

## בתי המשפט

וע 001038/03		בית משפט מחוזי תל אביב-יפו	
תאריך: 20/03/2005		בפני: ועדת ערר מס שבח מקרקעין 1963-התשכ"ג זמיר עמוס שופט (בדימוס) – יו"ר הועדה עו"ד ושמאי מקרקעין דן מרגליות - חבר רו"ח צבי פרידמן - חבר	

<u>העורר</u>	רוזנשטיין סופי	בעניין:
	ע"י ב"כ עו"ד אלה ברדסלבסקיה	
	נ ג ד	
	מנהל מס שבח נתניה	
<u>המשיב</u>	ע"י ב"כ עו"ד אריק ליס	

## פסק דין

### דן מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין:

- א. פתח דבר
- רעור זה עניינו בהחלטתו של המשיב לחשב מס רכישה בגין רכישת דירה על ידי העוררת בהתחשב בכך שיש לתא המשפחתי דירה נוספת שנרכשה על ידי הבעל כמפורט להלן.
- ב. רקע עובדתי
- בעלה של העוררת, מר איגור רוזנשטיין, רכש על שמו בלבד ביום 6.9.00 דירה מס' 10 בבנין 109א' בפרויקט גני אביב אשר בלוד (להלן – "דירת איגור"). (ראה מוצג 1/מ).
  - העוררת ובעלה חתמו ביום 5.6.01 על הסכם ממון בין בני זוג, שאושר על ידי נוטריון לפי החוק. על פי סעיף 5 להסכם הממון, הדירה שרכש בעלה של העוררת, דירת איגור, נשארת בבעלותו הבלעדית ולא תאוזן בין הצדדים. בסעיף 6ב' להסכם הממון, קבעו הצדדים הפרדה מוחלטת ברכוש שכל אחד הביא עמו לנישואין וגם בכל רכוש שירכוש צד כלשהו ונאמר בו: "כי גם בעתיד רכושם יהא נפרד ולא ייחשב כרכוש משותף גם אם נרכש בתקופת מגוריהם המשותפים למעט רכוש שיירשם מפורשות על שם שני הצדדים".

3. העוררת ובעלה נישאו ביום 21.6.01.
4. העוררת רכשה ביום 9.5.02 על שמה בלבד את הדירה ברח' אבן שפרוט 22, הרצליה (להלן – "דירת סופי"). ביום 15.5.02 הגישה העוררת למשיב את הצהרתה בעניין מס הרכישה, על פיה הדירה שנרכשה מהווה דירתה היחידה, ומס הרכישה חושב ושולם בהתאם לסעיף 1ג9(א)(2) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן – "חוק המיסוי"). מדרגות מס רכישה נקבעו לפי אלה שהיו בתוקף ביום הרכישה.
5. ביום 22.5.02 ביטל המשיב את השומה העצמית שהגישה העוררת בנימוק שמדובר בדירה נוספת של העוררת (ראה נספח ב' לסיכומי העוררת).
6. העוררת השיגה על נימוקי השומה בהשגה מיום 18.6.02 (ראה נספח ג' לסיכומי העוררת).
7. ביום 25.8.02 ניתנה החלטת המשיב בהשגה כדלקמן:  
"לאחר עיון בנימוקי השגתך, להלן החלטתי:  
מס הרכישה, ברכישת דירת – מגורים זו, חושב לפי דירת מגורים נוספת, היות שבבעלותכם דירה נוספת ב- 3970/97.  
כשיש הסכם ממון בין בני זוג, אנו רואים את הרכוש שיש לכל אחד מבני הזוג כרכוש משותף של שניהם ולפיכך, מס הרכישה חושב כדירה מגורים נוספת".
8. ביום 14.10.04 נערך דיון בתיק זה במסגרתו טען המשיב כי יש לקבוע הוכחות לצורך דיון בשתי סוגיות שהועלו על ידו – הרקע לרכישת הדירה שנרשמה על שם בעלה של העוררת (דירת איגור) וגילם של העוררת ובעלה וזאת על אף שהוגשו כבר סיכומי הצדדים.
9. בישיבת יום 11.11.04 הוגשו לועדה מספר מוצגים עמ/1 – עמ/6 והופיעה עדה מטעם המשיב שהעידה כי העוררת ילידת אוגוסט 1980 ובעלה, איגור, יליד מאי 1975.

