



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

בפני: כב' השופט אבי גורמן, יו"ר הוועדה
עו"ד מיכאל בן לולו, חבר הוועדה
שמאי המקרקעין אלון לילי, חבר הוועדה

עוררים הרצל פדלון
באמצעות ב"כ עו"ד קובי בראל ועו"ד מירב שחר
נגד

משיב רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה
באמצעות ב"כ עו"ד ניר וילנר
פרקליטות מחוז תל-אביב, אזרחי

פסק דין

1

2 בבעלות אישה דירת מגורים, אותה רכשה בעבר יחד עם בעלה. בדירה זו התגוררו בני הזוג,
3 יחד ילדיהם, במשך עשרות שנים. בשנת 2000 העביר הבעל את זכויותיו בדירה במתנה
4 לאישה, ובין בני הזוג נחתם מאוחר יותר הסכם ממון לפיו הדירה שייכת לאישה בלבד. כיום
5 רוכשים בני הזוג במשותף דירת מגורים חדשה. האם בעת רכישת דירה זו זכאי הבעל לשלם
6 מס רכישה, בייחס למחצית הדירה השייכת לו, בשיעור החל בעת רכישת דירת מגורים
7 יחידה?

8 שאלה זו, השאלה בערר שלפנינו, עוסקת ביישום ההלכה שנקבעה בע"א 3178/12, **יגאל**
9 **שלמי נ' מנהל מיסוי מקרקעין נתניה** (17.11.2014) (להלן: "פסק דין שלמי") על נסיבות
10 המקרה שלפנינו.

11

12

עיקרי העובדות

13 1. בתאריך 15.3.1975 נישאו מר הרצל פדלון (להלן: "העורר") והגב' טינה פדלון (להלן:

14 "אשת העורר", על ההטיות השונות של ביטוי זה; העורר ואשתו יכוננו להלן: "**בני הזוג**").

15 לבני הזוג, שאלה הם נישואיהם הראשונים והיחידים, ארבעה ילדים משותפים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 2. בתאריך 30.5.1983 רכשו בני הזוג קרקע הידועה כגוש 8014 חלקה 143 והמצויה ברחוב
- 2 היסמין באבן יהודה, ובנו עליה את ביתם (להלן: "הבית ברחוב היסמין"). בתאריך
- 3 17.3.1988 נרשם כל אחד מבני הזוג כבעלים של מחצית מהבית ברחוב היסמין.
- 4 3. בתאריך 3.12.2000 העביר העורר במתנה לאשתו את זכויותיו במחצית מהבית ברחוב
- 5 היסמין. העברה זו דווחה למשיב, ובתאריך 18.1.2001 נרשמה במרשם המקרקעין הערת
- 6 אזהרה להבטחת ביצועה.
- 7 לדברי העורר, המתנה שהעניק לאשתו נבעה מרצון "להתגבר על כשל במערכת היחסים
- 8 והן בכדי להימנע בעתיד מחילוקי דעות ומאבקים משפטיים" (סעיף 8 לתצהיר העורר).
- 9 4. ביום 10.3.2009 נרשמה במרשם המקרקעין העברת הזכויות בבית ברחוב היסמין, במכר
- 10 ללא תמורה, מהעורר לאשתו.
- 11 5. ביום 1.12.2009 נחתם בין בני הזוג הסכם ממון. בהתאם להסכם הממון, הבית ברחוב
- 12 היסמין שייך לאשת העורר בלבד. ביום 31.1.2010 אושר הסכם הממון על-ידי בית המשפט
- 13 לענייני משפחה בכפר סבא.
- 14 6. לדברי העורר, פער הזמנים בין מועד נתינת חלקו בבית ברחוב היסמין במתנה לאשתו
- 15 (בשנת 2000), למועד רישום המתנה במרשם המקרקעין ולמועד אישור הסכם הממון
- 16 (בשנים 2009 ו- 2010, בהתאמה), נבע - "מסיבות שאינן תלויות בבני הזוג (עיקולי
- 17 בנקים)" (סעיף 10(ב) לסיכומי העורר). בסעיף 9 לתצהיר אשת העורר, הוסבר פער הזמנים
- 18 באופן דומה: "מאחר והוטל צו עיקול על מחצית הבית ביסמין על ידי בנק המזרחי ובנק
- 19 דיסקונט בגין חלקו של בן זוגי ...".
- 20 7. כפי שעלה מדברי העורר בחקירתו, בבית ברחוב היסמין התגוררו בני הזוג וילדיהם עד
- 21 סוף שנת 2014 (לגבי מועד זה הוצגו גרסאות שונות, אלא שאין לענין זה חשיבות של
- 22 ממש).
- 23 8. בשנת 2009 רכשה אשת העורר מקרקעין בהרצליה. בשנת 2016, לאחר שנבנתה עליהם
- 24 דירת מגורים, נמכרו המקרקעין על-ידי אשת העורר. עסקה זו אינה רלוונטית באופן
- 25 ישיר לשאלה המשפטית העומדת לפנינו בערר זה, אולם שני הצדדים ביקשו למצוא בה
- 26 חיזוק לטענותיהם. העורר ביקש כי נלמד ממנה על עצמאותה הכלכלית של אשתו ועל
- 27 הפרדה הכלכלית ביניהם. המשיב מנגד, בחר לציין כי העורר ביקש לקזז כנגד השבח
- 28 שנוצר אצל אשתו, הפסדים שנוצרו בעסקיו הוא, מה שמלמד, לדעת המשיב, על פגם
- 29 בהפרדה הרכושית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 26968-11-17 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 9. בתאריך 20.8.2015 הושכר הבית ברחוב היסמין למשרד הביטחון. על הסכם השכירות
- 2 חתמה אשת העורר ודמי השכירות שולמו לחשבונה.
- 3 מעדותו של העורר לפנינו עלה כי קודם להשכרת הבית ברחוב היסמין בוצע במקום
- 4 שיפוץ רחב, כדי להתאימו לצרכי משרד הביטחון. כפי שיפורט בהמשך, לא הוכח לפנינו
- 5 כי שיפוץ זה מומן מחשבונה של אשת העורר.
- 6 10. בהתאם לנתונים שהציג המשיב, הכנסותיו של העורר גבוהות בצורה משמעותית מאלה
- 7 של אשתו. משכורתיה של אשת העורר משולמות מחברות המוחזקות על-ידי בני
- 8 המשפחה, ובני הזוג מגישים דיווח משותף לפקיד השומה.
- 9 11. לבני הזוג חשבונות בנק נפרדים. במרוצת השנים, הועברו באופן עקבי תשלומים מהעורר
- 10 לחשבונה של אשתו. נטען לפנינו כי תשלומים אלה נועדו להחזר הלוואה אשר לקחה
- 11 אשת העורר, למימון חוב של העורר. סכומי התשלומים משתנים, אם כי ניתן אכן לזהות
- 12 בתוכם גם תשלומים קבועים שהוגדרו בכרטסת כהחזרי הלוואה.
- 13 12. בתאריך 15.8.2016 רכשו בני הזוג בית ברחוב התות באבן יהודה, במקרקעין הידועים
- 14 כגוש 9127 חלקה 79 (להלן: "הבית ברחוב התות").
- 15 13. בני הזוג דיווחו למשיב על רכישת הבית ברחוב התות בחלקים שווים. בהתאם לכך,
- 16 אשת העורר שילמה על מחצית מהזכויות מס רכישה בשיעור החל בעת רכישת דירה
- 17 שאינה דירה יחידה, ואילו העורר ביקש לשלם על חלקו במחצית הזכויות מס רכישה
- 18 בשיעור הנמוך יותר החל בעת רכישת דירה יחידה.
- 19 14. המשיב סירב לקבל את עמדת העורר, השגה שהגיש העורר נדחתה - ומכאן הערר
- 20 שלפנינו.

