



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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה 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

**העוררים**  
1. נוגה שמרת ת.ז. 056385529  
2. חיים שמרת ת.ז. 054732078  
ע"י ב"כ עו"ד חגי גרוס

נגד

**המשיבים**  
1. מנהל מיסוי מקרקעין טבריה  
2. מנהל מיסוי מקרקעין חיפה  
ע"י ב"כ עו"ד רדואן בשאראת פרקליטות מחוז צפון

1

**פסק דין**

2

3

4

**השופטת עירית הוד, יו"ר הוועדה:**

5

6

**רקע**

7 1. העוררים, בני זוג נשואים, הגישו ערר בהתאם להוראות סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין  
8 (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") על שומות מס שבח שקבע המשיב מס' 1  
9 (להלן: "מסמ"ק טבריה") על דירה ביישוב כורזים (להלן: "הבית בכורזים") ועל שומת מס  
10 רכישה שהוציא המשיב מס' 2 (להלן: "מסמ"ק חיפה") בקשר לרכישת בית ביישוב טבעון  
11 (להלן: "הבית בטבעון").

12

13 2. המחלוקת נשוא הערר הינה, האם העסקה להעברת הבית בכורזים לאימה של העוררת 1  
14 במתנה היא עסקה מלאכותית שיש לבטלה מאחר ואין מאחוריה כל שיקול אחר מלבד  
15 הפחתת מסים אם לאו.

16

**טענות העוררים בהודעת הערר בתמצית**

17  
18 3. העוררים התגוררו בבית בכורזים אשר שימש דירת המגורים היחידה שבבעלותם. בשנת  
19 2015 החליטו העוררים לעבור להתגורר ביישוב טבעון ורכשו את הבית בטבעון. העוררים  
20 התכוונו למכור את הבית בכורזים כדי לממן את רכישת הבית בטבעון. העוררים לא



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 הצליחו למכור את הבית בכורזים, אף במחיר נמוך משמעותית מהמחיר שפרסמו במקור.  
2 בנסיבות אלו החליטו העוררים להעביר את הבית בכורזים במתנה לאמה של העוררת. ביום  
3 11.6.17 נחתם הסכם מתנה להעברת הבית בכורזים לאם ללא תמורה. באותו מועד אימה  
4 של העוררת 1 הייתה פעילה ועצמאית. אימה של העוררת 1 התגוררה בביתה השכור בכפר  
5 עזה, התהלכה עצמאית באמצעות הליכון וביצעה את כל הפעולות היומיומיות באופן  
6 עצמאי. במועד החתימה על הסכם המתנה לא היה כל צפי או השערה למותה העתידי של  
7 האם כחודש לאחר מכן.  
8
- 9 4. העוררים העבירו את זכויותיהם בבית בכורזים לאמה של העוררת ללא תמורה. מדובר  
10 במתנה אמתית לאם שהתגוררה בשכירות והתקיימה מקצבה זעומה שהספיקה בקושי  
11 לתשלום הוצאות שכר הדירה והמחיה השוטפת ואשר לא הייתה בבעלותה דירה. מנהל  
12 מיסוי מקרקעין טבריה קבע, כי העברת הדירה לאם היא עסקה מלאכותית שיש לבטלה.  
13 כתוצאה מכך, בעת רכישת הבית בטבעון היו העוררים בעלים של יותר מדירת מגורים אחת  
14 ויש לחייבם במס רכישה מלא.  
15
- 16 5. הדיווח בגין עסקת המתנה כולל תצהירים חתומים כחוק נשלחו בשבוע האחרון של חודש  
17 יוני 2017 והגיעו למשרדי מיסוי מקרקעין טבריה ביום 2.7.17. באותו יום נפטרה האם  
18 בביתה. במהלך חודש אוגוסט 2017 ביצעה המפקחת ביקור בנכס וניהלה מספר שיחות  
19 טלפון עם העוררת ונמסר לה שהאם נפטרה. ביום 3.9.17, לאחר שדווח למשיב על פטירת  
20 האם, אושרו השומות על ידי המפקחת ממיסוי מקרקעין טבריה והופקו אישורים לטאבו.  
21 בחודש אוקטובר 2017 קיבלו העוררים החזר מס רכישה בסך כ- 100,000 ₪ בגין רכישת  
22 הבית בטבעון, מאחר ועמדו בתנאי סעיף 19(ג1)(2)(ב) ומכרו את הבית בכורזים תוך 24  
23 חודשים ממועד רכישת הבית בטבעון.  
24
- 25 6. ביום 17.4.18 הוציא מסמ"ק טבריה שומה בקשר לשומות מס השבח ולפיהן הוא אינו מכיר  
26 בהסכם המתנה בין העוררים לאם מאחר ומדובר בעסקה שנועדה להתחמקות ממס רכישה  
27 עבור הבית בטבעון. ביום 6.6.18 התקבלה שומת מס רכישה שהוציא מסמ"ק חיפה אשר  
28 חייב את עסקת רכישת הבית בטבעון כדירה שנייה.  
29
- 30 7. עסקת המתנה בוצעה בכוונה מלאה ובאופן משפטי מסודר. מלכתחילה כוונת העוררים  
31 הייתה לרכוש את הבית בטבעון כביתם היחיד. העברת הבית בכורזים לאם נבעת מרצון  
32 אמיתי שהיא תהיה בעלת דירה ותהנה מדמי שכירות בגינה. לחלופין, העברת דירה במתנה  
33 לקרוב משפחה במטרה ליהנות משיעור מס רכישה כדירה יחידה היא פרקטיקה מקובלת