### ג. השאלה שבמחלוקת

האם בנסיבות המקרה אין דירת סופי בגדר דירתה היחידה של העוררת כעמדת המשיב, או שמא כעמדת העוררת יש להתעלם מרכישת דירת איגור לצורך מיסוי רכישת הדירה השניה ולמסותה כדירה יחידה.

### ד. טענות העוררת (בתמצית)

1. דירת המגורים שנרכשה על ידי העוררת בלבד מהווה את דירתה היחידה, ואינה מהווה דירת מגורים נוספת שלה. לפיכך לא היה מקום שלא לקבל את שומתה העצמית ולקבוע תחתיה שומה אחרת.
2. ההגדרה של "רוכש" בסעיף 9 לחוק המיסוי הינה תמונת ראי של הגדרת "מוכר" בסעיף 49ב' לחוק המיסוי.

3. עקרון התא המשפחתי המאוחד בחוק אינו עקרון מוחלט, והוא נסוג מפני כוונתם המפורשת של בני זוג ליצור הפרדה בין נכסיהם, לרבות בדירותיהם, כפי שעולה מהוראות הסכם הממון עליו חתמו ומהתנהגותם בפועל.
4. המשיב לא היה רשאי בסיכומיו להתייחס לגילם של העוררת ובעלה ולברר שאלת מקור המימון של הדירות.
5. אין ולא יכולה להיות השפעה של הביטוי "פרק ב' לחיים", מאחר וביטוי זה משמש רק כנימוק אצל כב' השופט זמיר בדעת מיעוט בוע/1072/02 אור נ. מנהל מס שבח נתניה.
6. לפי הלכת פלם (ע"א 3185/03 פלם נ. מנהל מס שבח מקרקעין-מרכז) יש לקבל הערר.
7. התנהלות המשיב בתיק אינה סבירה ואינה ראויה ויש לחייבו בהוצאות עקב כך.

#### **טענות המשיב (בתמצית)**

ה.

1. על מנת לבדוק האם הדירה נשוא הערר היא הדירה היחידה של הרוכש, יש לבחון האם יש לרוכש בעלות בדירה נוספת. מאחר ואין מחלוקת כי בעלה של העוררת הינו רוכש בהיותו בן זוגה בעת רכישת הדירה השניה ומאחר ואין מחלוקת כי הוא הבעלים של דירת איגור, המסקנה היא שדירת סופי אינה דירתו היחידה ועל כן אינה הדירה היחידה של הרוכש לצורך קביעת מדרגות מס הרכישה.
2. מסקנה זו נתמכת אף בתכלית החוק, כפי שעמד עליה בית המשפט בענין פלם.
3. התכלית הראשונה שנקבעה בעניין פלם היתה מניעת תכנוני מס בלתי לגיטימיים.
- בענין פלם נרכשה הדירה הראשונה שנים רבות לפני הנישואין ולכן לא היה כל חשש לתכנון מס בלתי לגיטימי בייחוס הדירות.
- מאידך, בענייננו נרכשה דירת איגור זמן קצר לפני הנישואין והחזקה בה התקבלה מייד לאחר שהעוררת ובעלה נישאו.
- בענין פלם נרשמה הדירה השניה על שם שני בני הזוג ואילו בענייננו על שם האשה בלבד. אם תתקבל עמדת העוררת בהליך הנוכחי יהיה בכך תמריץ לתכנון מס בכל מקרה בו יש לאחד מבני הזוג דירה על שמו מלפני הנישואין, כך שהדירה השניה תרשם על שם בן הזוג השני.
4. העוררת שבידיה המידע לסיבות רישום הדירות כפי שנעשה, נמנעה מלהעיד בהליך זה.
5. תשלום מס מופחת במקרה זה מנוגד לתכלית החקיקה ויש בו אפליה פסולה לטובת זוגות שחתמו על הסכם ממון וערכו תכנון מס פשוט זה לעומת זוגות אחרים הרוכשים שתי דירות מגורים ומשלמים מס רכישה מופחת בגין דירתם הראשונה, היחידה, ומס מלא בגין דירתם השניה.

6. התכלית השניה שמציין כב' הנשיא ברק הינה: "...לראות במשפחה יחידה אחת ולהעניק לה הקלה במס רכישה בעת שהיא רוכשת דירה יחידה במשאביה המצומצמים".