עיקרי טענות הצדדים

- 21
- 22
- 23 15. טענות המשיב: לטענת המשיב, חלה על בני הזוג חזקת התא המשפחתי הקבועה בסעיף
- 24 9(ג1)(ג4)(ג) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"), ולכן
- 25 העורר נחשב כמי שברשותו דירת מגורים נוספת – הבית ברחוב היסמין. משכך, לטענת
- 26 המשיב, העורר אינו זכאי בעת רכישת מחצית הזכויות בבית ברחוב התות, לשלם מס
- 27 רכישה מופחת, בשיעור החל על מי שרוכש דירה יחידה.
- 28 המשיב אינו טוען כי העברת הבית ברחוב היסמין בשנת 2000, הייתה נגועה בתכנון מס.
- 29 עם זאת ובין ייתר טיעוניו, המשיב טוען בסוף סעיף 46 לסיכומיו:



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

1 "נראה כי הסכם הממון נעשה דווקא על מנת להתחמק מנושים ולא על מנת לשמור
2 על הפרדה רכושית, שכן כפי שהעיד העורר בפני הועדה הנכבדה: "בתקופה ההיא
3 כל החשבונות שלי היו מעוקלים על ידי בנק מזרחי..." (פרו' עמ' 10, ש' 33)
4 כך או אחרת, תהא מטרת רישום הבית ברחוב היסמין על שם אשת העורר אשר תהא,
5 לטענת המשיב – לא זה המקרה בו יש לחרוג מחזקת התא המשפחתי שקבע המחוקק.
6 מדובר בנכס שנרכש בשנות הנישואין על ידי שני בני הזוג, והם התגוררו בו יחד עם
7 ילדיהם במשך עשרות שנים. יתירה מזו, אף ההפרדה הרכושית בין בני הזוג, לדעת
8 המשיב, כלל לא הוכחה כדבעי.
9 16. טענות העורר: מאז שנת 2000, הבית ברחוב יסמין אינו שייך לו, אלא לרעייתו בלבד.
10 העברת הנכס על שם אשתו נעשתה כתוצאה ממשבר בחיי הנישואין. בהתאם להלכה
11 שנפסקה בפסק דין שלמי, חזקת התא המשפחתי ניתנת לסתירה. בעניינינו, כך טוען
12 העורר, נסתרה חזקה זו. הסכם הממון בינו לבין אשתו תקף מזה שנים רבות, וההפרדה
13 הרכושית נשמרה בפועל. הסכם הממון וההפרדה הרכושית נקבעו לפני שנים רבות, כך
14 שברור כי אין הם נגועים בכל תכנון מס. לאור זאת, בעת רכישת הבית ברחוב התות לא
15 הייתה בידי העורר זכות בדירת מגורים אחרת, ומשכך, ביחס למחצית מהזכויות, יש
16 להחיל עליו את מדרגות מס הרכישה החלות בעת רכישת דירת מגורים יחידה.

