



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963
בראשות השופטת רות שטרנברג אליעז, סגן נשיא (בדימוס) – יו"ר הועדה
נדב הכהן, רו"ח חבר ועדה
יהושע ביליצקי, רו"ח חבר ועדה

העוררים:

1. מדלן ברוך
 2. דוד ברוך
- על ידי ב"כ עו"ד משה הר שמש

נגד

המשיב:

מיסוי מקרקעין תל אביב – מרכז
ע"י ב"כ עו"ד נגה דגן

פסק דין

השופטת רות שטרנברג אליעז

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5 ערר מכח סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 ("החוק"), על החלטתו של
- 6 מנהל מיסוי מקרקעין, אזור תל אביב ("המשיב") שדחה השגה מטעם העוררים על שומת מס שבח.
- 7
- 8 לצורך הדיון בערר זה, אנו מוזמנים לחזור אל העיר תל אביב בשנות השלושים.
- 9 ב- 1930 רכשו בני הזוג אליהו סאלח גיורי ("אליהו סאלח") ורעייתו הגב' גורגינה גיורי ("גורגינה")
- 10 30% מהזכויות במספר חלקות בגוש 6108. הזכויות נרשמו בספרי המקרקעין על שם אליהו סאלח
- 11 בלבד.
- 12
- 13 ב- 4.1.1955 נישאה בתו של אליהו סאלח, מדלן ("העוררת"), לדוד ברוך ("העורר"). לבני הזוג נולדו
- 14 תשעה ילדים. ב- 16.5.1975 נפטר אליהו סאלח. ב- 23.12.1979 ניתן צו ירושה ומונו מנהלים לעזבונו
- 15 של המנוח. הירושים שילמו מס עזבון שהיה בתוקף באותה עת, בגין כל נכסי העזבון.
- 16 ב- 18.12.1994 אישרה עיריית תל אביב תכנית איחוד וחלוקה (תא/1750) של המקרקעין. במסגרת
- 17 התכנית הוקצו לעזבונו 63% מזכויות הבניה בחלקה 731 בגוש 6108 ("המקרקעין").
- 18 ב- 31.8.1999 נפטרה האם גורגינה.
- 19 בסופו של יום ירשה העוררת 1/16 מזכויות אביה אליהו ז"ל, במקרקעין נשוא הערר.
- 20 ב- 14.11.2005, כ- 75 שנים לאחר רכישת הזכויות בחלקות בגוש 6108, פורסמה תכנית בנין עיר
- 21 1750'א' המגדילה את צפיפות הבנייה במקרקעין ל-189 יחידות דיור.
- 22 ב- 24.11.2005 אישר בית המשפט שכר טרחה למנהלי העזבון בשיעור 3% (בתוספת מע"מ) משווי
- 23 הנכס, שהוערך בכ- \$15,000,000.
- 24 ב- 9.3.2006 התקשרו העוררים בהסכם למכירת זכויותיהם במקרקעין תמורת \$1,400,000 ושילמו
- 25 מס רכוש בסך 690,805 ₪.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ר"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1 ב- 17.8.2011 הוציאה הוועדה המקומית דרישה לבעלים של כל המקרקעין לתשלום היטל השבחה
- 2 בסך של 26,393,120 ₪. חלקם של העוררים בהיטל עמד על 2,256,127 ₪.
- 3 הרוכשים בעסקת המכר שלפנינו, דיווחו למשיב על העסקה במועד, אולם העוררים לא דיווחו על
- 4 העסקה.
- 5 ב- 2.7.2006 פנה המשיב לב"כ העוררים דאז, בדרישה להגשת הצהרה על העסקה. העוררים ביקשו
- 6 ארכה עד ל- 30.8.2006 דא עקא שלא הגישו את ההצהרה אף במועד החדש.
- 7 ב- 26.9.2006 הוציא המשיב לעוררים שומה בהיעדר הצהרה (סעיף 82 לחוק).
- 8 ב- 7.12.2008 פנו העוררים בבקשה לקבלת ארכה להגשת השגה ו/או בקשה לתיקון השומה.
- 9 ב- 19.10.2010 ניתנה החלטת המשיב המתנה את מתן הארכה בתשלום המס שאינו שנוי במחלוקת.
- 10 ב- 18.8.2011 שילמו העוררים את הסכום שאינו שנוי במחלוקת.
- 11 ב- 6.11.2011 דחה המשיב את כל הטענות שהעלו העוררים בהשגה, למעט ניכוי מס הרכוש. הוצאה
- 12 שומה סופית על פי מיטב השפיטה.
- 13 על השומה בסך של כ- 6 מיליון ₪, נסב הערר (כאן המקום לציין פירוט החישוב לא הונח בפנינו).
- 14
- 15

טענות הצדדים

- 16 העוררים טוענים כי חישוב המס שנערך על ידי המשיב שגוי. לא נלקחה בחשבון חזקת השיתוף בין
- 17 בני זוג כפי שהייתה מקובלת בטרם נחקק **חוק יחסי ממון בין בני זוג** תשל"ג – 1973, (**"חוק יחסי**
- 18 **ממון"**). החזקה בדבר השיתוף מבוססת על ההנחה בדבר שותפות בין בני זוג המנהלים משק בית
- 19 במערכת משפחתית תקינה (ראו; ע"א 806/93 **יהודית הדרי נ' שלום הדרי** פ"ד מח/3/685). חזקת
- 20 השיתוף החלה לגרסת העוררים, הן ביחסים שבין הורי העוררת- המנוחים אליהו וג'ורגינה סלאח
- 21 ז"ל, והן בין העוררים, מחויבת המציאות בערר שבפנינו. הטענה נדחתה על ידי המשיב שהסביר את
- 22 עמדתו במסמך מ/ש/2:
- 23

24 **"הלכת שיתוף לגבי המוריש - נדחה הואיל ומס העזבון שולם על הנכס**

25 **בשלמות ואז לא נטענה הלכת השיתוף"**. (ראו מכתב מס הכנסה ומיסוי מקרקעין מ-

26 6.11.11, מ/ש/2)

- 27
- 28 המשיב הדגיש כי העוררת לא טענה לפני ביצוע העסקה המהווה אירוע מס, לתחולת הלכת השיתוף.
- 29 את עמדתו ביסס המשיב על ההלכה שנקבעה בפרשת יהלום (רע"א 5774/01 **יהלום ואח' נ' מנהל מס**
- 30 **שבח חיפה** פ"ד מח (3) 372) (**"הלכת יהלום"**), לפיה יש לטעון לשיתוף בין בני זוג **לפני** אירוע המס,
- 31 ולא להעלותה לראשונה במסגרת המאמץ להפחתת מס-השבח.
- 32 לאור האמור ומהשיקולים שנשקלו בהרחבה בפרשת יהלום, סרב המשיב להחיל את הלכת השיתוף
- 33 על העוררים. כמו כן לא קיבל את דרישתם להכיר במסגרת הניכויים המותרים, את שכר הטרחה
- 34 והוצאות הטיפול בעיזבון, לרבות אלה ששולמו בגין סכסוך משפחתי (על ירושה). המשיב קבע שלא



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ר"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1 הוכח כי ההוצאות הללו שולמו בגין העיסקה נשוא הערר, ולא בגין עיסקה אחרת משנת 2011. עוד
- 2 גרס המשיב כי הוצאות של ניהול עזובון אינן מוכרות בניכוי.
- 3
- 4 לאור כל האמור קבע המשיב את שווי הרכישה בסך 12.17 מיליון ₪". (מסמך מ/ש/2).
- 5 כבר בשלב זה נאמר כי לדעתנו ראוי לנכות את ההוצאות שהוציא העזובון לצורך הכרעה במחלוקת
- 6 שנתגלעה בין הירשים בדבר זכויות העוררים במקרקעין נשוא ערר זה ואנו קובעים על דרך
- 7 האומדן, כי יותר ניכוי של שליש מסך כל ההוצאות האמורות.
- 8
- 9 טענת העוררים לפריסת השבח נדחתה אף היא. המשיב סבר כי העוררים לא הוכיחו דבר באשר
- 10 להתנהלות בפני פקיד השומה ואף לא הוכיחו כי הם זכאים לפריסה של שומת מס השבח.
- 11 על-פי סעיף 48א(ה) לחוק, רשאי המשיב לאשר פריסה של השבח הריאלי לתושבי הארץ בלבד ואילו
- 12 העוררים הינם תושבי חוץ.
- 13 זאת ועוד, לטענת המשיב, לא הוכיחו העוררים כי אין להם הכנסות בארץ. נהפוך הוא, לעוררת היתה
- 14 בישראל הכנסה של 250,000 דולר. סכום זה התקבל במסגרת תמ"ש 21871/03 (העוררת הייתה
- 15 התובעת בהליך זה). אנו מקבלים את עמדת המשיב ולא נותר לנו אלא להפנות את העוררים אל
- 16 פקיד השומה שהוא בעל הסמכות החוקית (פקודת מס הכנסה) לבצע את הפריסה המהותית, גם
- 17 לתושבי חוץ.
- 18
- 19 נותר לדון בשאלה, האם ראוי לצורכי חישוב מס-השבח, להחיל על העוררים שמרכז חייהם באנגליה,
- 20 את הלכת השיתוף בנכסי בני-זוג. דהיינו, האם בנסיבות המקרה ראוי להחיל על העוררים ועל הורי
- 21 העוררת זכרם לברכה, את החזקה כי היו שותפים בנכסי התא המשפחתי, על אף שטענה זו לא
- 22 נטענה על ידם עד לאירוע המס שבפנינו.
- 23 הערר נתמך בתצהירה של העוררת, ילידת 1932 שמקום מגוריה הקבוע בלונדון. דא עקא, שנבצר
- 24 ממנה להתייצב לחקירה על התצהיר מפאת בריאותה הרופפת וגילה. בנה של העוררת, אמיל ברוך
- 25 המתגורר אף הוא עם בני משפחתו באנגליה, התייצב לדיון וניתנה לו רשות בהסכמה, להעיד על אף
- 26 שלא הוגש תצהיר מטעמו (פר' מ- 31.12.12 עמ' 5 – 15 לפר').
- 27 בעדותו הדגיש העד כי הוריו הקשישים מדלן וברוך, חיים באושר וחולקים ביניהם את כל רכושם.
- 28 כך היה המצב, גם במשפחת סבו וסבתו המנוחים (הורי העוררת). אף הם חיו, לדברי העד שהוא
- 29 נכדם, חיי נישואין מאושרים תוך שיתוף מלא ברכוש המשפחה. לשאלת ב"כ המשיב, אישר העד כי
- 30 מס עיזבון שחל בתקופה הרלבנטית בישראל שולם במלואו לאחר פטירת הסב וכי לא נטענה בהקשר
- 31 זה טענת שיתוף בנכסי בני זוג. לימים בוטל מס העזובון בישראל.
- 32 עד כאן העובדות בקליפת אגוז.
- 33
- 34 השאלה הראשה העומדת לפתחנו הינה - האם ראוי להכיר בחזקת השיתוף בנכסי בני זוג, בנסיבות
- 35 שנסקרו לגבי העוררים והורי העוררת.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1