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 ולגיטימית. לראיה, מנהל מיסוי מקרקעין אישר תחילה את זכאות העוררים לתשלום מס  
2 רכישה כדירה יחידה.  
3  
4 8. נראה, כי השומה החדשה נובעת מפטירת האם בסמוך לאחר עסקת המתנה. עובדה זו אינה  
5 בשליטת העוררים, היא לא נבעה מתכנון מוקדם ולא נלקחה בחשבון בעת חתימת הסכם  
6 המתנה. המנהל טען, כי אין קשר בין פטירת האם לבין קביעתו, כי מדובר בעסקה  
7 פיקטיבית. לטענתו, זאת מאחר אף זוג צעיר לא יסכים לתת סתם דירה במתנה להורי  
8 האישה וממילא בטוח שהזוג שמר בידי בטוחות וברור שמדובר בהתחמקות ממס גרידא.  
9 מדובר בטענה מקוממת אשר שומטת את היסוד תחת כל עסקת מתנה בין קרובים במדינת  
10 ישראל. אף הטענה כאילו יכלו העוררים להשאיר את הדירה בבעלותם ולהעביר לאם  
11 במזומן את הכנסות השכירות תמוהה. המשיב אינו אמור לקבוע אילו מתנות יעניקו  
12 העוררים לאם וכיצד ישיבו לה טובה על העזרה שנתנה להם במהלך חייהם.  
13  
14 9. טענת המשיב נעדרת כל יסוד. אם מטרת העוררים הייתה התחמקות ממס גרידא הרי שהיו  
15 מוכרים את הדירה לאם בתמורה מלאה ובכל מקרה היו זוכים לפטור מלא ממסים ובאופן  
16 האמור גם היו מקבלים שווי רכישה חדש גבוה עבור מכירה עתידית. העברה במתנה רק  
17 גרעה מתועלת המס שנצמחה לעוררים. על כן, יש לראות בעסקת המתנה כעסקה מסחרית  
18 לגיטימית, במסגרתה התכוונו העוררים להעניק במתנה את הבית בכורזים לאם שגרה כל  
19 אותה העת בשכירות בכפר עזה.  
20  
21 10. במסגרת שומתו ציין המנהל, כי יש חיוב בקנס גרעון. קנס הגרעון נועד למקרים בהם המוכר  
22 או הרוכש התרשל. לדוגמא, מסר הצהרה לא נכונה, השמיט מידע וכדומה. במקרה בו  
23 עסקינן הוגש למנהל דיווח מלא במועד. העוררים לא התרשלו, לא השמיטו ולא נמנעו  
24 מדיווח כלשהו או מגילוי נאות על מלוא נסיבות העסקה. הרוכשים דיווחו באופן מלא על  
25 כל הנתונים והמידע הנלווה הקשור לעסקת המתנה ולעסקת הרכישה. העוררת דיווחה, כי  
26 מדובר במתנה לאמה והדיווח נעשה בסד הזמנים הקבוע בחוק ובטרם נפטרה האם, לפני  
27 שהיה שינוי בנסיבות. כמו כן, העוררת דיווחה למפקחת המס על פטירת האם בטרם אושרה  
28 השומה. זאת ועוד, העוררת דיווחה למנהל מרצונה גם על אירועים שהתרחשו לאחר מועד  
29 הדיווח. תכלית הטלת הקנס היא יצירת הרתעה כלפי הנישום ויצירת סדר ואחידות מצד  
30 הנישומים כלפי שלטונות המס. לא ברור כיצד ניתן לטעון לחבות בקנס גרעון במקרה זה.  
31 העוררים שילמו מיוזמתם את מלוא מס הרכישה ולאחר ביצוע המתנה ואישור השומה על  
32 ידי מסמ"ק טבריה הם קיבלו החזר. לא ברור כיצד ניתן לחייבם בקנס גרעון בנסיבות אלו.  
33