דין והכרעה

17
18
19 17. המחוקק, בחוק מיסוי מקרקעין (הוא, כאמור לעיל, "החוק" לעניינינו), קבע הקלות מס
20 החלות בייחס לדירת מגורים יחידה. הקלות אלה חלות בעת המכירה - בדמות פטור
21 ממס שבח (ראו בעיקר סעיף 49ב(2) לחוק), ובעת הרכישה - בדמות שיעורי מס רכישה
22 נמוכים (ראו סעיף 9(ג1)(3) לחוק).
23 18. בהתאם לקביעת המחוקק, הגורם אליו מכוונות הטבות אלה, הוא התא המשפחתי. כך
24 נקבע, לענין מס שבח – בסעיף 49(ב) לחוק, ולענין מס רכישה, המס הרלוונטי לנו בעורר
25 זה, בסעיף 9(ג1)(4)(ג) לחוק, בו נקבע:

26 "יראו רוכש ובן זוגו, למעט בן זוג הגר בדרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו

27 להם 18 שנים, למעט ילד נשוי - כרוכש אחד".

28 סעיף זה קובע פיקציה, לפיה יראו רוכש, בן זוגו וילדיהם הקטינים, כרוכש אחד. פיקציה
29 זו, קבעה את שנהוג לכנות - "חזקת התא המשפחתי". כפי שנקבע בפסק דין שלמי,
30 מטרת חזקת התא המשפחתי, כפולה: מהזווית החיובית – לקבוע את התא המשפחתי
31 כיחידה אליה מכוון המחוקק את הקלת המס הניתנת בעת רכישת דירה יחידה; ומהזווית



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 26968-11-17 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

1 השלילית – למנוע תכנוני מס באמצעות רישום דירות על שם יחידי התא המשפחתי,
2 מתוך מטרה למקסם ניצול של הקלות המס הקבועות בחוק ביחס לדירה יחידה.
3 19. פסק הדין בענין שלמי, הנו פסק הדין המרכזי אשר ניתן בבית המשפט העליון בשנים
4 האחרונות בענין חזקת התא המשפחתי. בפסק דין שלמי נקבע כי חזקת התא המשפחתי
5 היא חזקה הניתנת לסתירה. החזקה תיסתר, במקרים בהם יוכח כי ישנו הסכם ממון
6 תקף בין בני הזוג, ובתנאי כי הסכם ממון זה מיושם בפועל כך שניכרת הפרדה רכושית
7 בין בני הזוג. לענין זה קבע כבוד השופט י' דנציגר, בפסקה 66 לדבריו בפסק הדין,
8 כדלקמן:

9 **"... לא די יהיה בהצגת הסכם יחסי ממון (או הסכם הפרדה בין ידועים**
10 **בציבור) כדי לסתור את החזקה, אלא על בני הזוג להוכיח כי פעלו על פי**
11 **ההסכם הלכה למעשה, דהיינו כי ההפרדה הרכושית לא נותרה "על הנייר"**
12 **אלא התקיימה בפועל.**

13 **ביסוד הדרישה להוכיח כי ההפרדה התקיימה בפועל עומד החשש מפני**
14 **כריתת הסכמי הפרדה אד-הוק אך ורק לשם התחמקות מדיני המיסים. כך**
15 **ניתן יהיה להבחין בין נישומים תמי לב שמסכימים ביניהם על הפרדה**
16 **רכושית בדירותיהם ולא מנסים להתחמק מחבות במס לבין נישומים**
17 **שמבקשים לבצע תכנון מס בלתי לגיטימי. לשם כך ניתן להשתמש במבחני**
18 **העזר אשר נהוגים בדיני המשפחה לבחינת השיתוף שנוצר בנכסים**
19 **חיצוניים, ואשר מופיעים ממילא בהוראת הביצוע 5/2011 (בהקשר של**
20 **"נכסים חיצוניים" כהגדרתם בהוראת הביצוע), כדי לאשר או לשלול את**
21 **ההפרדה הרכושית – מגורים במשותף, מימון משותף, תשלום משכנתא**
22 **משותף, דמי שכירות המשתלמים לחשבון בנק משותף וכיו"ב. יודגש כי**
23 **לא מדובר ברשימה סגורה של מבחני עזר, וייתכנו מבחני עזר נוספים".**

24 (בהקשר זה ובאופן דומה, ראו בפסקה 18 לפסק דינו של כבוד הש' נ' סולברג, ובפסקה
25 6 לפסק דינה של כבוד הש' ד' ברק-ארז).

26 20. בבואנו לבחון האם המקרה שלפנינו עומד בתנאים שנקבעו בפסק דין שלמי, עלינו לבחון
27 אפוא שני עניינים: ראשית – האם נחתם בין בני הזוג הסכם ממון תקף; ושנית – האם
28 הסכם הממון מיושם בפועל, כך שבין בני הזוג יש אכן הפרדה רכושית. לבחינת הענין
29 השני, נקבעו כאמור בפסק דין שלמי מספר מבחני עזר.

30 21. הבחינה הראשונה, קיומו של הסכם ממון תקף, קלה ופשוטה במקרה שלפנינו, והתשובה
31 לה חיובית. בין בני הזוג הסכם ממון שנחתם וקיבל תוקף של פסק דין לפני שנים רבות,
32 כבר בשנת 2010. מנגד, הבחינה השנייה, האם יש בין בני הזוג הפרדה רכושית וזאת, בין