2

חזקת השיתוף בין בני זוג

3 החזקה מבוססת על הנחת יסוד שבני זוג נשואים הגרים יחדיו וחולקים את רכושם, מתכוונים
4 לשותפות מלאה בנכסיהם. עקרון זה מצא את ביטויו בשיטתו בחוק יחסי ממון בין בני זוג -
5 התשל"ג - 1973, אם כי חזקת השיתוף כבר הייתה מקובלת עוד לפני כניסת החוק לתוקפו. פסק
6 הדין המכונן בנושא זה ניתן על ידי כב' הנשיא שמגר בפרשת הדרי נ' הדרי (ע"א 806/93), פורסם
7 4.8.1994. בפרשה זו ביקשה האישה להחיל את חזקת השיתוף על דירת המגורים שרכש הבעל לפני
8 הנישואין ומטבע הדברים היתה רשומה על שמו בלבד. האישה טענה כי לאחר הנישואין מסרה לידי
9 בעלה את כל חסכוניה וכי בני הזוג הסכימו לשותפות מלאה בנכסיהם, כולל דירת המגורים. אולם
10 הבעל הודיע כי מעולם לא הייתה לו כוונה לשתף את רעייתו בנכס שנרכש על ידו לפני הנישואין.
11 בית-המשפט העליון, נעתר לבקשת האישה והחיל את החזקה על הזכויות בדירת המגורים.
12 כך על פי הנשיא שמגר:

13

14 "דרך הבחינה השיטתית מחייבת הבחנה בין שני שלבים – תחילה יש לברר
15 אם קמה בכלל חזקה ראייתית בדבר שיתוף בנכסים בין בני הזוג. אם התשובה
16 לכך היא שלילית – מוטל נטל השכנוע על בן הזוג המבקש שיתוף להראות כי
17 אכן התגבשה כוונת שיתוף בנכס הנדון. אם התשובה לשאלה היא חיובית –
18 מוטל נטל השכנוע על כתפי בן הזוג השולל את השיתוף. עליו להראות כי
19 ברשותו ראיות הסותרות את החזקה. אם ייכשל ולא יעמוד בנטל – דין הנכס
20 להיכנס תחת כנפי השיתוף.

21 דירת מגורים היא גולת הכותרת של חזקת השיתוף. היא מסווגת כאחד
22 מ"נכסי המשפחה", שלגביהם נדרשת כמות צנועה יותר של ראיות. הדברים
23 אמורים בייחוד כאשר דירת המגורים היא הנכס העיקרי של המשפחה."

24

25 הנה כי כן נבחנת תחולת החזקה לאור קשת של נסיבות כגון משך החיים המשותפים ותקינות
26 היחסים בתוך המשפחה:

27

28 "... חיי השיתוף הארוכים של בני הזוג – כשלושים שנה – מחזקים את
29 המסקנה בדבר שיתוף ברכוש.
30 יש מקום לגישה חיובית במיוחד בכל הנוגע להכרה בקיומה של החזקה מקום
31 בו הנישואין הם לצדדים נישואין ראשונים, להבדיל מן המצב שבו חוו הצדדים
32 יחסי נישואין קודמים בעבר, אשר במסגרתם צברו נכסים.

33

34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו'ע 12-03-10516 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

חזקת השיתוף איננה פרי של אירוע נקודתי, אלא היא עולה מותוך תהליך
שביטוי בחיים המשותפים ובמאמץ המשותף, וככל שמשך הנישואין מתארך,
הופכת טענה מאוחרת בדבר המשך קיומה של הפרדה למלאכותית יותר
ולבלתי אמינה יותר."

פסק-דין העוסק בחזקת השיתוף בהקשר לחישוב מס, הוא ע"א 177/87 וינפלד נ' מנהל מס שבח
מקרקעין, נתניה. בפרשה זו טענה האישה לאחר מות בעלה, לשיתוף בנכסי בני הזוג. בית המשפט
קיבל את הטענה אף על פי שנטענה לראשונה, שנים רבות לאחר פטירת הבעל. נקבע כי בנסיבות
שהוכיחה האלמנה, אין לומר כי בן הזוג ויתר על הזכויות שקמו לו מכוח חזקת השיתוף, למרות
שלא טען להן בהזדמנויות קודמות. כך, אף לאחר שניתן צו ירושה המתעלם מן השיתוף.
עוד נפסק כי טענת ויתור על השיתוף בנכסים, לא תישמע גם אם היא נטענת באיחור שניתן היה
לראות בו, כשלעצמו, משום ויתור על החזקה:

"דעתי היא כי יש לאפשר לבן זוג לטעון ולהוכיח קיומו של שיתוף הנכסים אף
אם הוא עושה כן בפעם הראשונה שנים רבות לאחר שנוצר השיתוף. בנסיבות
אלה, אין לומר שהוא ויתר על זכויותיו מכח חזקת השיתוף, למרות שלא טען
להן בהזדמנויות קודמות "וזאת מהטעם שיכול... אדם שלא להתעניין
בזכויותיו הפורמליות - במיוחד כשהמדובר ביחסים בתוך המשפחה (בעיקר
היחסים בין הורים וילדים) - שכן הדבר אינו נראה חשוב בעיניו בשיגרת חיי
היומיום ואינו מעיק עליו..." או בעת מתן צו ירושה כשלא היה לכך נפקות
מעשית".

נחזור לעניינינו; המשיב מתנגד להחלת חזקת השיתוף באותם מקרים שנטענת החזקה לראשונה,
לאחר פטירת שני בני הזוג. את טיעוניו תומך המשיב ברע"א 5774/91 יהלום ואח' נ' מנהל מס שבח
בחיפה. כאן נפטרו שני בני הזוג, יורשיהם טענו להפעלת החזקה לגבי נכסי ההורים המנוחים שחיו
בהרמוניה מלאה בלא שנוקדו לחסות בצילה של חזקת השיתוף. הערכאה הדיונית קיבלה את
טענת השיתוף כפי שנטענה ע"י הצאצאים (כב' ס' הנשיא דויד חשין כתוארו אז).
בית המשפט העליון קיבל את ערעורה של המדינה וקבע כי כאשר נפטר אחד מבני הזוג ובן הזוג
הנותר לא תבע במועד כלשהו בחייו זכויות המגיעות לו על פי חזקת השיתוף, על אף שהיתה לו
הזדמנות סבירה לעשות כן, רואים אותו כמי שויתר על זכותו להחלת החזקה:

"ראשית כפי שכבר הבהרתי, הזכויות המשותפות בנכסים ועל כן הזכות לטעון
לקיומן, הן בראש ובראשונה זכויותיו של בן הזוג עצמו. בידיו אפוא נתונה גם



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו'ע 12-03-10516 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 הזכות לבחור שלא לממשן ולא לטעון בענין זה. אין מקום אפוא, שעה שכן הזוג
2 בחר שלא לנצל את ההזדמנות שעמדה לפניו ולא טען לשיתוף, לאפשר ליורשיו
3 לטעון לשיתוף בשמו, שהרי בכך, למעשה, אנו מעבירים את זכות הבחירה
4 האמורה לידיהם ומתעלמים מכך שכן הזוג עצמו בחר שלא לעמוד על זכויותיו
5 הנטענות.
6 שנית, וזה העיקר בעיני, אם נאפשר ליורשים להעלות טענות בדבר השיתוף
7 בנכסים לאחר מותם של בני הזוג, כי אז נביא להתעוררותן של סיטואציות
8 בעייתיות ובלתי רצויות...". (עי 385 ה-י).

9
10
11 בענייננו, בני הזוג ג'ורגינה ואליהו הלכו לבית עולמים לפני שנים רבות. האב נפטר ב-1975 והאם
12 האריכה לחיות עד 1999. עקרון השיתוף בין בני זוג כבר שלט באותן שנים, כפי שניתן ללמוד מע"א
13 300/64 ברגר ואח' נ' מנהל מס עזבון שניתן ב-1965. מפסק הדין (השופטים ברנזון, ויתקון וכהן)
14 ניתן להתרשם מאיתנותה של הלכת השיתוף בין בני זוג בשיטתנו, כבר באותם ימים.
15 העובדות בקליפת אגוז: המנוח שמעון ברגר "היה בעל משרה קטנה בחב' החשמל" ורעייתו,
16 "פקידה בדואר". בני הזוג נישאו ב-1936. כשנתיים לאחר נישואיהם הפסיקה האישה את עבודתה
17 מחוץ לבית. המנוח עשה חיל בעסקיו המגוונים וכשנפטר ב-1960, כלל עזבונו כספים ומניות בסכום
18 נכבד. באותם ימים היה בתוקף חוק מס עזבון והאלמנה טענה כי מחצית מהרכוש שצברו בני הזוג
19 במאמץ משותף, שייך לה מכוח חזקת השיתוף. הערכאה הדיונית לא קיבלה את טענות האלמנה ועל
20 כך נסב הערעור. השופטים ויתקון וברנזון היו תמימי דעים כי יש להחיל בנסיבות המקרה את חזקת
21 השיתוף. ההבדל היחיד ביניהם הצטמצם "להיקף" ההתלבטות, לגבי התוצאה. כך השופט ויתקון:

22
23 "הרבה התלבטתי בעניין זה, ואם כי המסקנה שאליה הגעתי בסופו של דבר
24 נראית לי עדיפה, רחוק אני מלהאמין שהיא האחת והיחידה, שאפשר להגיע
25 אליה בנסיבות המקרה".

