצריכה, בניגוד לכל
22 מודל כלכלי.
- 23 65. גם איני בטוח שמיסוד תא משפחתי נועד רק למטרת גידול משפחה וניתן על פני זמן שלא
24 לעשות שימוש במשאב הכספי לטובת התא המשפחתי כולו.
- 25 66. האם ניתן לחלוק בכל דבר חצי בחצי, במחיית הילדים, בנופש וביתר הצרכים של המשפחה?
26 לדעתי יהיה קושי רב בכך בוודאי ככל ששנות הנישואין רבות ולפיכך עמדתי רק מתחזקת,
27 כי יש צורך לא רק בהסכם ממון שיוכיח, כי זוהי כוונת המשפחה אלא יש גם להוכיח, הלכה
28 למעשה, כי זה גם המצב בפועל וכי ככל שהסכום הממוין נחתם בסמוך לארוע במס – סף
29 ההוכחה שעל הנישומים להציג – עולה.
- 30 67. כך, זוג שנישא פעם שנייה וחותרם על הסכום ממון במועד נישואיו והארוע מס מתרחש
31 בסמוך לחתונה מחויב, לדעתי, בסף הוכחה חלש יותר באשר טרם הצליח לצבור
32 אסמכתאות להתנהגותו ודי שיראה את כוונתו וכי הכנסותיו מופקדות לחשבונות שונים
33 כי יש להם חשבון הוצאות מיוחד משותף שכל אחד מפקיד סכום זהה וכיוצ"ב וזאת לעומת



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 זוג שנשוי 30 שנה ואשר חתם אך בסמוך ארוע המס על הסכם ממון ידרש להוכחות
2 "כבדות" להוכחת ההפרדה הרכושית, הלכה למעשה, ולסתור את הפיקציה הקיימת היות
3 והזמן כשלעצמו הינו גורם שמעלה חשש לעירוב נכסים.
4 68. הרי יקשה עד מאוד להראות כי 30 שנה זוג חי כאשר הוא מפריד לחלוטין את רכושו, אחד
5 מהשני ומחלק כל הוצאה שווה בשווה, 30 שנה.
6 69. חשיבות "הסכם הממון" נובעת מכך שאנו גם מצפים מהתא המשפחתי שלא "להתאים"
7 את מצבו לפי מה שנוח לו באותה עת ולמסדה בדרך משפטית שנקבעה בחוק.
8 70. נכון הוא שהסכם ממון יכול להשתנות בכל עת ובכפוף לאישור בית המשפט לענייני משפחה
9 ואולם חלה החובה להראות, כי זה אכן כוונתם המשפטית של הצדדים ולא להחיל על
10 מפקחי מיסוי מקרקעין את הבדיקה בחיי המשפחה ואת נוהגי המשפחה, הכל לפי נוחות
11 הנישומים באותה עת.
12 71. הוראת ביצוע של מיסוי מקרקעין 5/2011, לאחר פס"ד פלם, צפתה פני עתיד וקבעה
13 קריטריונים שונים להוכחת ההפרדה הרכושית למי שיש לו רכוש טרם הנישואין.
14 72. לדידי, הלכת בית המשפט, גם במקרה שלמי, אומנם הרחיבה את היריעה ואולם התאימה
15 אותם בדיוק לאותם "נכסים חיצוניים"/"מטען היסטוריי" שהיו המקרים המיוחדים
16 והמורכבים שהחקיקה לא נתנה להם פיתרון ואין לתת להם אופי שונה ו/או להוות סחף
17 ו"פירצה הקוראת לגנב".
18 73. טענת העוררים, כי מעת שניתנו פסקי דין של בית המשפט העליון הרי בכל מצב של הפרדה
19 רכושית וקיום הסכם ממון (ובמקרה זה טענו העוררים, כי לא נדרש הסכם ממון אך הדבר
20 נעשה כדי למנוע טענה בנושא) יבוצע חישוב מס נפרד תוך התעלמות מהתא המשפחתי –
21 אינה נכונה בעיני. מצב זה יכול לגרור תכנוני מס פסולים.
22 74. לפיכך, ובמסגרת עיקרון התקדים המחייב, יש לקבוע, כי אכן הפיקציה הקבועה בחוק
23 ניתנת לסתירה ואולם לדעתי יש לקבוע סף גבוה של הוכחה, שחלה על הנישום, כדי לסתור
24 פיקציה זו, ובראשה, הסכם ממון, כאשר למועד כריתתו יש חשיבות לא מבוטלת וכך גם
25 לאסמכתאות לקיומה.