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

1 השאר, בשים לב למבחני העזר שנקבעו בפסק דין שלמי, דורשת במקרה דנן בחינה של
2 ממש.
3 22. קודם שנפנה לבחינה זו, ראוי לתת את הדעת לכך כי הדירה בה עוסק הערר שלפנינו,
4 שונה ממרבית הדירות שעניינן נדון בפסיקה. כדי לעמוד על שוני זה נתייחס למונח
5 "נכסים חיצוניים", בו עשה כב' השופט דנציגר שימוש בדבריו שצוטטו לעיל. להבהרת
6 מונח זה, נפנה אל המקור אליו הפנה כב' השופט דנציגר, הוראת הביצוע של רשות
7 המסים – 5/2011, בה הוגדר הביטוי "נכסים חיצוניים", בהתאם למקובל בדיני המשפחה,
8 באופן הבא:
9 **"... הן ביחס לדירות שנרכשו לפני יצירת התא המשפחתי, והן ביחס לדירות שהתקבלו**
10 **בירושה או במתנה במהלך קיומו של התא המשפחתי (להלן: "נכסים חיצוניים")."**
11 "נכסים חיצוניים" הם אפוא, נכסים שמקורם הכלכלי מחוץ לתא המשפחתי ושרכישתם
12 לא מומנה על-ידי שני בני הזוג. בענין הגדרה זו נבקש להבהיר כי גם רכישה של דירה
13 לאחר הנישואין, כתחליף לדירה אחרת שהייתה למוכר קודם לנישואין או ממקורות
14 מימון שקדמו באופן ברור ליצירת התא המשפחתי, עשויה, בהתאם למקורה הכלכלי,
15 להיחשב בצדק כנכס חיצוני.
16 כאמור לעיל, מרבית המקרים שנדונו בפסיקה, עסקו בשאלת האפשרות לסטות מחזקת
17 התא המשפחתי שקבע המחוקק, ביחס לנכסים חיצוניים. כך לדוגמה, במקרה שנדון
18 בפסק דין שלמי, דירת המגורים אשר לגביה נבחנה תחולת חזקת התא המשפחתי, הייתה
19 נכס חיצוני, שכן היא נרכשה על-ידי בן הזוג האחד בעת נישואיו הקודמים. כך גם העניין
20 שנדון לפני מותב זה, במסגרת ו"ע 17-03-16836, קרן רוזנבוים נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז
21 (30.1.2019), עסק אמנם בנישואין ראשונים בין בני הזוג ובדירה אשר שימשה למגוריהם,
22 אולם דובר באופן ברור בנכס חיצוני – דירה שנרכשה על-ידי אחד מבני הזוג ממקורותיו
23 הכלכליים העצמאיים, שנים רבות לפני הנישואין. וכך גם בפסקי דין רבים אחרים, דובר
24 בנכסים חיצוניים [ראו לדוגמה: עמ"ש 2979/97, דינה מור נ' מנהל מס שבח מקרקעין באר
25 שבע (15.7.1998); ע"א 3489/99, מנהל מס שבח חיפה נ' אן מרי עברי (13.7.2003); ע"א
26 3185/03, מנהל מס שבח מקרקעין מרכז נ' שחר פלם (19.8.2004); ו"ע 13-05-59905, צבי
27 רפורט נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז (14.5.2015); ו"ע 14-09-37792 אילן קויתי ואח' נ' מנהל
28 מיסוי מקרקעין חיפה (22.3.2017)].
29 בניגוד למקרים שנזכרו לעיל, בערר שלפנינו אין המדובר בנכס חיצוני. הבית ברחוב
30 היסמין, נרכש לאחר הנישואין, על-יד שני בני הזוג ובמימונם המשותף. הבית ברחוב
31 היסמין נרשם במרשם המקרקעין על שם שני בני הזוג, חצי לזה וחצי לזה, ורק כעבור