26
27 לעומתו השופט צבי ברנזון:

28
29 "אני מסכים בלי שאהיה שותף להיסוסים הגדולים שפקדו את חברי הנכבד.
30 לדעתי, המסקנה שהגיע אליה היא ללא ספק נכונה בנסיבות המקרה. מפאת
31 חשיבותה של השאלה שזו היא הפעם הראשונה שהיא מתעוררת בבית משפט
32 זה בצורה זו, ומפני שאנו מגיעים למסקנה הפוכה מזו שהגיע אליה בית
33 המשפט המחוזי, אני רואה לנכון לנמק את דעתי בנפרד במילים שלי".



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו'ע 12-03-10516 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 מפסק-הדין ניתן ללמוד כי כבר בעת ההיא (1965) היה עקרון השיתוף בין בני זוג, נכס צאן ברזל
2 בשיטתנו. האישיה המנהלת את משק הבית ותורמות את חלקה לרווחת המשפחה, מאפשרת לבעל את
3 הפעילות העסקית המתנהלת מחוץ לבית. התוצאה המשפטית בהקשר זה הינה:

4

5 **"באמרנו כי במצב זה יש לראות את בני הזוג שותפים שווים ברכוש המשפחה,**
6 **אנו רק נותנים תוקף לעובדות החיים".** שם, עמ' 246.

7

8 עוד נקבע בעניין "ברגר" כי ביחסים בין בני זוג החיים בהרמוניה, מתחלק ההון שווה בשווה גם
9 בהיעדר כתב. הפסיקה רואה בבני הזוג **"שותפים שווים ברכוש המשפחה"**, אלא אם הוכח אחרת
10 (שם עמ' 246). הלכה זו באה לידי ביטוי בחוק יחסי ממון, המייצג את רוח הפסיקה והספרות
11 המשפטית. כאן המקום להפנות לספרו המרתק של אריאל רוזן צבי **"יחסי ממון בין בני זוג"** הוצאה
12 שנייה תשמ"ג, הסוקר את התפתחות "הלכת השיתוף" לדורותיה:

13

14 **"האמנסיפציה של האישיה הביאה עימה גם ראייה מחודשת של חלוקת**
15 **התפקידים במשפחה. בדינים שונים נהגה חלוקה מסורתית מתפקידים בין בני**
16 **הזוג. חלוקה זו נעשתה א-פריורי ובלי להתחשב בחלוקת התפקידים הממשית**
17 **בתוך המשפחה..."**

18

19 חלוקת התפקידים המסורתית במשפחה שונתה בדורנו לבלי הכר ואין עוד צורך להכריז על חלוקת
20 המשאבים המשמשים לרווחת כל בני המשפחה באופן שוויוני. העובדה שלא נטענה טענת השיתוף
21 בדור זה או אחר, אינה ראויה לחסום את הדורות הבאים מהעלאתה. אולם, הלכה זו אינה יכולה
22 לעמוד בנסיבות שבהן ניתן צו ירושה המצהיר על זכויות היורשים בהתעלם מחזקת השיתוף.

23

24 **"בנסיבות המקרים שלפנינו לא עמדה ליורשים-המבקשים הזכות לטעון**
25 **לשיתוף בנכסים שנהג בין הוריהם המנוחים.**
26 **בשני המקרים, האלמנות, אמותיהן המנוחות של המבקשים, הלכו לעולמן**
27 **שנים רבות לאחר מות בעליהן (בע"א 5774/91 נפטרה האלמנה כחמש-עשרה**
28 **שנים לאחר מות בעלה ובע"א 799/92 נפטרה האלמנה כשבע-עשרה שנים**
29 **לאחר פטירת הבעל)".**

30

31 כאן המקום לשאול האם בנסיבות שבפנינו, הייתה לאמה של העוררת בעודה בחיים, הזדמנות
32 סבירה לטעון לחזקת השיתוף בינה לבין בן זוגה המנוח.
33 התשובה לשאלה זו תכריע את גורל הטענה בדבר תחולת חזקת השיתוף על נכסי בני הזוג המנוחים.

34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו'ע 12-03-10516 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 בפני אמה המנוחה של העוררת שהאריכה ימים כ - 20 שנים לאחר מות בעלה, לא עמד הצורך
2 לממש את זכותה לשיתוף בנכסים שנרשמו על שם המנוח בלבד. היא הייתה רשאית לממש את
3 זכותה לשיתוף בשלב של קבלת צו הירושה וכן כאשר נרשמה הזכות במקרקעין מתוקף צו הירושה
4 שניתן ב- 1979. הוא הדין לגבי שלב הקניית חלקה של האם במקרקעין, במתנה לעוררת. בכל אחת
5 מההזדמנויות הללו הייתה האם רשאית לטעון שחלקה בנכס גדול מזה שהוקנה לה על פי דיני
6 הירושה. דא עקא שאמה של העוררת, לא עמדה על זכותה לשיתוף בנכסי בעלה, הן בחייו והן לאחר
7 פטירתו.

8
9 סוף דבר, הפסיקה מתייחסת אל המנוחה בנסיבות המקרה, כמי שוויתרה על הזכות לטעון ולהוכיח
10 קיומה של חזקת השיתוף לגבי המקרקעין שהיו רשומים על שם בעלה המנוח בלבד (רע"א 5774/91,
11 **יהלום ואח' נ' מנהל מס שבח בחיפה** פורסם, "הלכת יהלום"). מכאן שאין להתיר לעוררת
12 במעמדה כ"יורשת" להעלות טענה זו במקום אמה המנוחה, בחלוף חמש עשרה שנים מפטירת האם.
13
14 עוד נקבע בהלכת יהלום כי מי שלא תבע במהלך חייו את זכויותיו על פי חזקת השיתוף, על אף
15 שהייתה לו הזדמנות סבירה לעשות כן, מעמידים אותו כמי שויתר על חזקת השיתוף.

16
17 כפי שהובהר, הזכויות המשותפות בנכסים, כולל הזכות לטעון לקיומן, הן בראש ובראשונה זכויותיו
18 של בן הזוג עצמו. בידיו איפוא נתונה גם הזכות לבחור שלא לממשן ואף לא לטעון מאום בעניין זה.
19 שעה שכן הזוג בחר שלא לנצל את ההזדמנות שעמדה לו לטעון לשיתוף בנכסים, לא תעמוד זכות זו
20 ליורשיו שהרי בכך, למעשה, אנו מגלגלים את זכות הבחירה שניתנה לבן הזוג בעודו בחיים, לידיהם
21 של צאצאיו תוך שאנו מתעלמים מרצונו של בן הזוג אשר בחר שלא לעמוד על זכותו לשיתוף:

22
23 **"יש לראותו כמוותר על הזכות לטעון להלכת השיתוף ועל כן, אין**
24 **להתיר גם ליורשיו להעלות טענה זו במקומו."** (שם בעמ' 387ה').

25
26 השופט ש' ברנר דן בסוגיה העומדת בפנינו והגיע למסקנה כי ניתן לטעון לחזקת השיתוף, אף לאחר
27 פטירתם של שני המורשים ובלבד שטרם ניתן צו ירושה (בה"פ (מחוזי ת"א) 1327/96 **סירוטה ואח' נ' מנהל מס שבח מיסים** יא/2 ע' ה'-326):

28
29
30 **"עיינתי בהלכת יהלום ומצאתי, כי אין ממש בהתנגדות המשיבים וכי הנסיבות**
31 **שעל פיהן נפסקה אותה ההלכה, שונות תכלית שינוי מן המקרה הנוכחי, בשתי**
32 **הפרשות שנדונו בהלכת יהלום המדובר במקרים שבהם אחד מבני הזוג נפטר,**

33
34



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 הוגשה בקשה לצו ירושה, ניתן צו כמבוקש והעזבון חולק. בן הזוג שנותר
2 בחיים, לא העלה בהזדמנות שבה נדונה הבקשה להכריז על ירושת בן זוגו
3 המנוח, כל טענה בדבר שיתוף בזכויות מכוח חזקת השיתוף וירושיהם עוררו
4 טענות אלה שנים רבות לאחר פטירת הוריהם.
5 לא כן בעניינו, לאחר שהמנוח נתן סירוטה ז"ל הלך לבית עולמו – ובמהלך כל
6 שנות חיי אלמנתו – לא הוגשה כל בקשה להכריז על ירושת המנוח. על רקע חיי
7 הנישואין הבריאים שהיו בין בני הזוג, וככל הנראה, גם על רקע הקשר
8 המשפחתי הבריא שבינם לבין ילדיהם, לא התעוררה כל שאלה שחייבה עריכת
9 שינויים רישומיים בספרי המקרקעין ולא היתה למנוחה, בחייה, עילה כלשהי
10 לתבוע את שינוי רישום הזכויות במגרש באופן שישקף גם את זכויותיה שלה
11 במגרש הזה.
12
13 פרופ' הדרי בספרו על מיסוי מקרקעין כרך א' מהדורה שניה, מסכם את ההלכה כפי שהתפתחה
14 בפסיקה:
15 "מצאו נסיבות להבחין בין פסק דין יהלום ולקבל טענת בעלות של בן זוג מכח הלכת השיתוף גם
16 כשהיא מועלית על ידי יורשי אותו בן זוג, אבל בדרך כלל לפני הוצאת צו הירושה וחלוקת
17 העזבון...".
18
19 הנה כי כן שלב קבלת צו הירושה הוא בבחינת קו פרשת המים, בסוגיה שבפנינו.
20 בעניינו ניתן צו ירושה לאחר פטירת הסב (המנוח, אליהו סלאח חורי) אולם האלמנה לא טענה
21 לחזקת השיתוף. דא עקא שלימים שונה הרישום בפנקס המקרקעין ואף באותו מעמד, לא הועלתה
22 הטענה. זאת ועוד, האלמנה העבירה לילדיה חלק מהנכסים שירשה מבעלה המנוח ואף בהזדמנות
23 זו, לא טענה לחזקת השיתוף.
24
25 סוף דבר, לא ניתן לראות את אמה המנוחה של העוררת כמי שוויתרה בשעתו על חזקת השיתוף
26 ואף לא ניתן לקבל את טענת העוררת הנטענת בשם אמה, בדבר שיתוף בנכסי עזבון בעלה. (הסב של
27 העוררת).
28
29 שונה המצב לגבי העוררים מדלן ודוד ברוך החיים בזוגיות טובה באנגליה.
30 אין מקום לפקפק בעדותו האמינה של אמיל ברוך (ראו פרוטוקול מ- 31.12.12) שמרכז חייו בלונדון
31 ומבקר בבית הוריו לעיתים תכופות. מר ברוך העיד בפנינו על שלום הבית השורר בבית הוריו, עדותו
32 עמדה בחקירה נגדית ואין מקום לפקפק במהימנותו.
33 בנסיבות הללו סבורה אני כי ראוי לקבל את טענת השיתוף בין בני זוג, המעוגנת היטב בשיטתנו
34 ולקבוע את המס המגיע על פי החלוקה השוויונית בין בני הזוג. למען הזהירות נציין כי מצב זה נכון
35 לצורכי חישוב מס השבח בלבד. (להבדיל מהמס על פי פקודת מס הכנסה).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

בסופו של יום ברצוני להפנות להוראות ביצוע מס שבח 20/98 (מס/16) :

1.1" הוראה זו באה לקבוע קווי הנחיה כלליים לטיפול בטענת שיתוף בנכסים, המועלית לראשונה על ידי יורשים של בן זוג לאחר שבני הזוג עצמם נפטרו.