26
27

ומהכלל אל הפרט

- 28 75. ועדת ערר דנה רק על פי החומר שלפניה.
29 76. העוררים לא מצאו לנכון לשטוח בפני ועדת הערר את האסמכתאות המוכיחות, כי הפיקציה
30 המשפטית לא צריכה לחול בעניינם.
31 77. לטענת העוררים מדובר ב"חטטנות יתר" שאין לתת לה יד וכי עשו מעל שנדרש בכך שאף
32 חתמו על הסכם ממון, מקום שלשיטתם הדבר אינו נדרש.



וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 שליד בית המשפט המחוזי בנצרת

ו"ע 17-01-15786 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 78. כאמור לעיל, דעתי אינה כדעתם. על העוררים היה להתכבד ולהביא את כל האסמכתאות
- 2 המוכיחות, לשיטתן, כי קיימת הפרדה רכושית, דה פקטו ודה יורו.
- 3 79. במקרה שלפנינו, לא רק שהעוררים לא הוכיחו ולא הביאו ראיות לכך, אלא שממשמע
- 4 העדויות עולים דברים הפוכים.
- 5 80. העוררים מתגוררים בדירה השייכת רק לעוררת ושלגביה נטען כי יש הפרדה רכושית.
- 6 81. העוררים ניהלו חשבונות בנק משותפים. כיום אומנם יש חשבונות נפרדים אך העורר
- 7 מורשה חתימה גם בחשבון העוררת.
- 8 82. העורר הודה כי כאשר נדרש לו כספים הוא נוטל מחשבון של העוררת, אומנם, לטענתו, רק
- 9 לאחר מתן אישורה, ואולם זה הסממן העיקרי למורכבות ניהול רכוש נפרד כאשר מתנהלים
- 10 30 שנה כתא משפחתי וזה סממן לעירוב הרכוש.
- 11 83. חשבון העוררת לא נועד ל"הלוואות לבן הזוג" ומתן "הלוואות" שכאלה מראים על אי קיום
- 12 הפרדה רכושית. ממילא לא הוכח כי העורר נטל הלוואות מאשתו ו/או שילם עליהם ריבית
- 13 כלשהיא. הפרדה רכושית, כשמה כן היא – אין עירוב בין אחד לשני.
- 14 84. אם נקביל זאת לבעלי מניות שהתאגדו בחברה, הרי משמעה שרכוש החברה אינו רכוש של
- 15 בעל מניותיה אלא של החברה עצמה ובעל המניות לא יכול לעשות ברכוש כרצונו, ליטול
- 16 הלוואות וכיוצ"ב אלא בהתאם לפקודת מס הכנסה ודיני החברות.
- 17 85. יש גם קושי רב לוודא מהו הפרדה רכושית. זוג שנישא, כמו במקרה שלנו, מעל 30 שנה,
- 18 ברור שפירות הרכוש המופרד משמש בערבוביה, גם אם נשמרת ההפרדה הרכושית.
- 19 86. הרי לא ניתן בכל עת לבצע חישוב מדויק של כל הוצאה והוצאה ומי צריך להחזיר לבן הזוג
- 20 השני, בפרט כאשר יש גם מטלות משותפות כמו גידול ילדים, אחזקת בית, חופשות ועוד.
- 21 87. תא משפחתי לא יכול לנהוג עם הנהלת חשבונות יומיומית וגם במקרה זה לא הובא כל
- 22 הוכחה שנוהלה התחשבנות על בסיס עתי. להיפך, בני הזוג גרו בדירת העוררת ובכך ניתן
- 23 לראות שההפרדה הרכושית לא התקיימה בפועל.
- 24 88. הסכם יחסי הממון נחתם בסמוך לארוע המס ולאחר כ 30 שנות נישואין. אף בפס"ד שלמי
- 25 נטען מפי כב' הש' דנציגר כי עצם החתימה המאוחרת על הסכם הממון מעלה תהיות שיש
- 26 להידרש להן.
- 27 89. כאמור, לא הומצא לועדת הערר כל כרטסת התחשבנות ו/או הוכחה על התחשבנות
- 28 כלשהיא ולא הוצג לנו הפרדת נכסים אמיתית.
- 29 90. חייב אני לציין כי עדותו של העד הייתה מהימנה ביותר. העד העיד גם באימרות שפעלו
- 30 כנגדו וניכר כי חשוב לו לומר את האמת, גם אם היא תפגע בטענותיו.
- 31 91. העוררת עצמה החליטה שלא להעיד. במצב רגיל הייתי חב זאת לחובתה באשר ידוע הכלל
- 32 כי עד שמסרב להעיד את גרסתו עושה כן מתוך חשש כי גרסתו תתמוסס בעת חקירה שכנגד.



**וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת**

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 92. במקרינו, העוררת הינה עובדת בכירה ברשויות המס ואני חושב שהעוררת פעלה נכון שעה
2 שביקשה היא שלא לעמוד ולהעיד מול רשות המס, רשות שהיא עצמה נמנית עם בכירה
3 ובכך לא רק למנוע מבוכה מיותרת אלא גם שלא להעמיד את המשיב בפני חקירה שכזו.
4 93. העוררת עשתה כן בידועה כי יתכן ובעשותה כן, ובהכירה היטב את חוקי המס, יפגעו
5 סיכוייה להציג את עמדתה, בוודאי ביחס לעורר, שאינו בקיא כמותה בדיני המס. לפיכך
6 אין לבכר את התנהגותה בנקודה זו ואולי אף יש לשבחה.
7 94. יש גם לשבח את המשיב אשר דן בהשגה בפני מפקחת שאינה מתחום המחוז בו העוררת
8 עובדת ובכך מנע כל טענה שווא למשוא פנים או לזות שפתיים. החלטת המפקחת נומקה.
9 אומנם העוררים טענו, כי ההחלטה שיצאה בהשגה יצאה בחתימת פקיד המשיב במחוז
10 ואולם הסברה של המפקחת וחזקת התקינות המינהלית עומדת לטובת המשיב ולא מצאתי
11 פגם בהתנהלות זו.
12 95. מכל מקום ולאור המקובץ, ומהטיעונים שפורטו גם ע"י יו"ר הוועדה בפסק דינה, יש לדחות
13 הערר ולקבוע הוצאות כמפורט בפסק דינה של כב' יו"ר הוועדה.

ד"ר נתן מולכו, עו"ד

- 14
15
16
17
18
19
20
21

הוחלט כאמור לדחות את הערר ולחייב את העוררים בהוצאות המשיב בסך 10,000 ₪ שישולמו
בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק הדין, שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית מהיום
ועד מועד התשלום בפועל.

ד"ר נתן מולכו, עו"ד
חבר הוועדה

אברהם הללי, עו"ד
חבר הוועדה

עירית הוד, שופטת
יו"ר הוועדה

- 22
23
24
25

המזכירות תמציא לצדדים

ניתן היום, י"ח אדר ב' תשע"ט, 25 מרץ 2019, בהעדר הצדדים.



**וועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963
שליד בית המשפט המחוזי בנצרת**

ו"ע 15786-01-17 פיגורה ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור חיפה ואח'

תיק חיצוני:

נירית הוד, שופטת

1

2