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 26968-11-17 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 שנים ארוכות החליטו בני הזוג כי הבעל ייתן במתנה את חלקו בבית לאשתו. אין המדובר
2 אפוא בנכס חיצוני, אלא בנכס פנימי [לפסיקה שעסקה אף היא בנכס שאינו נכס חיצוני
3 ואף בה נמצא לנכון להדגיש ענין זה, ראו ו"ע 721-09-15, טויסטר נ' מנהל מיסוי מקרקעין
4 טבריה (9.4.2017)].
- 5 23. ההבחנה בין נכס חיצוני לבין נכס שאינו כזה, אינה ענין טכני גרידא. בכל הנוגע לנכס
6 חיצוני, אשר מקור מימונו אינו מנכסי התא המשפחתי ובעיקר כאשר מדובר במקור
7 מימון השייך לאחד מבני הזוג עוד קודם לנישואין, ניסיון החיים מלמד כי הפרדה רכושית
8 שכיחה ומקובלת. מנגד, כאשר מדובר בנכס שאינו נכס חיצוני, אלא מקורו בכספי התא
9 המשפחתי עצמו, הקושי בהפרדתו הרכושית, מובן מאליו. נכס זה שייך לשני בני הזוג,
10 אף ללא הפיקציה שקבע חוק מיסוי מקרקעין במסגרת חזקת התא המשפחתי. משכך,
11 חילוצו מתוך נכסי התא המשפחתי, קשה יותר.
- 12 24. וזאת יש לזכור, בניגוד לשאלת חלוקת הרכוש בדיני המשפחה, אשר השלכותיה בדרך
13 כלל נוגעות בעיקר לשני הצדדים להסכם בלבד – ולכן יש מקום לתת דגש מירבי לחופש
14 החוזים, הרי שבכל הנוגע לדיני המס – התמונה מורכבת יותר. דיני המס עוסקים אמנם
15 בענייניו של הפרט, אולם לא פחות מכך עוסקים הם באופן חלוקת הנטל בקרב הציבור.
16 משכך, עסקינן במצב בו יש אינטרס ציבורי לגיטימי להבטיח כי חלוקת הנטל תתבצע
17 באופן הוגן ושוויוני. משנקבעה בחוק חזקת התא המשפחתי ועל-פיה נגזר דרך כלל אופן
18 המיסוי, יש להבטיח כי סטיה מקלה מחזקה זו תיעשה רק במקרים בהם הוכח כי מוצדק
19 להכיר בחריגה זו.
- 20 25. לאור האמור עד כה, אני סבור כי נכון יהיה לקבוע כי סטיה מחזקת התא המשפחתי
21 במקרים בהם מדובר בנכס שאינו נכס חיצוני, תיעשה רק בכפוף לעמידה ברף ראייתי
22 גבוה במיוחד.
- 23 חזקת התא המשפחתי נקבעה בעיקר כדי למנוע תכנוני מס. ההלכה שנקבעה בפסק דין
24 שלמי, קבעה אמנם כי חזקה זו אינה חלוקה חלוטה, אולם ברור כי פסק דין שלמי לא
25 ביטל את הצורך בחזקת התא המשפחתי ככלי למניעת תכנוני מס ולצמצומם. משכך,
26 נראה כי רק במקרים חריגים ביותר, לרוב כאלה המגובים בראיות חיצוניות
27 ואובייקטיביות אשר יש בהן כדי לשפוך אור על חלוקת הרכוש באופן שונה מזו הנגזרת
28 ממקור המימון המשותף ומחזקת התא המשפחתי, ניתן יהיה לסטות מחזקת התא
29 המשפחתי אף במקרה בו אין המדובר בנכס חיצוני.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 26968-11-17 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 אכן, פסק דין שלמי חידד את ההכרה של דיני המס באוטונומיה של הפרט ושל בני הזוג
2 להגדיר את יחסיהם הכלכליים, אולם אין פירושה של הכרה זו, התעלמות מהדרישות
3 המייחדות את דיני המס העוסקים בקביעת חלוקת הנטל בקרב הציבור. דומה כי האיזון
4 ימצא, על ידי הצבת רף ראייתי גבוה יותר, בפני מי שמבקש לסטות מחזקת התא
5 המשפחתי ביחס לנכס שאינו נכס חיצוני.
- 6 26. האם עמד העורר ברף הראייתי הנדרש כדי להצדיק סטיה מחזקת התא המשפחתי ביחס
7 לנכס שאינו נכס חיצוני?
8 כאמור לעיל, בין בני הזוג ישנו הסכם ממון תקף. הסכם הממון נערך לפני שנים רבות,
9 כך שאין זה סביר לטעון כי הוא נערך מטעמים של תכנון מס. אלא שלצד קיומו של
10 הסכם ממון, יש לבחון האם הפרדת הרכוש נשמרה בפועל, וזאת, בין השאר, בהתאם
11 למבחני העזר שנזכרו בפסק דין שלמי.
- 12 27. כזכור, כב' השופט דנציגר מנה וקבע את העניינים הבאים, אותם יש לבחון לצורך מענה
13 לשאלת קיומה של הפרדה רכושית:
14 **"מגורים במשותף, מימון משותף, תשלום משכנתא משותף, דמי שכירות**
15 **המשתלמים לחשבון בנק משותף וכיו"ב. יודגש כי לא מדובר ברשימה סגורה של**
16 **מבחני עזר, וייתכנו מבחני עזר נוספים"**
- 17 נפנה לבחינה נפרדת של כל אחד ממבחני העזר, בנסיבות הערר שלפנינו:
18 א. מקורות המימון: מבין המבחנים השונים וכפי שעולה מהאמור לעיל, אני סבור כי
19 יש לתת דגש רב למבחנים הבודקים את מקורות מימון הנכס. זיהוי מקורות המימון,
20 עשוי להשליך על השאלה האם מדובר אכן בנכס חיצוני אם לאו.
21 במקרה שלפנינו, כפי שהדבר נראה ומבלי שנטענו לפנינו כל טענות אחרות בענין
22 זה, הבית ברחוב היסמין מומן במימון משותף על-ידי בני הזוג, בשנות הזוגיות
23 המשותפת.
- 24 ב. מגורים במשותף: בני הזוג התגוררו במשותף בבית ברחוב היסמין, יחד עם ילדיהם,
25 במשך עשרות שנים. אכן, במסגרת ו"ע 16836-03-17, קרן רוזנבוים נ' מנהל מיסוי
26 מקרקעין מרכז (30.1.2019) קבע מותב זה בדעת הרוב, כי מגורים משותפים
27 כשלעצמם, אין בהם לבדם כדי לשלול הוכחת סטיה מחזקת התא המשפחתי [בכך
28 נקטנו בעמדה דומה לזו שהובעה על-ידי ועדות ערר אחרות, בראשות כב' השופט ב'
29 ארנון וכב' השופט מ' אלטוביה, ראו, בהתאמה: ו"ע 59905-05-13, צבי רפפורט נ' מנהל
30 מיסוי מקרקעין מרכז (14.5.2015); ו"ע 18027-10-16, רועי בלנק נ' תל אביב (16.4.2018)].