1.2 לאחרונה ניתנו בסוגיה זו שני פסק דין: ע"א 5774/91 מרים יהלום נ' מנהל מס שבח וה"פ 1327/96 צבי סירוטה ואח' נ' מנהל מס שבח"

בהוראת הביצוע נאמר כי זכותו של בן זוג למחצית מנכסי הזוג, טעונה הכרה רשמית. כל אחד מהם רשאי לפנות לבית המשפט בבקשה מתאימה ואולם :

"לאחרונה הורחבה הזכות לטעון לשיתוף בנכסים. בפסקי הדין יהלום וסירוטה נקבע כי יורשים של בן זוג שנפטר רשאים לתבוע בשמו הכרה בזכותו לשיתוף בנכסים בינו לבין בן זוגו שנפטר. ואולם, אם היתה לבן הזוג בחייו "הזדמנות סבירה" לטעון לשיתוף בנכסים והוא לא עשה כן, לא יוכלו יורשיו לטעון את הטענה בשמו. בנסיבות אלו יראו את בן הזוג כמי שויתר על זכותו לטעון טענת שיתוף ואין לאפשר לאחרים לטעון אותה במקומו".

התוצאה שאליה הגעתי עולה בקנה אחד עם הוראת הביצוע.

התצהיר:

נותר לדון בטענת המשיב כי יש למשוך את תצהירה של האם, הגב' מדלן ברוך (בשפה האנגלית) שהוגש ב- 26.12.2012. ב"כ העוררים הודיע כי מפאת גילה ומצב בריאותה נבצר ממנה להגיע לישראל ובמקומה העיד בנה אמיל ברוך.

ב"כ המשיב טענה בסיכומיה כי יש להתעלם מתצהירה של העוררת משום שלא ניתנה למשיב הזדמנות לחקור את המצהירה. ב"כ המשיב מדגישה כי הזכות לחקירה נגדית היא זכות יסוד בשיטת המשפט הישראלית.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 הוראות סעיף 17(א) לפקודת הראיות [נוסח חדש], תשל"א-1971, מקנות לבית משפט סמכות
2 להורות:

3 **"כי המצהיר ייחקר בבית המשפט" וליריב זכות כמעט מוחלטת**
4 **לחקירה נגדית של המצהיר. לשון הסעיף מחייבת את בית המשפט**
5 **להיעתר לבקשת בעל דין לחקור נגדית את המצהיר שתצהירו הוגש**
6 **על ידי יריבו; בכפוף לסמכותו הטבעית של בית המשפט שלא להתיר**
7 **שימוש לרעה בזכות זו".** (ראו קדמי, על הראיות עמ' 922).

8
9 בהתאם להוראות הסיפא של 17(א) לפקודה הראיות:
10 **"רשאי בית המשפט לפסול תצהירו מלשמש ראיה";**

11
12 ואילו בהתאם להוראות תקנה 522(ג) לתקנות סדר הדין האזרחי התשמ"ד – 1984, – המתייחסת
13 לכאורה למצהיר שאינו בעל דין:
14 **"לא ישמש תצהירו ראיה, אלא ברשות מיוחדת מאת בית המשפט או הרשם".**

15
16 ראו; רע"א 2508/98 מתן י. מערכות תקשורת ואיתור בע"מ נ' מילטל תקשורת בע"מ, נג(3) 26.

17
18 עדות שלא עמדה במבחן חקירה נגדית מוחזקת עדיין כקבילה, והיא נבחנת ב"משקפיים" של משקל.
19 משקלה של העדות מושפע מגורמים שונים בהם הטעם שבשלו נמנעה החקירה הנגדית, כאשר
20 מבדילים לעניין זה בין מצב שבו המניעה נובעת מסיבה אובייקטיבית, לבין מצב שמקורו במעשה
21 יזום של העד או של בעל הדין שהביאו, או מסיכול מכוון הנובע מפעולת הצד שכנגד; גורמים נוספים
22 העשויים להשפיע על המשקל נוגעים לחשיבותה של החקירה הנגדית לבחינת מהימנות גירסת העד.
23 (רע"פ 3904/96 פלוני נ' מדינת ישראל, פ"ד נא(1) 385, פסקה 15 (2007); יעקב קדמי על הראיות,
24 חלק שלישי, 7-1706 (2003)).

25
26 לאור הכללים הללו נחזור לענייננו. בנסיבות המקרה אין מקום להחמיר עם העוררים כדי פסילת
27 תצהירה של העוררת, אולם העדר חקירה נגדית מצמצם את משקלה של העדות באופן ניכר, אלא
28 שעדותו של הבן, אמיל ברוך, משלימה את חובת הבאת הראיות הרובצת לפתח העוררים.

29
30 בשלב זה חזרנו לנקודת המוצא - האם מן הראוי לקבל את טענת העוררים בדבר תחולת חוקת
31 השיתוף בין בני זוג על נכס המקרקעין נשוא הערר בעת הזאת, על אף שהטענה לא עלתה מפי
32 העוררים מוקדם יותר. השאלה היא אפוא, האם ראוי למחול לעוררים על אי העלאת חוקת השיתוף
33 בשני פרקי זמן: האחד, סמוך לפטירת הסב והשני לאחר פטירת רעייתו.
34 לאחר התלבטות לא קלה הגעתי למסקנה כי טענת השיתוף תדחה ככל שהיא נוגעת להוריי העוררים
35 גורגינה ואליהו חורי ז"ל אך דינה להתקבל בהקשר לעוררים המתגוררים באנגליה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 לו תישמע דעתי יחושב המס בצאתנו מנקודה הנחה שהעוררת הייתה זכאית ליהנות מחזקת
2 השיתוף. כפועל נלווה מהנחת יסוד זו ייגזר חישוב מס השבח.
3
4 המס החל על העוררים יחושב כפי שמחשבים את המס החל על תושבי ישראל, לרבות כל הנוגע
5 לפריסתו, כך על פי האמנה למניעת כפל מס בין ישראל לבריטניה החלה בענייננו.
6
7 אשר לעתירות הנוגעות לחישוב מס הכנסה וליישומה של האמנה בין ממשלת ישראל לבין ממשלת
8 הממלכה המאוחדת של בריטניה הגדולה ואירלנד הצפונית, אני מצטרפת לדעתו של חברי, רו"ח
9 יהושע ביליצקי הסבור כי הסמכות בעניין זה נתונה למשיב.
10
11 בנסיבות העניין ולאור התוצאה הקשה שעליה עמדו שני חבריי, אני מציעה שלא לעשות צו להוצאות.
12
13

14 **רות שטרנברג אליעז, שופטת**

17 **יהושע ביליצקי, רו"ח**

19 **א. פתח דבר**

20 ערר על פי סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1993 (להלן
21 "החוק") על החלטת המשיב.

22 1. ביום 9/3/2006 מכרה העוררת יחד עם בעלים אחרים זכות במקרקעין. חלקה של
23 העוררת היה 1/16 מהזכויות בחלקה 731 בגוש 6108 (להלן "המקרקעין").
24 תמורת המכר קיבלה העוררת 1,400,000 דולר של ארה"ב (6,595,400 ₪ לפי
25 שער יציג של הדולר של 4.711 ₪).

26 2. ביום 6/11/2011 הוציא המשיב שומה לפי מיטב השפיטה, תוך דחיית כל טענות
27 העוררים, בסכום של כשישה מיליון ₪ כשהסכום כולל ריבית וקנסות בעיקר על
28 אי הצהרה במועד. (לא הוצג לפנינו החישוב אך תוצאתו מוסכמת על שני
29 הצדדים).

30 3. לפי דברי ב"כ העוררים שהם תושבי בריטניה, כמחצית התמורה הופקדה
31 בפקדון מטבע חוץ בדולרים של ארה"ב. אין מחלוקת לעניין שחיקת שער הדולר
32 בתקופה האמורה. התוצאה המצטברת מהמיסוי שמכלול המיסים שהוטלו על



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1 הנכס בישראל, מס רכוש, היטל השבחה ומס שבת, עלה בהרבה על גובה
- 2 הפקדון והעוררים נאלצים בסופו של יום, לממן את החסר.
- 3 4. כל ניסיונות הועדה להביא את הצדדים להסדר מוסכם עלו בתוהו, ומכאן פסק הדין.