בענייננו, נמנעו הן העוררת והן בעלה מלהעיד בהליך לגבי נסיבות רכישת הדירה הראשונה והסתפקו בהגשת מסמכים לועדה. עיון במסמכים אלה תומך בהנחה שהדירה הראשונה נרכשה ממקורות התא המשפחתי ולא ממקורותיו של הבעל בלבד.

7. ההבחנה בין כספי בני זוג המנהלים משק בית משותף הינה בלתי אפשרית, גם כאשר קיים הסכם ממון המסדיר חלוקת הנכסים והכספים ביניהם ואף כאשר אין לאף אחד מהם זכות חתימה בכל חשבונות הבנק של האחר.

#### דיון ומסקנות

1.

לעניות דעתי, על העניין הנדון אכן חלה ההלכה שנקבעה בע"א 3185/03 מנהל מס שבח נ. פלם (פורסם בחוברת מיסים יח/5, ה-96).

השאלה כפי שנוסחה על ידי כב' הנשיא ברק (דעת הרוב) הייתה: "בני זוג רכשו דירת מגורים, כאשר לכל אחד מהם דירה קודמת מלפני הנישואין, שנשארת בבעלותו המלאה והבלעדית. האם זכאי בן הזוג השני למס רכישה מופחת הניתן לרוכש 'דירה יחידה' כאשר החוק קובע שיראו 'רוכש ובן זוגו כרוכש אחד'...?"

את פסק הדין בוע/1123/01 שניתן על ידי ועדת הערר בראשות כב' השופט בן שלמה כתב הח"מ. עובדות המקרה השייכות לעניין היו כדלקמן:

1. ביום 21.11.96 רכשה האשה דירה על שמה לפני נישואיה.

2. שנתיים לאחר מכן נחתם הסכם ממון בין בני הזוג.

3. שבוע לאחר מכן נישאו השניים בנישואין אזרחיים.

4. ביום 18.6.00 רכשו שני בני הזוג דירה ביחד.

במקרה בן עסקינן, נרשמה הדירה שנרכשה לאחר הנישואין על שם העוררת בלבד.

בירור עובדות המקרה בשני המקרים (פלם ורוזנשטיין) מעלה כי ההבדלים נוגעים לגודל פרקי הזמן שחלפו בין אירוע לאירוע וכן לעובדה כי הדירה שנרכשה לאחר הנישואין נרשמה על שם העוררת בלבד.

ב"כ המשיב ניסה ליצור חזית חדשה בטיעונו וסיכומיו המתייחסת להיבט עובדתי של גיל העוררת ובעלה ומקורות המימון של הדירות.

אני מציע לדחות נסיון זה על הסף. אין לו כל זכר בהחלטת המשיב בהשגה וזאת למרות שהעובדות היו ידועות למשיב, כיון שמשרד מיסוי מקרקעין מחובר למחשב משרד הפנים בחיבור ישיר ולא היה בידו כל מניעה להיזקק לעובדות אלה לצורך מתן החלטתו בהשגה. לחילופין, היה רשאי לשלוח דרישה לפרטים נוספים ובאמצעותה להעלות התייחסות לכך בהחלטתו בהשגה.

משלא נהג כך המשיב, איני רואה כל צורך להיזקק לטיעון זה של המשיב המבוסס על היבט עובדתי ולא רק על מסכת טיעונים משפטיים שניתן להעלותה בכל שלב.

בענין פלם נקבע, בין השאר, כדלקמן:

"הוראת סעיף 9 מעניקה שיעור מס רכישה מופחת לרוכש 'דירה יחידה'. היא מוסיפה וקובעת כי לצורך זה 'ראו רוכש ובן זוגו כרוכש אחד'. השאלה היא, האם הוראה זו חלה על רכישה מלפני הנישואין, ומכוחה אין לראות במר פלם עוד רוכש 'דירה יחידה'. מבחינה לשונית, ההוראה דנה במס רכישה, על אירוע הרכישה, במועד הרכישה. רק טבעי הוא כי ההוראה מתמקדת במועד הרכישה ומכוונת למועד זה. במועד הרכישה של דירת הגב' פלם, לא היה מר פלם 'בן זוגה' של הגב' פלם."