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 אלא שאין הדבר אומר כי אנו סבורים שלמגורים המשותפים אין משקל כל עיקר.
2 מגורים משותפים, על פני תקופה ארוכה למדי, מצביעים על שיתוף בנכסים. אף אם
3 לא יהיה לדעתנו בעובדה זו, כשלעצמה ולבדה, להטות את הכף ולשלול אפשרות
4 הוכחת הפרדה רכושית, הרי שיהיה בכך כדי להוסיף נתון שיילקח בחשבון שעה
5 שנסקל את כלל הנתונים ונבחן את התמונה הכללית המתקבלת.
- 6 ג. חשבונות בנק וכרטיסי אשראי: לבני הזוג חשבונות בנק נפרדים וכרטיסי אשראי
7 נפרדים. עם זאת יש לציין כי העורר נמנע מלהציג לפנינו תשתית ראייתית מלאה
8 אודות אופן ההתנהלות בחשבונות הבנק, והאם בפועל נשמרה בעניינם הפרדה
9 רכושית. אין די בקיומם של חשבונות בנק נפרדים, שהרי יכול ולשני בני הזוג
10 חשבונות בנק נפרדים, אולם בפועל החשבונות משמשים בערבוביה למכלול הצרכים
11 המשותפים.
- 12 בנוסף, ניתן היה לראות בפרטים שכן הועברו לעיונינו, כי העורר דרך קבע מעביר
13 כספים לחשבונה של אשתו. העברות אלה הוסברו על-ידו בכך שאשתו לקחה הלוואה
14 במסגרתה שילמה חובות החלים עליו, כמו גם בטענה כי בדרך זו הוא משתתף
15 בהוצאות החזקת הבית, בו אף הוא מתגורר. העורר לא הציג לפנינו מסמכים מהם
16 ניתן היה ללמוד למה נועדה הלוואה, אשר החזרים לה הועברו על-ידו לאשתו.
17 הנטל להוכיח פרטים אלה מוטל במלואו על העורר ואיני סבור כי הוא עמד בנטל
18 זה. בהעדר הסבר ברור ושיטתי, העברות הכספים עשויות להתיישב עם העדר הפרדה
19 רכושית מלאה.
- 20 ד. דמי שכירות: מהסכם שהציג העורר נראה כי אכן דמי השכירות שהתקבלו בפרק
21 הזמן בו מושכר הבית ברחוב היסמין, שולמו לחשבון הבנק של אשת העורר.
- 22 28. כאמור, העורר לא הציג לפנינו די ראיות מהם ניתן היה ללמוד על הפרדה רכושית מלאה.
23 בעוד שלגבי ההתנהלות השוטפת, יכול ובמקרים מסוימים יש מקום להקל בענין כגון
24 זה, הרי שבכל הנוגע למימון הקשור לבית ברחוב היסמין – אין הדבר כן.
25 בכל הנוגע לבית ברחוב היסמין, היה מקום לצפות כי מימון משמעותי הנדרש לשיפוץ
26 הבית ייעשה מכספי אשת העורר בלבד – לה שייך הבית. כפי שיובהר מיד, העורר לא
27 הצליח להוכיח כי כך היו פני הדברים.
- 28 במהלך עדותו לפנינו תיאר העורר שיפוץ נרחב שנערך לאחרונה בבית ברחוב היסמין,
29 קודם להשכרתו למשרד הביטחון. וכך אמר העורר בענין זה (פרוטוקול מיום 12.11.18,
30 עמ' 6 שורות 27-35 ועמ' 7 שורות 1-2):
31 ש. אני מבין שמסוף שנת 2014 ועד אוקטובר 2015 ערכתם שיפוץ בבית.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 ת. זה בית ענק, היינו צריכים להתאים אותו לשוכר, היו המון דברים, מחסנים שפוננו,
2 אורוות סוסים שפונתה ובריכת שחייה שנסתמה.
- 3 ש. שיפוץ בתוך הבית עשיתם?
- 4 ת. החליפו שם רצפות, צבעו קירות, אינסטלציה, חשמל, צבע מבחוץ. השכרתי את זה
5 למשרד ממשלתי גדול והם נדרשו שיפוצים בהתאמה. טינה השכירה זה לא אני
6 שהשכרתי.
- 7 ש. נכון שעלויות השיפוץ גם אתה שילמת?
- 8 ת. לא.
- 9 ש. תציג לי מסמכים שטינה שילמה את כל עליות השיפוץ בעצמה.
- 10 ת. אני נכנס לחשבון שלה? שהיא תוציא את מה שהיא צריכה להוציא. אני לא נכנס
11 לחשבון שלה.
- 12 על העורך הנטל להוכיח כי הוצאה מרכזית זו נעשתה על חשבון אשתו, ותשובתו בענין
13 זה רחוקה מלספק את הרף הנדרש להרמת הנטל המוטל עליו. לא רק שהעורך לא הרים
14 את הנטל בענין זה, אלא שכשנשאלה אשת העורך אודות השיפוץ המקיף שנערך בבית
15 ואשר מומן לטענת העורך מחשבונה, נאמר בענין זה, כך (פרוטוקול מיום 12.11.18, עמ'
16 12 שורות 11-12):
- 17 ש. לפני שמשרד הביטחון נכנס, התאמתם את הבית, שיפצתם, עשיתם משהו?
18 ת. לא, זה בית שעומד כמו שהוא. אין שינויים.
- 19 קשה להלום מצב בו שיפוץ נרחב מהסוג שתואר, מומן על חשבונה של אשת העורך,
20 והיא אינה יודעת אודותיו. מתעורר החשד, אשר על העורך היה הנטל להפריכו, כי העורך
21 שהינו קבלן במקצועו, היה אחראי לשיפוץ, והמימון לו לא בא מכספי אשת העורך. לאור
22 היקף השיפוץ, כפי שתואר על ידי העורך, ובשים לב לכך שמדובר בשיפוץ הבית ששאלת
23 הפרדתו לצרכי מס מנכסי התא המשפחתי היא העומדת לבחינה, אי הוכחת הפרדה
24 רכושית בענין מרכזי זה עומדת לעורך לרועץ.
- 25 29. אכן, נראה כי אשת העורך ביצעה עסקת נדל"ן בהרצליה, אשר נרשמה על-שמה, למן
26 הרכישה ועד למכירה. נתון זה עשוי להצביע על עצמאות כלכלית והפרדה רכושית, אלא
27 שאין בו די כדי להרים את רף הראיות הנדרש במקרה שלפנינו. אסביר את עמדתי:
28 המשיב העלה את החשד כי רישום הבית ברחוב היסמין על שם אשת העורך, נעשה
29 מתוך רצון למנוע את עיקולו על-ידי נושים על העורך. אכן, כפי שעולה מתצהירי העורך
30 ורעייתו, סמוך למועדים בהם בוצעה העברת הבית על שם אשת העורך, היו עיקולים
31 שרבעו על נכסי העורך. אין בידיי כמובן לקבוע מסמרות בענין זה, אולם העורך לא
32 הצליח לשכנע כי אין ממש בטענות המשיב וכי לא כך היו פני הדברים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