4

ב. העובדות הרלוונטיות כפי שהביאו הצדדים בפנינו וכפי שעלו ממהלך העדויות

נוסף לעובדות שצויינו לעיל

1. חלוקת הנכסים בתוך המשפחה:

- 1.1. על פי נסח רישום המקרקעין רואים כי כבר בשנת 1942 היו למר אליהו סלח ח'ורי ("אבי העוררת") זכויות במקרקעין. הנכס נרכש כבר בשנות ה-30 של המאה ה-20. על פי הנסח נרכשו 30% מזכויות במספר חלקות בגוש 6108.
- 1.2. ב- 16/5/1975 נפטר אבי העוררת והותיר צוואה.
- 1.3. ב- 23/12/1979 ניתן ניתן צו ירושה ראשון ומונו מנהלי עיזבון.
- 1.4. על מכלול נכסי המקרקעין בישראל שהיו רשומים על שם אבי העוררת שולם מס עיזבון.
- 1.5. על פי שומת מס העיזבון היו לעורר מספר יורשים וביניהם גברת גורגינה ג'ורי (להלן "אם העוררת") והעוררת, אשר ירשו חלקים בלתי שווים במקרקעין. חלקה של העוררת עמד על 1/16 מהמקרקעין.
- 1.6. מדברי העד מר אמיל ברוך ומעיון בתצהיר של סבתו מ- 11/8/1982 עולה שאם העוררת העבירה את חלקה במקרקעין לידי העוררת כך, שבסופו של יום העוררת החזיקה 2/16 מהמקרקעין. אמה של העוררת נפטרה ב- 31/8/1999.
- 1.7. ב- 9/03/2006 מכרה העוררת יחד עם בעלים אחרים, מחצית מהמקרקעין הנדונים (1/16) מנכס המקרקעין). ב- 7/02/2011 מכרה העוררת את המחצית השניה (1/16) מנכס המקרקעין).

27

2. מקום מגורי המשפחה

- העוררים, מדלן ודוד ברוך, הם בני זוג תושבי אנגליה מזה 35 שנים. מדלן היא עתה בת 80 ודוד בן 83. מר אמיל ברוך, העיד כי הוריו נישאו בשנת 1954 ומאז חיים ביחד. נולדו להם 6 ילדים ו- 19 נכדים. מהמידע הדל לגבי הורי העוררת ידוע כי הם חיו באנגליה ונקברו בלונדון.

32



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1 **3. תוכנית בנין עיר**
- 2 3.1. ב - 18/12/1994 אושרה תוכנית תא/1750. במסגרת תוכנית זו, הוקצו
- 3 לעיזבון 63% מהזכויות בחלקה 731 בגוש 6108, המקנות זכויות לבניית
- 4 63 יחידות דיור.
- 5 3.2. ב - 14/11/2005 פורסמה תוכנית 1750 א' המגדילה את צפיפות הבניה כך
- 6 שניתן לבנות על חלקה 731 בגוש 6108 189 יחידות דיור.
- 7
- 8 3.3. ב - 17/8/2011 הוציאה הועדה המקומית דרישה לכל בעלי המקרקעין
- 9 במתחם לתשלום היטל השבחה בסך 26,393,120 ₪, כשחלקה של
- 10 העוררת בהיטל זה עומד על סך של 2,256,128 ₪. מדברי ב"כ העוררים
- 11 ומדברי העד הייתה השגה על שומה זו וכיום מתנהלים הליכים בפני
- 12 שמאי מכריע. (יש לשים לב כי כיום למעלה משבע שנים לאחר המכירה
- 13 עדיין אין לרשויות ואין לעוררים מידע על ההוצאה הסופית הצפויה).
- 14
- 15 **4. הוצאות נוספות**
- 16 4.1. ב - 24/11/2005 אישר בית המשפט שכר טירחה למנהלי העיזבון בשיעור
- 17 של 3% משווי הנכסים שהוערך באותו מועד ב- 15 מיליון דולר ארה"ב,
- 18 על פי החלטת בית המשפט שכר הטירחת ישולם במועד מכירת הנכס לצד
- 19 ג'.
- 20 4.2. על פי טענת העוררים פעלו מנהלי העיזבון יחד עם עו"ד ויקטור נוי
- 21 להשבחת הנכס, והתוכנית משנת 1994 אושרה בעקבות פעילותם.
- 22 4.3. ההוצאות שהוציאו העוררים לניהול העיזבון שאותן הם מבקשים לנכות
- 23 4.3.1. 5,000 דולר ניהול הליכים בתיק העיזבון ;
- 24 4.3.2. חלק העוררים בשכ"ט מנהלי העיזבון עמד על 42,000 דולר
- 25 בתוספת מע"מ.
- 26 4.4. ב - 11/8/2011 שילמו העוררים מס רכוש בסך 690,805 ₪ (יש לשים לב
- 27 שהמס שולם למעלה מחמש שנים לאחר המכירה).
- 28
- 29 **5. הליכי השומה**
- 30 5.1. הרוכשים בעסקת המכר דיווחו למשיב על העסקה במועד. אולם ב"כ
- 31 העוררים לא דיווחו על העסקה לרשויות המס.
- 32 5.2. ב - 2/7/2006 פנה המשיב לב"כ העוררים דאז, כי יגישו הצהרה על
- 33 המכירה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1 5.3. ב - 27/7/2006 ביקש ב"כ העוררים דאז ארכה להגשת מסמכים עד ליום
- 2 30/8/2006
- 3 5.4. ב - 26/9/2006 (למעלה מחצי שנה ממועד המכירה) הוציא המשיב
- 4 לעוררת שומה בהעידר הצהרה לפי סעיף 82 לחוק.
- 5 5.5. ביום 7/12/2008 (למעלה משנתיים ותשעה חודשים ממועד המכירה) פנה
- 6 ב"כ העוררים בבקשה להארכת מועד להגשת השגה או בקשה לתיקון
- 7 שומה.
- 8 5.6. ב - 19/10/2010 (למעלה משנה ועשרה חודשים ממועד הבקשה) החליט
- 9 המנהל להאריך את המועד כמבוקש וזאת בתנאי שישולם הסכום שאיננו
- 10 שנוי במחלוקת.
- 11 5.7. ב - 10/8/2011 (למעלה משנה ועשרה חודשים ממועד תשובת המשיב)
- 12 שילמו העוררים את הסכום שאיננו שנוי במחלוקת.
- 13 5.8. ב - 15/8/2011 (קרוב לחמש וחצי שנים ממועד המכירה), הגיש ב"כ
- 14 העוררים מש"ח לאחר שהתברר לו כי לא הוגש מש"ח ע"י ב"כ העוררים
- 15 במועד העסקה.
- 16 5.9. ב - 6/11/2011, למעלה מחמש וחצי שנים ממועד המכירה, הוציא
- 17 המשיב לעוררת שומה סופית לפי מיטב השפיטה. במסגרת שומה זו נדחו
- 18 כל טענות העוררים למעט ניכוי מס הרכוש כפי שהתבקש.
- 19

ג. טענת העוררים

- 20
- 21 1. על המשיב היה לקחת בחשבון כי הנכס הנמכר הוא חלק אינטגרלי מנכסי
- 22 המשפחה הן של העוררים והן של הורי העוררת. על כן יש לקחת בחשבון את
- 23 חזקת השיתוף בין בני זוג.
- 24 2. על המשיב היה להכיר בהוצאות בגין שכר הטירח והטיפול בעיזבון בהם נשאו
- 25 העוררים. במהלך הדיונים ביקש ב"כ העוררים כי יוכרו ההוצאות בפועל בגין
- 26 היטל ההשבחה ששולם ולא ההוצאות החזיות.
- 27 3. יש לחשב את המס הנדרש מהעוררים כפי שמחשבים את המס החל על תושבי
- 28 ישראל, לרבות הבטי הפריסה וזאת מכח האמנה למניעת כפל מס בין ישראל
- 29 לבריטניה.
- 30
- 31
- 32

ד. תשובת המשיב

33



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1. לעניין הטענה בדבר חזקת השיתוף בין בני זוג – הטענה נדחתה מהנימוק ששולם מס עיזבון על הנכס בשלמותו. כמו כן לא טענה העוררת לפני ביצוע העסקה על תחולת עסקת השיתוף. הטענה עלתה לראשונה עם התחלפות באי כוח העוררים ומתוך ניסיון להפחית את גובה מס השבח.
2. המשיב לא הכיר בהוצאות בגין שכר הטרחה והטיפול בעיזבון ששולמו על ידי העוררים מהטעם שלא הוכח כי ההוצאות שולמו בגין העסקה נשוא הערר ולא בגין העסקה משנת 2011. במהלך הדיונים לא שלל המשיב על הסף את הדרישה להכיר בהוצאות בפועל בגין היטל ההשבחה וההוצאות החזויות אם יוצגו בפניו המסמכים הנאותים.
3. לעניין חישוב המס על פי סעיף 48א(ה) לחוק רשאי המשיב לאשר פריסה רק לתושבי ישראל ואילו העוררת היא תושבת חוץ. כמו כן טוען המשיב כי לעוררת היתה הכנסה בישראל ומשום כך היה עליה לפנות לפקיד השומה אשר לו הסמכות החוקית לחשב את המס ולבצע את הפריסה המהותית לתושבי חוץ.

ה. דיון

אתיחס לכל אחת מהסוגיות בניפרד ותחילה בנושא הלכת השיתוף.

הילכת השיתוף בין תושבי חוץ

מדובר בהלכה שנוצרה על-ידי פסיקת בתי המשפט ובבסיסה ההנחה שבענייני המעמד האישי, העיקרון של מקום המושב הוא המכריע את מקום הדין בנושא הנדון, היות ומקום המושב מאמץ את אורח חייה ויסודותיה החברתיים של מדינת התושבות. בד"נ 1558/94 ויקטוריה נפסי נגד סימנטוב נפסי מביא השופט א' גולדברג את דברי הנשיא שמגר בבג"צ 1000/92 ח' בבלי נ' בית הדין הרבני הגדול ואח', בדבר הנוהג הקיים בישראל:

"חזקת השיתוף, כעיקרון משפטי, צמחה מתוך שילוב של ערך השוויון, כביטוי בתפיסותינו החוקתיות בדרך כלל, ובחוק שווי זכויות האשה, בפרט, עם עיקריהם של דיני החוזים - ובמיוחד הכללים בדבר היווצרותם של היחסים החוזיים וגיבוש תנאיהם, ודיני היושר נוסח ישראל המבקשים לתת ביטוי קנייני צודק והוגן לזיקת שני בני הזוג לרכוש שנרכש במאמץ משותף של שניהם, כל אחד בתחומו".

בית המשפט עיצב את עקרונותיה של חזקת השיתוף על יסוד המציאות החברתית והכלכלית שבה המאמץ הנפרד אך הבו-זמני והמתואם של כל אחד מבני הזוג, מביא ליצירת קניין שיש לראותו כמשותף וכמתחלק ביניהם באופן שווה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

במילים אחרות, המשפט מעניק גושפנקא למערכת יחסים שצמחה על קרקע
תפיסותינו הבין-אישיות, המוסריות והחברתיות. (ע' 595).