כב' הנשיא ברק בוחן שתי תכליות שיש בהן כדי לשפוך אור על הנושא בו עסקינן:

"אחת מתכליות ההוראה שבסעיף 9 לחוק היא מניעת תכנוני מס בלתי לגיטימיים. היא ביקשה למנוע מצב שבו ירכשו מספר דירות מגורים שייוחסו לבני המשפחה השונים כדי לזכות שלא בצדק בשיעור המס המופחת המוענק ל'דירה יחידה'. תכלית זו מובילה למסקנה כי אין להחיל את ההוראה על דירה שנרכשה בטרם הנישואין, כי במועד זה אין חשש לייחוס הדירה לבני המשפחה השונים, כי עדיין אין בני משפחה והרוכש הוא רוכש יחיד ולו מיוחסת רכישת הדירה.

אך, תכלית זו,, כאמור, איננה התכלית היחידה...להוראת סעיף 9 תכלית נוספת שעניינה לראות במשפחה יחידה אחת ולהעניק לה הקלה במס רכישה בעת שהיא רוכשת דירה יחידה במשאביה המצומצמים....אף תכלית זו, לטעמי, מובילה למסקנה שאין לראות בבני הזוג פלם רוכש אחד ביחס לדירה הראשונה, ויש הצדקה להעניק למר פלם שיעור מס רכישה מופחת כרוכש 'דירה יחידה' על פי סעיף 9 לחוק."

(ראה סעיף 12 להלכת פלם הנ"ל.)

טיעון ב"כ המשיב כי לאור התכלית השניה, שצויינה לעיל, אין מקום לקבל את ההנחה שדירת סופי הינה דירה יחידה אין לה על מה שתסמוך.

לטעמי, במקרה שלנו, שעובדותיו נוצרו לפני מתן פסק הדין בערעור פלם הנ"ל, יש חיזוק לגישת כב' הנשיא ברק שאין להיזקק לדירת איגור על מנת להכריע בשאלה האם דירת סופי היא 'דירה יחידה' במובן סעיף 9 לחוק המיסוי.

במקרה שלנו ההפרדה בקניין ברורה ביחד לשתי הדירות, בעוד שבעניין פלם ההפרדה בקניין היתה רק באשר לדירה שנרכשה לפני הנישואין. אילו הייתה נטענת בהחלטה בהשגה טענת עסקה מלאכותית שיש לה ביסוס עובדתי ייתכן שהיה מקום לדון בה. כאמור, בהחלטה בהשגה לא פורטה טענה זו ולכן אין מקום להעלותה בשלב הדיון בערר בפעם הראשונה, שכן לטענת מלאכותיות יש היבט עובדתי החייב לבא לידי ביטוי בהחלטה בהשגה.

גם הטיעונים שהועלו על ידי המשיב רק בשלב הדיונים הערר ביחס למקורות המימון וגיל העוררת ובעלה הועלו לראשונה רק בפנינו. לטיעונים אלה שיש להם משמעות עובדתית ברורה אין כל זכר בהחלטה בהשגה וגם לא הוכחו דיים בפנינו.

הייתי מציע לחברי לקבל הערר ולחייב את המשיבה, בנסיבות העניין, לשלם לעוררת הוצאות משפט בסכום של 10,000 ₪ שישא רבית והפרשי הצמדה מיום מתן פסק הדין ועד לתשלום בפועל. הערבות/פקדון או הופקדו יוחזרו לעוררת.

דן מרגליות, עו"ד ושמאי  
מקרקעין  
חבר

**עמוס זמיר, שופט (בדימוס), יו"ר :**

אני מסכים לתוצאה אליה הגיע חבר הועדה, עו"ד ושמאי המקרקעין, דן מרגליות.

עמוס זמיר, שופט (בדימוס)  
יו"ר

**צבי פרידמן, רו"ח, חבר :**

אני מסכים לתוצאה אליה הגיע חבר הועדה, עו"ד ושמאי המקרקעין, דן מרגליות.

צבי פרידמן, רו"ח  
יו"ר

לפיכך, הוחלט כאמור בחוות דעתו של חבר הועדה, עו"ד ושמאי המקרקעין, דן מרגליות לקבל הערר ולחייב את המשיבה, בנסיבות העניין, לשלם לעוררת הוצאות משפט בסכום של 10,000 ₪ שישא רבית והפרשי הצמדה מיום מתן פסק הדין ועד לתשלום בפועל. הערבות/פקדון או הופקדו יוחזרו לעוררת.

ניתן היום: 20.3.05 בהיעדר הצדדים.

המזכירות תמציא עותק מפסק הדין לכל אחד מן הצדדים בדרך הנאותה.

עמוס זמיר, שופט (בדימוס)	דן מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין	צבי פרידמן, רו"ח
יו"ר	חבר	חבר