1 כאשר מדובר בבני זוג הנשואים עשרות שנים ולהם רק ילדים משותפים, השאלה האם
2 לרשום נכס פלוני על שם האיש או האישה, עלולה להיגזר משיקולים שונים ולא רק
3 מתוך רצון לבצע הפרדה רכושית אמתית. לאמיתו של דבר, בחלוף שנות נישואין רבות
4 ובהיות לבני הזוג ילדים משותפים בלבד, יתכן כי אין מבחינת בני הזוג משמעות של
5 ממש לרישום נכס בדרך כזו או אחרת. או אז, יתכן כי שיקולים אחרים, הם המנחים את
6 אופן הרישום.
7 למען הזהירות אומר באופן ברור, כי אין בידי לקבוע כי כך הם פני הדברים במקרה
8 שלפנינו, ולא נעלם מעיניי ההסבר בדבר משבר בחיי הנישואין, שהוא, לטענת העורר,
9 שהביא לרישום הבית על שם אשתו. אלא שספק זה, הנוגע בסופו של דבר ללב שאלת
10 ההפרדה הרכושית ושאותו לא השכיל העורר להסיר, ראוי כי יעמוד, בכל הנוגע לדיני
11 המס, לרעת העורר.
12 בניגוד לדיני המשפחה בהם יש מקום לתת לחופש החוזים של הצדדים את מעמד
13 הבכורה, הרי שכאמור לעיל, בדיני המס חובה עלינו לראות לנגד עינינו גם את האינטרס
14 הציבורי של חלוקת נטל המס באופן שוויוני. משכך, שעה שאנו עוסקים בנכס שאינו
15 נכס חיצוני אלא בנכס שנרכש במימון משותף, ראוי כי סימני השאלה המתעוררים בנוגע
16 למידת ההפרדה הרכושית האמתית בין בני הזוג – תוך שקלולם יחד עם המגורים
17 המשותפים וייתר העניינים שהוזכרו לעיל - יביאו לקביעה כי אין זה המקרה בו הוכח כי
18 יש לסטות מחזקת התא המשפחתי.
19 30. מכל האמור עולה כי בנסיבות הערר שלפנינו, יש מקום לקבוע כי לא נסתרה חזקת התא
20 המשפחתי. לקביעה זו באנו לאור בחינת נתוני המקרה הספציפי שלפנינו, ומתוך שימת
21 לב לרף הראייתי הגבוה שאנו סבורים כי יש להציב שעה שמדובר בנכס שאינו נכס
22 חיצוני.
23 הכרעה זו, נכונה למיטב הבנתי במקרה שלפנינו, אולם יכול שיש לבחון את שעלה בה,
24 לצורך קביעת אבן בוחן העשויה לשמש לנו לעזר גם במקרים אחרים: הבחנה בין מקרים
25 בהם מדובר בנכס חיצוני, ודאי כזה שמקורו קדם לנישואין, לבין מקרה בו מדובר בנכס
26 שנרכש במימון שני בני הזוג. כאשר מדובר בנכס שאינו נכס חיצוני, אלא בנכס שמומן
27 על-ידי בני הזוג במימון משותף, יש להציב רף גבוה אשר ייחד את הסטייה מחזקת התא
28 המשפחתי במקרים אלה, לנסיבות חריגות ומוכחות בלבד.
29 ההבחנה הנעוצה במקור מימון הנכס – אם חיצוני הוא אם לאו, היא הבחנה
30 אובייקטיבית וקלה לרוב לבדיקה. יש להבחנה זו בסיס בניסיון החיים, המלמד כי הפרדה



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

1 רכושית מצויה בעיקר בנכסים חיצוניים, והיא עשויה לחסוך חלק מההתדיינויות בין
2 הצדדים בסוגית חזקת התא המשפחתי.

3
4 31. סוף דבר:

5
6 אציע לחברי לדחות את הערר, ולקבוע כי בנסיבות המקרה שלפנינו לא הרים העורר את
7 הנטל שעל כתפיו להוכיח כי יש לסטות בעניינו מחזקת התא המשפחתי. משכך, על
8 העורר לשאת בתשלום מס רכישה בשיעור החל בעת רכישת דירה שאינה דירה יחידה.

9
10 כמו כן, אציע לחייב את העורר לשאת בהוצאות המשיב, בסך של 25,000 ₪. הוצאות
11 אלה ישולמו למשיב תוך 30 ימים ממועד מתן פסק הדין, שאם לא כן יתווספו להם
12 הפרשי הצמדה וריבית כדין.