כך השופט א' גולדברג :

"בדיון זה אינה נדרשת הכרעה בשאלה אם מבחינה עיונית מיוסדת חזקת
השיתוף על כוונתם המשוערת של בני הזוג (פרשת בבלי [18], בעמ' 254), או
שמה היא נשענת על כוונתם המיוחסת של בני הזוג (פרשות יעקובי וקנובלר
[9], בעמ' 580-579). די בתמימות הדעים כי זו צמחה על קרקע תפיסותינו
החברתיות והתרבותיות, המעלות על נס את עקרון השוויון בין המינים.
הזכות לשוויון, שהקימה את חזקת השיתוף, היא שעמדה ביסוד הסדר איזון
המשאבים לפי החוק. השוני בין המשטר הרכושי לפי חזקת השיתוף לבין
המשטר הרכושי שקובע החוק, המתבטא בעיתוי השיתוף ובאופיו, אינו
מבטא פיחות במעמדו של עקרון השוויון, והוא משקף את הצורך לאזן בין
עקרון השוויון לבין עקרון ודאות הקניין (ראה בעניין זה דין-וחשבון הוועדה
הציבורית בעניין נכסים משותפים בין בני-זוג משנת 1966 בראשות השופט
זוסמן). שורשיותה של הזכות לשוויון בחברה הישראלית, שממנה נגזרת
הזכות לשיתוף, היא הנותנת כי בני-זוג העולים ארצה, חזקה עליהם כי הם
מבקשים להתערות בחברה הישראלית ולא להתבדל ממנה, ולפיכך מאמצים
אף הם את עקרון השוויון בין המינים ואת נגזרתו, שהיא שיתוף בנכסים
שנצברו במהלך הנישואין. כל זאת בהיעדר ראיה הסותרת את החזקה". (שם
בעמ' 595)

הנשיא א' ברק :

"הצדדים נישאו (ב-1944) בפרס. אותה עת חל עליהם משטר יחסי הממון
הנוהג בפרס... עם בואם לישראל של בני-זוג אשר נישאו מחוץ לישראל לפני
כניסתו לתוקף של חוק יחסי ממון ומשמתקיימים בהם בישראל התנאים
לשיתוף בנכסים, רואים אותם כמסכימים לקיים ביניהם בישראל משטר של
שיתוף בנכסים. הסכמה זו דוחה תחולתם של דיני ברירת דין, והיא הקובעת
את המשטר לחלוקת הרכוש ביניהם. משטר זה חל הן על רכוש שנרכש לאחר
נישואיהם אך לפני בואם לישראל והן על רכוש שנרכש לאחר נישואיהם
בישראל". (ע' 606).



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו'ע 12-03-10516 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 סעיף 15 לחוק יחסי ממון בין בני זוג תשל"ג 1973 מאמץ את תכלית הפסיקה
2 שהתפתחה בנושא הילכת השיתוף אך מצמצם את תחולתה על תושבי ישראל שבעת
3 נישואיהם היו תושבי המדינה.

4 נחזור לענייננו; הפסיקה ותכלית החקיקה שעניינה דיני משפחה, מצביעים על
5 המסקנה כי הילכת השיתוף בין הורי העוררת והעוררים, שהם תושבי בריטניה,
6 צריכה להידון במקום מושבם ולא במדינת ישראל. כך על אף שהם בעלים של נכסי
7 מקרקעין בישראל.

9 האם יש להחיל את הלכת השיתוף בנכס מקרקעין שהתקבל ע"י אחד מבני הזוג

10 בירושה

11 הילכת השיתוף חלה על כל זכות בעלת שווי כלכלי, בין אם מדובר בנכסי הון ובין אם
12 מדובר בנכסים עסקיים. תמצית הלכת השיתוף היא שכל הרכוש אשר נצבר במהלך
13 הנישואין מתחלק בין בני הזוג בחלקים שווים. בדרך כלל הנושא מתעורר בעת
14 חלוקת הרכוש בין בני הזוג. רכוש השייך לאחד מבני הזוג שמקורו מלפני הנישואין
15 ורכוש שהתקבל בידו במתנה או בירושה, איננו מצטרף לרכוש המשותף עליו חלה
16 הלכת השיתוף, אלא אם הוסכם אחרת בין בני הזוג.

17 היוצאים מהכלל האמור נדונו במספר פסקי דין שדנו תמיד גם בדירת המגורים.

18 ברע"א 00 / 8672 שהלה אבו רומי נ' ח'אלד אבו רומי (נו 6) 175, עמוד 183) כותבת
19 השופטת שטרסברג כהן:

20 "אין מניעה שבן-זוג יטען מכוח דין כללי כלשהו כי בידיו זכויות בדירת
21 מגורים הרשומה על שם בן-הזוג האחר ושהייתה בבעלותו ערב הנישואין.
22 ברוח זו ציינתי באותו עניין כי בהקשר של קביעת הבעלות על רכוש בני-הזוג
23 ראוי ליתן פרשנות רחבה לדין הכללי - דיני החוזים, דיני הקניין, דיני
24 הנאמנות, דיני השליחות, דיני עשיית עושר, עקרון תום-הלב ועוד - באופן
25 התואם את התא המשפחתי שבו מצוי המאגר הרכושי של בני-הזוג,
26 ו"במיוחד אמורים הדברים לעניין מתן פירוש רחב לדין שיקל על ראיית דירת
27 המגורים כמשותפת גם כאשר היא רשומה על שם אחד מבני-הזוג"

28 בבע"מ 06 / 10734 פלוני נ' פלונית [פדאור (לא פורסם) 07 (23) 112], עמוד 2 כותב
29 השופט א. רובינשטיין

30 "השאלה בנידון דין היא אפוא שאלה עובדתית, האם הוכיחה המשיבה -
31 והנטל הבסיסי אכן עליה, גם אם עבר בשלב מסוים אל המבקש - יצירת
32 שיתוף ספציפי בדירה. בכך שבית המשפט המחוזי פירש את התמונה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 הכלכלית והמשפחתית בשונה מבית המשפט לענייני משפחה אין כדי
2 להצדיק מתן רשות ערעור בגלגול שלישי (ו"ע 103/82 חניון חיפה בע"מ נ'
3 מצת אור (הדר חיפה) בע"מ, פ"ד לו (3) 123, 128 - מ"מ הנשיא, כתארו אז,
4 שמגר). מעבר לצורך אציין כי בית המשפט המחוזי לא ביסס את הכרעתו
5 בדבר השיתוף אך על שנות מגורים ארוכות בדירה, אלא גם על השתתפות
6 המשיבה במימון שיפוץ הדירה (בשני מועדים), ועל סקירתה של מערכת
7 היחסים הכלכלית ששררה בין הצדדים. בית המשפט המחוזי אכן קבע כי
8 "כוונת המשיב שלא לשותף את המעוררת בדירת המגורים לא הוכחה דיה",
9 אך זאת רק לאחר שפסק כי הנסיבות אכן מעידות על שיתוף".

10
11 בענייננו מדובר בנכס מקרקעין שאיננו דירת מגורים, אותו קיבלה העוררת בירושה.
12 אם היה בכוונתה לצרף את העורר כבעלים, היתה יכולה לעשות כך עוד משנת 1982.
13 המשמעות שהעוררת לא צרפה בפועל את העורר כבעלים, בנכס, היא כי היא בחרה
14 לשמור בידיה את האוטונומיה הרכושית במלואה. מכאן שחזקת השיתוף איננה
15 מתקיימת לגביו.

16 האם יש מקום לדון בהלכת השיתוף בועדת ערר כששני בני הזוג חיים

17 המקום הטבעי לזוג נשוי הרוצה לדון בחלוקת נכסים ביניהם הוא בבית דין למשפחה.
18 בית הדין בוחן את הסכמות הצדדים על כלל רכושם ועל כוונתם ועל אפשרות הפגיעה
19 בצד ג'. כשיש הסכמה בין בני הזוג וצד שלישי איננו מעורב אין הם נדרשים לבית
20 המשפט ויכולים הם לשותף אחד את השני בנכסים הרשומים על שם אחד מהם.
21 והמסקנה שאם בני הזוג לא נהגו כך משמע שלא הייתה להם כוונה כזו. לכן טענת
22 הלכת השיתוף לגבי נכס ספציפי בועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין, היא טענה
23 שנועדה להפחית את המס בלבד ואיננה משקפת את המציאות המשפטית ומכאן
24 שאין לקבלה. האפשרות לתת לבני זוג בעודם בחיים לטעון לחזקת שיתוף, גם
25 כשהיא לא קיימת, פותח כר נרחב של תכנוני מס וקביעת שיתוף או אי שיתוף בן הזוג
26 בנכס לפי תוצאת המס הרצויה.

27
28 עמדה זו בוטאה ע"י הנשיא מ' שמגר בע"א 87 / 177 לידיה וינפלד נ' מנהל מס שבח
29 מקרקעין, נתניה (מד (4) 607, עמוד 612)

30 "נשאלת השאלה, מה הדרך הפרוצדוראלית להעלאת הטענה, ומה הערכאה
31 אשר תחליט בדבר. סבורני כי הדרך שנקטה בתיק זה, היינו פנייה לבית
32 המשפט המחוזי למתן פסק-דין הצהרתי בדבר הזכויות בנכסים, היא הדרך
33 הראויה. כמובן, יש להזמין את כל הצדדים הנוגעים בדבר, ובהם מנהל מס



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 שבח, אם הפנייה לבית המשפט נעשית בהקשר של עיסקה עתידית
2 במקרקעין. בתיק שלפנינו, הפנייה לבית המשפט המחוזי בירושלים צפתה
3 פני עיסקה במקרקעין לגביהם נתבקשה ההצהרה."

4
5 מכיוון שהעוררת והעורר לא פנו לבית דין לענייני משפחה לשם הסדרת ענייניהם
6 בנושא הבעלות על המקרקעין, ועדת הערר אינה מוסמכת לדון בטענה זו.