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

1

2

### טענות המשיבים בתמצית

3 11. ביום 16.6.15 התקבלה אצל מסמ"ק חיפה הצהרה על רכישת הבית בטבעון. בהתאם  
4 להצהרה, הבית בטבעון הוא דירתם השנייה של העוררים ובהתאם לשומה העצמית שהגישו  
5 הם שילמו מס רכישה לפי מדרגות מס דירה שנייה. ב- 4.8.15 שילמו העוררים מס רכישה  
6 על סך 120,379 ₪ לפי שומה עצמית ומדרגות מס רכישת דירה שניה. ביום 2.7.17 התקבלה  
7 הצהרת העוררים לפיה ביום האחרון לתקופת ההקפאה, העבירו העוררים ללא תמורה את  
8 הבית בכורזים לאמא של העוררת. מסמ"ק טבריה הוציא שומה עבור העסקה של הבית  
9 בכורזים כעסקת מתנה פטורה מתשלום מס שבח ומכירה כדירה יחידה. לאחר הוצאת  
10 השומה על ידי מסמ"ק טבריה הגישו העוררים בקשה למסמ"ק חיפה לתיקון שומה וביקשו  
11 לחשב מס רכישה כדירה יחידה מאחר והבית בכורזים הועבר לאם. מסמ"ק חיפה אישר  
12 את הבקשה לתיקון השומה כאשר יתרת מס הרכישה בגין דירה שנייה הוחזרה לידי  
13 העוררים. לאחר פטירת אמה של העוררת ניתן צו קיום צוואה לפיו העוררים קיבלו בירושה  
14 בחזרה את הבית בכורזים. הצוואה הרלוונטית נערכה ביום 11.6.17, ביום בו בוצעה עסקת  
15 המתנה.

16

17 12. בנסיבות אלו ולאחר שהתגלו עובדות חדשות בעניין הצוואה, ניתנה ביום 17.4.18 החלטה  
18 חדשה על ידי מסמ"ק טבריה ולפיה עסקת המתנה בוטלה. בעקבות החלטה זו, הוציא  
19 מסמ"ק חיפה שומה מתוקנת לתשלום מס רכישה על הדירה בטבעון לפי מדרגות מס  
20 רכישה של דירה שניה והוטל על העוררים קנס גרעון. העוררים הגישו השגה על החלטת  
21 מסמ"ק טבריה והוא דן בהשגה כבקשה לדין חוזר, מאחר והדרך לתקוף את החלטתו  
22 בנוגע לביטול עסקה היא הגשת ערר ולא הגשת השגה. לאחר דיון חוזר החליט מסמ"ק  
23 טבריה להותיר את החלטתו מיום 17.4.18 על כנה.

24

25 13. עסקת המתנה בין העוררים לאם בנוגע לבית בכורזים היא עסקה מלאכותית אשר נועדה  
26 להתחמק ולהימנע מתשלום מס רכישה על הבית בטבעון כדירה שניה.

27

28 14. סעיף 19(ג1)(2)(ב) לחוק נועד לאפשר למשפרי דיור למכור את דירתם הישנה והיחידה  
29 ולהעניק להם הקלה של דירה ראשונה לדירה החדשה שהם קונים ובלבד שימכרו את  
30 הדירה הקודמת תוך 24 חודשים (להלן: "תקופת החפיפה"). בהתאם לסעיף, משפרי דיור  
31 יכולים לשלם על הדירה החדשה מס רכישה לפי מדרגות דירה יחידה תוך התחייבות, כי  
32 יימכרו את דירתם הישנה במהלך תקופת החפיפה.