אבי גורמן, שופט
יושב ראש הוועדה

13
14
15
16 חבר הוועדה, עו"ד מיכאל בן לולו:

17 אני מסכים עם פסק דינו של יו"ר הוועדה הן לגבי כך שלא נסתרה חזקת התא המשפחתי
18 ומשכך על המערער לשלם מס רכישה כדירה שאינה יחידה והן לגבי ההוצאות.
19 ואולם אוסיף ואכתוב שיש לאבחן מקרה זה מפסק הדין שניתן ע"י וועדה זו לאחרונה
20 ברוב דעות בתיק ו"ע 17-03-16836, קרן רוזנבוים נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז (30.1.2019),
21 בשאלה דומה ליישום הלכת שלמי.

- 22 1. אומנם גם שם וגם במקרה זה הצדדים חתמו על הסכם ממון כדת וכדין.
- 23 2. אך לא די בכך שכן שם לגבי הדירה היה ברור שמדובר בנכס חיצוני מובהק, דירה
24 שנרכשה על-ידי אחד מבני הזוג ממקורותיו הכלכליים העצמאיים עוד טרם
25 הנישואין, כאשר במקרה דנן אין חולק כי המקורות לרכישת הדירה היו משותפים.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

- 1 שם ההגדרה של "מקורות חיצוניים" התקיימה הלכה למעשה וכאן המקורות למימון
2 הדירה הם משותפים ועל כן לא נכון יהיה לכנות את מקורות המימון לדירה זו
3 כמקורות חיצוניים ובדיוק לכך התכוון המחוקק בהגדירו את התא המשפחתי כגוף
4 אחד.
5 שם הוכחה לדעת רוב חברי הוועדה כי נעשתה הפרדה ברורה בחשבונות הבנק בין
6 הצדדים וניתן הסבר מניח את הדעת לכל הפקדה שהועברה מחשבון לחשבון, בעוד
7 שכאן, לא טרח המערער דיו להוכיח את מטרת העברת הכספים מחשבוננו לחשבון
8 אשתו והסתפק באמירה בעלמא שכספים אלה ברובם נועדו להחזר הלוואה שלקחה
9 אשתו לכיסוי חובותיו, לא הציג הסכם הלוואה, ולא תדפיס שנלקחה הלוואה, וכן
10 לא תדפיסי בנק שיכלו לתמוך בגרסתו ומשום כך לא הצליח להרים את נטל ההוכחה.
11 גם הסתירות המהותיות שנתגלעו בחקירת הבעל והאישה לגבי שיפוץ הדירה טרם
12 השכרתה למשרד הביטחון, לא הוסיפו לאמינותם, ואף אם נקבל את גרסתו של
13 העורר כי הבית שופץ, לא הוצגה כל ראיה כי כספי השיפוץ הוצאו ע"י האישה.
14 מכל האמור לעיל נראה כי עמדת המשיב במקרה זה יותר קרובה למציאות "נראה כי
15 הסכם הממון נעשה דווקא על מנת להתחמק מנושים ולא על מנת לשמור על הפרדה
16 רכושית".
17 על כן מעבר לאמור בפסק דין זה שלא נסתרה חזקת התא המשפחתי, יש בו גם כדי
18 להעביר מסר שחוקים נחקקו כדי לקיימם ורק מי שבאמת זכאי להטבת המס ייהנה
19 ממנה.

מיכאל בן לולו, עו"ד
חבר הוועדה

20

21

22

חבר הוועדה, מר אלון לילי, שמאי מקרקעין

23 קראתי את פסיקת יו"ר הוועדה ואני מצטרף לקביעתו כי במקרה דנן אין לסטות מחזקת התא

24 המשפחתי, לאור העובדה כי בית המגורים נרכש ע"י בני הזוג במשותף לאחר נישואיהם, די

25 בעובדה זאת כדי להחיל את חזקת התא המשפחתי על בני הזוג.



בית המשפט המחוזי מרכז-לוד בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 17-11-26968 פדלון נ' רשות המיסים - מנהל מסמ"ק נתניה

תיק חיצוני:

1 עם זאת, במקרה דנן קיימים חיזוקים נוספים להחלת חזקת התא המשפחתי על בני הזוג
2 ובין היתר:

3 - העובדה כי בני הזוג התגוררו בבית ביחד עם ילדיהם במשך שנים רבות.

4 - העובדה כי לא הוכח ששיפוץ הבית נערך במימון מלא של האישה וללא התערבות הבעל.

5 כמו כן, הנני מצטרף לפסיקת י"ד הועדה לעניין ההוצאות.


מֶר אֵלוֹן לִילִי, שְׂמַאי מְקַרְקַעִין,
חֶבֶר הוֹעֵדָה

6

7

8

9 לאור כל האמור, הוחלט לדחות את הערר וכי על העורר לשאת בהוצאות המשיב, בסך של
10 25,000 ₪. הוצאות אלה ישולמו למשיב תוך 30 ימים ממועד מתן פסק הדין, שאם לא כן
11 יתווספו להם הפרשי הצמדה וריבית כדין.


12


13 ניתן היום, כ"ח אדר ב' תשע"ט, 04 אפריל 2019, בהעדר הצדדים.

14

15


מֶר אֵלוֹן לִילִי, שְׂמַאי מְקַרְקַעִין,
חֶבֶר הוֹעֵדָה


מִיכָאל בֶּן לוֹלוּ, עו"ד
חֶבֶר הוֹעֵדָה


אֲבִי גוֹרְמָן, שׁוֹפֵט
יוֹשֵׁב רֹאשׁ הוֹעֵדָה

16

17

18