7 משמעות הלכת השיתוף כששני בני הזוג או אחד מהם אינם בחיים והטענה נטענת 8 על ידי יורשיהם

9 הנשיא מ' שמגר בע"א 87 / 177 לידיה וינפלד נ' מנהל מס שבח מקרקעין, נתניה
10 משקף את העמדה המקובלת כיום והיא:

11 "מבחינה זו, תיתכנה נסיבות שטענת בן הזוג לבעלות מכוח שיתוף בנכסים
12 תועלה עם הוצאת צו ירושה, ותיתכנה נסיבות, כמו בתיק שלפנינו שבו הוצא
13 צו הירושה ללא עוררין ובדרך השיגרה, שהטענה תועלה בפעם הראשונה
14 בשעת מכירת הנכס שלבעלות בו טוענים. סדר הדברים אינו בהכרח קבוע
15 ואינו צריך להשפיע על המסקנה המשפטית. ניתן לתאר מקרה של מכירה
16 עובר להוצאת צו ירושה או בד בבד עמו או מכירה שהיא מנותקת מהליך
17 קבלת צו הירושה. רשויות המס אינן צריכות להיבנות מכך שבעל הנכס
18 מבקש לתרגם זכויותיו המשפטיות שבכוח לזכויות משפטיות מוכרות, וזאת
19 אף אם הדבר נעשה באיחור, אד לפני תשלום המס.

20 סיכומה של נקודה זו, אין לחסום את בן הזוג אשר טוען להתקיימותן של
21 נסיבות המצביעות על היווצרות שיתוף בנכסים מכוח החזקה שבדין, תוך
22 העלאת טענה של ויתור, כביכול, אף אם חלפה תקופת מה מאז היווצרות
23 השיתוף." (מד (4) 607, עמוד 611-612).

24
25 המשמעות המעשית של יישום חוקת השיתוף, גם אם היא מיושמת תקופת זמן
26 לאחר פטירת אחד מבני הזוג, היא כי ביום הפטירה מקבל בן הזוג הנותר 50%
27 מנכס המקרקעין ואילו 50% הנוותרים, מתחלקים בהתאם לצוואה או בהתאם לדין
28 במדינת המוריש. כאשר הולך לעולמו בן הזוג השני מתחלק חלקו בהתאם לצוואה
29 שהותיר או בהתאם לדין הנהוג במדינתו.

30 המסקנה שאם סמוך לפטירת בן הזוג השני אין הסכמות בין היורשים לגבי חזקת
31 השיתוף ואין תביעות הדדיות של היורשים היא, כי היורשים קיבלו את העובדה שכל



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 אחד מבני הזוג שמר על האוטונומיה הרכושית שלו ובהתאם לכך חולק הרכוש בין
2 היורשים.
3 כאשר מדובר במספר נכסים ומספר יורשים, יכול להיווצר מצב שבו החלוקה החדשה
4 בכל נכס מקרקעין שונה מהמצב בפועל. בכדי שנוכל לאמץ את חזקת השיתוף על
5 היורשים להסכים כי החלוקה מחדש מוסכמת על כולם. עמדה זו בוטאה ע"י הנשיא
6 מ' שמגר בע"א 87 / 177 לידיה וינפלד נ' מנהל מס שבח מקרקעין, נתניה.
7 אם בפועל חלוקת הנכסים היתה זהה לחלוקה בהתאם לנוסחת חזקת השיתוף,
8 אפשר היה לקבל את העמדה כי הצדדים התכוונו בחייהם לחלוק את רכושם.
9 בענייננו, אין מנוס מלהגיע למסקנה כי בהתחשב בהתנהלות הורי העוררת והתנהלות
10 העוררת כמו גם כל יתר יורשי הורי העוררים, לא התקיימה חזקת השיתוף.

מסקנה

13 אין לקבל את עמדת העוררים בנושא חזקת השיתוף ולכן לעורר אין מעמד בדיון זה.

סוגיה שניה - המחלוקת בנושא ההוצאות

16 השתכנעתי מהסברי ב"כ העוררת כי בעקבות פעילות מנהלי העיזבון הושבח הנכס
17 והגיע לידי העוררת. לדעתי יש להכיר ב 1/3 מההוצאה הנתבעת כלומר שווי בשקלים
18 ביום התשלום של 1,667 דולר בגין ניהול הליכים בתיק העיזבון ו - 14,000 דולר
19 בתוספת מע"מ בגין חלק העוררים בשכ"ט מנהלי העיזבון.
20 במהלך הדיון התברר כי הותר בניכוי רק היטל ההשבחה שהעוררים הסכימו לו,
21 ואילו היטל ההשבחה שבגינו מתנהלים הליכים לא הותר בניכוי. יהיה זה הוגן להכיר
22 בהיטל השבחה שיחול על העוררת. נציג המשיב העיד כי ההוצאה תותר לכשתקבל
23 שומה סופית. היות וההליכים בנושא היטל ההשבחה מתנהלים בעצלותיים יש להכיר
24 במלוא שומת היטל ההשבחה כפי שיצאה, גם אם העוררת חולקת על השומה,
25 לחילופין המשיב יתחייב בפני העוררת כי השומה תתוקן בהתאם לשומת היטל
26 ההשבחה שתוצא בעתיד ולא יטען להתיישנות.

סוגיה שלישית - מחלוקת חישוב המס

29 באמנה בין ממשלת ישראל ובין ממשלת הממלכה המאוחדת של בריטניה הגדולה
30 ואירלנד הצפונית למניעת מסי כפל ולמניעת התחמקות ממס לגבי מיסים על הכנסה
31 הסכימו ביניהן שתי המדינות כלחלן:

21 מתוך 27



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ר"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 "סעיף 1
2 (1) המיסים המשמשים נושא לאמנה זו הם:
3 ...
4 (ב) בישראל:
5 (1) מס הכנסה (לרבות מס ריווחי הון);
6 (2) מס החברות;
7 (3) היטל ביטחון;
8 (4) מס על ריווחים ממכירת קרקעות לפי חוק מס שבח מקרקעין."
9 "סעיף 21
10 "אזרחיו של בעל האמנה האחד לא יהיו כפופים בארצו של בעל האמנה האחר
11 למיסים, או לכל דרישה הקשורה במיסים, השונים או מכבידים יותר מהמיסים
12 ומהדרישות הקשורות במיסים שכפופים להם או עלולים להיות כפופים להם אזרחי
13 בעל האמנה האחרת באותן הנסיבות."
14 ע"פ הדין הנהוג בישראל הוראות האמנה גוברות על הוראת החוק ומכיוון שבאמנה
15 למניעת כפל מס, מצוי סעיף אי אפליה, חייבות רשויות מס שבח לחשב את המס
16 על תושבי בריטניה כפי שהיו מחשבים את מס השבח לתושב ישראל.
17

סוגיה רביעית

18
19 סוגיית הקנסות עלתה במהלך הדיון ובגלל חילוקי דעות לגביה לא הגיעו
20 הצדדים לפשרה.
21 לועדה אין סמכות לדון בקנסות אי הצהרה המוטלים כדון, ונאמנים עלי דבר ועדת
22 הערר באשר לטיבו של הקנס ולשיקול דעת המנהל להפחיתו (בר"ע 25705-02-12
23 שיכון ובינוי נדל"ן בע"מ נ' מנהל מס שבח חיפה (ניתן ביום 21/11/12), (פסקה 22)
24 "גם טענה זו איננו מקבלים. הפחתת הקנס מסורה לשיקול דעתו של המנהל
25 אם ראה כי האיחור נובע "מסיבות מוצדקות". הקנס על פי "סעיף 94א'
26 לחוק אינו עונש אלא סנקציה מנהלית שנועדה לסייע בהרתעה ולאפשר
27 אכיפה יעילה של חובת תשלום המס (ראו למשל ע"פ 758/80 יש-לי בע"מ
28 חברה פרטית נ' מדינת ישראל, פ"ד לה(4) 625 (1981); רע"א 277/82
29 נירוסטה בע"מ נ' מדינת ישראל, פ"ד לז(1) 826, 831 (1983); יי הדרי מיסוי
30 מקרקעין 310 (מהדורה שנייה, 2007)). נקודת המוצא צריכה על כן להיות כי
31 מקום שבו נקבע בדין שיעור קנס שעל נישום לשלם בשל מחדלו, יש להותיר
32 את הקנס בשיעור הקבוע. הפחתת הקנס תעשה על ידי המנהל על פי שיקול
33 דעתו רק במקרים מתאימים. בית המשפט ימנע מלהתערב בשיקול דעת זה



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1 אלא אם כן נפלו בו פגמים כמו חריגה מסמכות, פגיעה בכללי הצדק הטבעי
- 2 או חוסר סבירות קיצונית."
- 3 בנסבות המקרה שבפנינו התוצאה המצטברת של הסכומים בגין מס הרכוש, היטל
- 4 ההשבחה, מס השבח, הריבית, ההצמדה והקנסות עלולה לעלות על גובה התמורה
- 5 שקיבלו העוררים בזמנו בעסקת המקרקעין. גם אם איננו רשאים להתערב בשיקול
- 6 דעתו של המנהל כשהוא מבצע ענישה מינהלית, עליה להיות הוגנת. העוררת תושבת
- 7 חוץ, חושבת במונחי מטבע זר והמס שאינו במחלוקת ואף זה השנוי במחלוקת, נשמר
- 8 על ידה במטבע זר.
- 9 עצם הסיטואציה שהמס עד מועד תשלומו נושא ריבית והצמדה, שעה שבמועד
- 10 העסקה שער הדולר היה 4.711 ₪ וביום תשלום המס שאינו שנוי במחלוקת, היה
- 11 3.515 ₪ משמעה כי בעת שיצטרך העורר להשלים את תשלום המס יהיה עליו
- 12 לשאת בשיעור מס כולל בסכום גבוה במיוחד ובלתי סביר בנסיבות המקרה שבפנינו.
- 13 לשם המחשה אציג את הנתונים כפי שהעוררת רואה אותם באלפים:
- | תאריך | ש"ח | שער חליפין | דולר ארה"ב |
|--|-----------|------------|--------------|
| תמורה | 9/3/2006 | | 1,400 |
| מס רכוש | 11/8/2011 | 3.548 | 195 |
| היטל השבחה | 17/8/2011 | 3.519 | 641 |
| מס שבח ריבית הצמדה וקנסות ע"פ שומה - משוער | | 3.5 | 1,714 |
| סה"כ מיסים והיטלים צפויים | | | 2,550 |
- 14 גם רשות המיסים הגיעה למסקנה כי הקנס בחישוב כפי שנעשה בשומה זו, מביא
- 15 לתוצאה מעוותת ואף ראתה לנכון לתקן את חישוב הקנס בגין אי הצהרה במועד.
- 16 החוק שונה בתיקון מספר 70. במצב החוקי לפני התיקון, הקנס מתווסף בשיעור
- 17 מסויים מסכום המס ואילו התיקון קובע כי קנס בגין אי הצהרה במועד יושת בסכום
- 18 אחיד. אולם התיקון יחול לגבי מכירת זכות במקרקעין אשר נעשתה החל מיום 31
- 19 במרץ 2011. החוק המתוקן אינו חל איפוא על המקרה הנוכחי אולם הוא מצביע על
- 20 העיוות שנוצר במקרים כמו זה שלפנינו.
- 21 זאת ועוד, העוררת הינה אישה מבוגרת תושבת חוץ אשר איננה בקיאה בחוקי מדינת
- 22 ישראל ובהוראות הדיווח. היא מסרה את הטיפול בעניינה לידי עורך דין מקומי.
- 23 מסיבות שלא פורטו, הוחלף ב- 2008 עורך הדין שלא היה מודע לכך שהצהרה על
- 24 מכירת הזכות במקרקעין לא נמסרה לרשות, למרות שיצאו הודעות שומה.