33





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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

15. במסגרתם הצהרתם ולפי השומה העצמית שהגישו, הצהירו העוררים, כי מדובר בדירה  
שנייה שאין בכוונתם למכור בתקופה החפירה ואף שילמו מס רכישה בהתאם לשומה  
העצמית לפי מדרגות מס רכישה על דירה שניה. העוררים לא מכרו את הבית בכורזים תוך  
24 חודשים ותחת זאת רקמו עסקת מתנה מלאכותית והעבירו את הבית בכורזים לאמא  
של העוררת במטרה להימנע מתשלום מס רכישה על דירה שנייה. הצוואה של האם, אשר  
נערכה בד בבד עם עסקת המתנה, מעידה על מלאכותיות עסקת המתנה. אין כל הגיון  
מאחורי עסקת המתנה זולת כוונת העוררים להימנע מתשלום מס רכישה על דירה שנייה.

16. סעיף 62 לחוק נועד לאפשר לבני משפחה להעביר ביניהם ללא תמורה נכס מתוך רצון כן  
ואמתי, כי הנכס יועבר לבעלותו הבלעדית של קרוב המשפחה שינהג בו מנהל של בעלים  
לצמיתות. במקרה בו עסקינן ניכר, כי לעוררים לא היה רצון כאמור. ביצוע עסקת המתנה  
ביום האחרון של תקופה החפירה נועד כדי להימנע מתשלום מס רכישה. אין כל הגיון  
מאחורי פעולות העוררים מלבד הימנעות מתשלום מס רכישה על הדירה השנייה.

17. עסקת המתנה דווחה ביום פטירת האם. אין כל הגיון בדיווח על עסקת המתנה זולת  
הימנעות העוררים מתשלום מס. ביום בו נפטרה האם, הבית בכורזים היה רשום על שם  
העוררים. לפיכך, לאחר פטירת האם לא היה צורך לדווח על עסקת המתנה זולת הכוונה  
להימנע מתשלום מס רכישה על הבית בטבעון. התנהלות העוררים והאופן בו דיווחו על  
עסקת המתנה ביום פטירת האם ולאור הצוואה מעידה על כוונה ברורה של העוררים  
להתחמק מתשלום מס.

18. מכלול הסיבות, הנסיבות והראיות מלמדים, כי מדובר במהלך שאינו לגיטימי וכי מדובר  
בניצול פרצה במטרה להימנע מתשלום מס. אין כל הגיון בטענה, כי עסקת המתנה נועדה  
לאפשר לאם להשכיר את הדירה. היה בידי העוררים להשכיר את הבית בכורזים בעצמם  
ולעשות בדמי השכירות כרצונם.

19. לאור האמור ומאחר ופעלו במזיד מתוך כוונה להתחמק ממס הוטל על העוררים קנס גרעון  
מכוח סעיף 95 לחוק. פעולות העוררים אינן בגבול האפור של אסור-מותר ומדובר בתכנון  
מס בלתי לגיטימי בלשון המעטה.

30

31 **הראיות**

20. מטעם העוררים הוגשו תצהירי עדות ראשית של הגב' נוגה שמרת (להלן: "העוררת"), של  
מר חיים שמרת- העורר ושל עו"ד שרית בן שלוש איזנברג (להלן: "עו"ד בן שלוש")- אשר