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1 רק ב - 15/8/2011, קרוב לחמש וחצי שנים ממועד המסירה, הגיש ב"כ העוררים
2 מש"ח.

3 זאת ועוד, חלק מ"הסחבת" בתהליך שומת העוררת נובע מכך שהבקשה להארכת
4 מועד להגשת השגה או בקשה לתיקון השומה מ - 7/12/2008, נענתה ב - 19/10/2010,
5 למעלה משנה ועשרה חודשים ממועד הגשתה.

6

7 לאור מצבור הנסיבות הקשות כמתואר ולאור התפתחות המשא ומתן במהלך
8 שמיעת הערר, יהיה זה אך הוגן שהפחתת הקנס תגיע לעד 10% מסכום הקנס
9 המחושב בשומה.

10

11 סוף דבר

12 אשר על כן, הייתי מציע לחברי לדחות את הערר בנושא חזקת השיתוף. לקבל חלק מהערר
13 בנושא הוצאות. לקבל את הערר בנושא אי האפליה של תושב בריטניה מול תושב ישראל
14 ולחשב את המס תוך ביצוע פריסה. עניין הקנסות הוא לשיקול דעת המנהל ואני מקווה
15 שהוא יתחשב בהמלצתי.

16

17 אשר להוצאות אני מצטרף לחבריי ומציע כי לא יוטלו הוצאות על העוררים.

18

19

20 יהושע ביליצקי, רו"ח

21

22

23

24 רו"ח נדב הכהן:

25

26

27 הנני מצטרף לעמדתו של חבר הועדה, רו"ח יהושע ביליצקי, לפיה יש לדחות את בקשת העוררים
28 לפיצול השבח ביניהם.

29

30 עם זאת, לא אצא ידי חובה מבלי שאתייחס בקצרה לסוגיות העקרוניות, הכרוכות בפיצול השבח
31 ובחזקת השיתוף, ואלו הן:



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו'ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

- 1
 - 2
 - 3
 - 4
 - 5
 - 6
 - 7
 - 8
 - 9
 - 10
 - 11
 - 12
 - 13
 - 14
 - 15
 - 16
 - 17
 - 18
 - 19
 - 20
 - 21
 - 22
 - 23
 - 24
 - 25
 - 26
 - 27
 - 28
 - 29
 - 30
 - 31
 - 32
 - 33
 - 34
 - 35
1. כשלעצמי, אינני רואה כורח ליישום דווקני וגורף של ההלכה שנקבעה ביום 2.6.1994, בבית המשפט העליון, בעניין **מרים יהלום ואחרים נגד מנהל מס שבח חיפה** (ע"א 5774/91 ; ע"א 799/92).
2. לטעמי, יש לאפשר לצאצאי בני הזוג - **במקרים נדירים ויוצאי דופן** - לטעון ליישום חזקת השיתוף, של מי מהוריהם, גם לאחר ששני ההורים הלכו לעולמם.
3. אין זה המקרה שבפנינו, בו לא הועלו מועלם בעבר טיעונים בדבר יישום חזקת השיתוף באנגליה (מדינת מושבם של העוררים, ושל הורי העוררת) ו/או במדינת ישראל (בה נמצאים המקרקעין, נשוא הערר), ואף שולם מס עזבון (בישראל) על המקרקעין, לאחר פטירתו של אליהו סאלח גיורי (אבי העוררת).
4. כוחה של ההלכה שנקבעה בבית המשפט העליון בעניין **יהלום יפה**, על כן, למקרה שבפנינו (לא כל שכן שעה שהעוררת מחזיקה בחלק בלבד מתוך כלל הזכויות שהיו לאביה המנוח במקרקעין), ואין העוררת רשאית להעלות את טענת חזקת השיתוף, במקום אמה המנוחה.
5. ככל שמדובר בפיצול השבח בין העוררים, אינני שולל את האפשרות התיאורטית להגיע לתוצאת המס הרצויה לעוררים, **אילו היו פועלים בתום לב ומבעוד מועד כדי לממש זאת**.
6. במילים אחרות, אילו הייתה העוררת מעבירה לעורר - בתום לב ומבעוד מועד - מחצית מזכויותיה במקרקעין נשוא הערר, יתכן כי העוררים היו רשאים לחסות תחת כנפי ההלכה שנקבעה בבית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו, ביום 28.10.1998, בעניין **ניר יוסף נגד פקיד השומה נתניה** (עמ"ה 6/97), לפיה אין נפקות להוראות שנכללו בפקודת מס הכנסה - באשר לחישוב המס על הכנסותיהם של בני הזוג - ככל שמדובר בשבח, כמשמעותו בחוק מיסוי המקרקעין. דא עקא, שלא נעשה דבר וחצי דבר על ידי העוררת (המעיד כביכול על העברת מחצית מזכויותיה במקרקעין לעורר), ואינני רואה כל סיבה להתיר לעוררים לעשות שימוש בדיעבד (שלא לאמר שימוש מניפולטיבי) בחזקת השיתוף, לצרכי המס בלבד, לא כל שכן שעה שמדובר בנכס שהגיע לידי העוררת בירושה, מבלי שנעשה בו כל שימוש משותף על ידי העוררים.
7. ללא קשר לתוצאות הערר, אתכבד להפנות את תשומת הלב להערת השוליים, שנכללה ביום 28.10.1998 בהחלטתה של כב' השופטת ב. אופיר - תום בעניין **ניר יוסף**, כלהלן:
- "יובהר כי המצב המשפטי הנגזר מן הסיטואציה המתוארת, שמקורה בשילוב החלקי, הבעייתי לעיתים, בין חוק מס שבח לפקודה, טעון בהחלט תיקון על ידי המחוקק".**



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

1
2 במקרה שבפנינו, הריני מצטרף לעמדתה של כב' יו"ר הועדה, השופטת רות שטרנברג אליעז ולעמדתו
3 של חבר הוועדה ר"ח בליצקי, באשר לאי החלת הלכת השיתוף על חורי העוררת, ובאשר לאי פיצול
4 השבח בין העוררים הנני מצטרף כאמור לעמדתו של חבר הועדה, ר"ח בליצקי.
5
6 באשר להחלת הוראות סעיף 48א(ה) לחוק, (פריסת השבח בחישוב לאחור) אינני מצטרף - בנסיבות
7 העניין - להחלטתו של חבר הועדה, ר"ח בליצקי, שהרי פתוחה בפני העוררים הדרך להגשת דוחות
8 שנתיים לפקיד השומה, ולבקשו להפעיל את הפריסה המהותית של השבח הריאלי, בהתאם
9 להוראות סעיף 91(ה) לפקודת מס הכנסה. בכך תעמוד רשות המסים בדרישה לאי-ההפליה, הגלומה
10 בהוראות סעיף 21 לאמנת המס בין ממשלת ישראל לבין ממשלת הממלכה המאוחדת של בריטניה
11 הגדולה ואירלנד הצפונית והכל יבוא על תיקונו.
12 הנני מצטרף להחלטתם של כב' יו"ר הועדה וחבר הועדה, לפיה יש להתיר לעוררים ניכוי מהשבח,
13 בשיעור של שליש מהוצאות ניהול העיזבון, וקורא למשיב לפעול בהתאם להמלצתו של חבר הועדה,
14 ר"ח בליצקי, ולהקטין את הקנסות שהוטלו על העוררים, ככל שניתן.
15

16
17 **נדב הכהן, ר"ח**

השופטת רות שטרנברג אליעז

18
19 מקובלת עלי דעתם של חבריי בסוגיות שעלו בערר זה, למעט תחולת חוקת השיתוף כפי שהסברתי
20 בחוות דעתי. אשר לפריסת השבח, אני מצטרפת לדעתו של חברי, ר"ח יהושע בליצקי. נושא זה
21 מצוי בסמכותו של המשיב ומן הראוי שייתחם אליו במסגרת חישוב מס השבח שיוטל על
22 העוררים.
23

24
25 **רות שטרנברג אליעז שופטת**

26
27
28
29
30 אשר על כן נדחה הערר ברב דעות, בנושא חלוקת השיתוף, מתקבל חלקית בסוגיית ניכוי
31 ההוצאות ומתקבל בדעת רוב בסוגיית פריסת השבח.
32
33
34 אין אנו עושים צו להוצאות.
35



בית המשפט המחוזי בתל אביב - יפו

18 מרץ 2014

ו"ע 10516-03-12 ברוך ואח' נ' מדינת ישראל

ניתן והודע היום, טז אדר ב' תשע"ד, 18.3.2014 בהעדר הצדדים.

1
2
3
4

—
י. ש. ארז

נדב הכהן, רו"ח
חבר ועדה

יהושע בליצקי, רו"ח
חבר ועדה

רות שטרנברג אליעז, ס. נשיא
(בדימוס) – יו"ר הועדה

5
6
7
8

קלדנית: אילן