33



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

1 טיפלה בעסקת המתנה הנטענת. מטעם המשיבים הוגשו תצהירי עדות ראשית של הגב' אתי  
2 זיו (להלן: "זיו")- סגנית מנהל מיסוי מקרקעין טבריה אשר קיבלה את החלטה בעניינם  
3 של העוררים, של הגב' מורן זוהרי (להלן: "זוהרי")- מפקחת מיסוי מקרקעין טבריה, של  
4 מר יואב דיסטלפלד (להלן: "דיסטלפלד")- מנהל תחום רכז בכיר במיסוי מקרקעין חיפה  
5 ושל מר עזרא ספר (להלן: "ספר")- מנהל פקיד שומה טבריה ומיסוי מקרקעין טבריה.  
6 המצהירים, מלבד העורר, העידו ונחקרו על האמור בתצהיריהם. אציין, כי העוררים הגישו  
7 תצהיר של עו"ד מרים זוהר לפיו היא טיפלה ברכישת הבית בטבעון. עו"ד זוהר לא העידה  
8 ובדיון שנערך ביום 12.9.19 העוררים ביקשו למשוך את תצהירה מהתיק וניתנה החלטה  
9 בהתאם. אציין עוד, כי על אף האמור הפנה בא כוח העוררים בסיכומיו לתצהירה של עו"ד  
10 זוהר. ברי, כי אין לתת משקל לאמור בתצהירה של עו"ד זוהר ולטענות בעניין זה. הצדדים  
11 הגישו ראיותיהם וסיכמו טענותיהם בכתב.  
12

### דיון ומסקנות

13  
14 21. האם נפל פגם בהחלטת המשיבים שקבעו, כי עסקת המתנה, במסגרתה העבירו העוררים  
15 את ביתם בכורזים לאמה של העוררת, היא עסקה מלאכותית ובשומה שהוצאה לעוררים  
16 בעקבות החלטה זו, כולל קנס גרעון. זו המחלוקת בה דרושה הכרעת הוועדה במסגרת  
17 הערר שלפנינו.  
18  
19 22. לאחר שקילת מכלול טענות הצדדים והחומר המונח לפנינו סבורני וכך אמליץ לחברי  
20 בוועדה, כי לא נפל פגם בהחלטת המשיבים ועל כן יש לדחות את הערר, מהטעמים שיפורטו  
21 להלן.  
22  
23 23. העוררים היו בעלים של בית בכורזים וקנו בית חדש בטבעון. ביום האחרון של תקופת  
24 החפיפה, במסגרתה ניתן למכור את הבית הישן לאחר קניית בית חדש כך שמס הרכישה  
25 על הבית החדש יחושב בהתאם למדרגות של דירה יחידה, כאמור בסעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק,  
26 חתמו העוררים ואמה של העוררת על תצהירים לפיהם העוררים העבירו לאם את הבית  
27 בכורזים במתנה. מסמ"ק טבריה קבע, כי עסקת המתנה היא עסקה מלאכותית. לאור  
28 קביעה זו מסמ"ק חיפה קבע שומת מס רכישה על הבית בטבעון בהתאם למדרגות החלות  
29 בעת רכישת דירה שנייה כולל קנס גרעון זאת, מאחר והקביעה, כי עסקת המתנה היא  
30 עסקה מלאכותית שנועדה להתחמקות ממס משמעה, כי הבית בטבעון הוא דירתם השנייה  
31 של העוררים וחלים על רכישתו מסים בהתאם.  
32



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

ו'ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 24. הצדדים חלוקים ביניהם בשאלה, האם עסקת המתנה אשר במסגרתה הועבר הבית  
2 בכורזים לאמה של העוררת היא עסקה אמיתית או שמא מדובר בעסקה מלאכותית שכל  
3 מטרתה להתחמק מתשלום מס, כפי שקבע מסמ"ק טבריה.  
4
- 5 25. בהתאם לסעיף 84 לחוק המנהל רשאי להתעלם מעסקה אשר מפחיתה או עלולה להפחית  
6 את סכום המס אשר עשוי להשתלם מפלוני או למנוע תשלום אם הוא סבור, כי העסקה  
7 מלאכותית או בדויה או כי אחת ממטרותיה העיקריות היא הימנעות ממס או הפחתת מס  
8 בלתי נאותה. עוד נקבע בסעיף, כי הימנעות ממס או הפחתת מס ניתן לראותן כבלתי  
9 נאותות אף אם אינן נוגדות את החוק.  
10
- 11 26. בבסיס דיני מיסים עומד עקרון גביית מס אמת. לצורך גביית המס האמתי במקרה ספציפי  
12 יש לבחון את מהות העסקה ולקבוע את המסים בהתאם לה. מהותה של עסקה לצורך דיני  
13 המס נקבעת בהתאם למהות הכלכלית האמיתית של העסקה להבדיל מצורתה הפורמאלית  
14 והאופן בו בחרו הצדדים להכתיר אותה. העובדה שהעוררים ואמה של העוררת חתמו על  
15 תצהירים מהם עולה, כי הבית בכורזים נמסר לאם במתנה לא די בה כדי ללמד, כי אכן  
16 מדובר בעסקת מתנה אמיתית.  
17
- 18 27. עסקה מלאכותית היא עסקה אשר יכול שתהיה חוקית אולם המחוקק רואה בה עסקה לא  
19 לגיטימית בהקשר הפיסקאלי. **תכנון מס כשלעצמו איננו בלתי לגיטימי וקונסטרוקציה**  
20 **משפטית המביאה להקטנה או ביטול חבות המס אינה פסולה בהכרח.** הזכות לתכנון מס  
21 היא מזכויותיו הבסיסיות של הנישום ונובעת מזכות הקניין (ראה לעניין זה: ע"א 4639/91 מס  
22 **מנהל מס שבח מקרקעין נ' חזון**, ע"א 9412/03 **עמי חזן נ' פקיד שומה נתניה**, פ"ד נט(5),  
23 538 ו-ע"א 1211/14 **יחזקאל גוטשל נ' פקיד שומה למפעלים גדולים**). העובדה שעסקה  
24 מסוימת מביאה להטבת מס אין בה כשלעצמה כדי ללמד, כי מדובר בעסקה מלאכותית.  
25 כדי לקבוע האם מדובר בעסקה מלאכותית יש לבחון האם העסקה מפחיתה מס באופן  
26 לגיטימי, אם לאו.  
27
- 28 28. קביעת קו גבול בין תכנון מס לגיטימי לבין תכנון מס פסול איננה מלאכה פשוטה. את קו  
29 הגבול האמור יש לקבוע תוך איזון בין זכותו הלגיטימית של הנישום לערוך תכנון מס תוך  
30 ניצול לגיטימי של דיני המס לבין האינטרס הציבורי בגביית מס וקידומה של מערכת מס  
31 שוויונית וצודקת. קביעת קו הגבול והאיזון בין האינטרסים השונים נעשים **בכל מקרה**  
32 **לגופו בהתאם לכלל נסיבותיו.** מבחן העל הוא מבחן האיזון המהותי בין זכות הנישום  
33 לתכנון מס לבין האינטרס הציבורי, כמפורט. מבחן העזר לכך הוא מבחן הטעם המסחרי  
34 (ע"א 10666/03 **סילבאן שיטרית נ' פקיד שומה תל אביב יפו** 4). בפסק דינו בע"א 2965/08



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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 סגנון שרותי תקשוב בע"מ נ' פקיד שומה פתח-תקווה התייחס בית המשפט העליון למעבר  
2 ממבחן הדפוסים המקובלים למבחן הטעם המסחרי בעת בחינה, האם עסקה היא  
3 מלאכותית אם לאו. צוין, כי המבחן האמור מכוון לאזן באופן נכון בין זכותו של הנישום  
4 לתכנון מס לבין הצורך להטיל מס אמת על מי שמבקש להתחמק ממנו. בנוסף, הובהר, כי  
5 מדובר במבחן עזר שנועד כדי להביא לאיזון האמור.  
6  
7 29. בע"א 2965/08 סגנון שרותי תקשוב בע"מ נ' פקיד שומה פתח-תקווה נקבע, כי כאשר ישנו  
8 טעם פיסקלי יסודי בבסיס העסקה העומדת לבחינה, יוכל הנישום להוכיח בראיות חותכות  
9 וממשיות, כי בבסיס העסקה עמד גם טעם מסחרי יסודי סובייקטיבי. נקבע, כי זהו האיזון  
10 הראוי בין מכלול האינטרסים. בע"מ (מחוזי תל אביב-יפו) 46365-09-17 קבוצת אחים נאוי  
11 בע"מ נ' פקיד שומה תל אביב 4 נקבע, כי כאשר המשיב טוען, כי עסקה היא מלאכותית,  
12 עליו הנטל הראשוני להוכיח, כי קיים טעם פיסקאלי יסודי בבסיס העסקה ועל הנישום נטל  
13 ההוכחה הסובייקטיבי להוכיח שבבסיס העסקה עמד טעם מסחרי יסודי. נקבע, כי על פקיד  
14 השומה מוטל הנטל להוכיח, כי מבחינה אובייקטיבית, העסקה היא מלאכותית. כלומר,  
15 עליו להוכיח, כי ביסוד העסקה עמד טעם פיסקאלי יסודי ואז, יוכל הנישום, שבידו  
16 הראיות הטובות ביותר לעניין, לבוא ולהצביע על השיקולים המסחריים הסובייקטיביים  
17 שעמדו בבסיס העסקה.  
18  
19 30. הנה כי כן, בפסק הדין בפרשת סגנון שירותי תקשוב וגם בפסק הדין שניתן לאחרונה בעניין  
20 קבוצת אחים נאוי נקבע, כי על פקיד השומה מוטל נטל ההוכחה האובייקטיבי להוכיח  
21 שהעסקה היא מלאכותית וכי נטל ההוכחה הסובייקטיבי להוכיח, כי העסקה אינה  
22 מלאכותית מוטל על הנישום אשר נדרש להוכיח טעמים מסחריים שעמדו בבסיס העסקה.  
23 כפי שיפורט בהמשך, מצאתי, כי עלה בידי המשיבים להוכיח, כי **בבסיס עסקת המתנה**  
24 **עמד טעם פיסקאלי יסודי**- הפחתה משמעותית של מס הרכישה וכי **לא הוכח קיומו של**  
25 **טעם מסחרי יסודי אשר עמד בבסיס העסקה בנוסף לטעם הפיסקאלי**.  
26  
27 31. כאמור, מלאכותיות העסקה נבחנת בהתאם למבחן הטעם המסחרי. בהתאם למבחן זה  
28 עסקה אשר מחוסרת טעם מסחרי מלבד הימנעות ממס רואים בה כמלאכותית. בית  
29 המשפט העליון קבע, כי מבחן זה הוא מבחן עזר ואיננו מבחן יחיד ומכריע, ויש לבחון אותו  
30 באספקלריה רחבה שבוחנת את כלל נסיבות העסקה (ע"א 3415/97 פקיד שומה למפעלים  
31 גדולים נ' יואב רובינשטיין ושות' חברה לבנין פיתוח ומימון בע"מ, פ"ד נז(5) 915). כדי  
32 להכריע בשאלה, האם עסקה היא עסקה מלאכותית יש לבחון מה מטרת העסקה, מה  
33 הטעמים בגינם נערכה באופן בו נערכה והאם היו לעסקה טעמים עסקיים מלבד שיקולי







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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 חסכון במס ומה משקלם (ראה לעניין זה ע"א 10829/02 מנהל מס ערך מוסף אשדוד נ'  
2 מכון טיפול בשפכי אשקלון).  
3  
4 32. ביום 11.6.15 רכשו העוררים את הבית בטבעון. באותו חודש הצהירו העוררים על רכישת  
5 הבית האמור וציינו, כי מדובר בדירה שניה וכי אין בכוונתם למכור את דירתם הנוכחית.  
6 העוררים שילמו מס רכישה על הבית בטבעון בהתאם למדרגות החלות בעת רכישת דירה  
7 שנייה. כארבעה חודשים לאחר מכן, בחודש אוקטובר 2015, הגישו העוררים בקשה לתיקון  
8 הצהרתם באופן שהם התחייבו למכור את הבית בכורזים תוך 24 חודשים מרכישת הבית  
9 בטבעון. ביום 2.7.17 הגישו העוררים למשיב דיווח לפיו ערכו עסקת המתנה במסגרתה נתנו  
10 את הבית בכורזים במתנה לאמה של העוררת. עסקת המתנה הנטענת נערכה ביום 11.6.17,  
11 קרי היום האחרון של תקופת החפיפה. באותו מועד חתמה האם אף על צוואה במסגרתה  
12 נקבע, כי עם פטירתה העוררים ירשו את הבית בכורזים. אמה של העוררת נפטרה ביום  
13 2.7.17, היום בו דווחה עסקת המתנה למשיב מס' 1.  
14  
15 33. אין מחלוקת, כי עסקת המתנה לפיה העבירו העוררים את הבית בכורזים לאמה של  
16 העוררת, כך שהם מכרו, לכאורה, את הבית בכורזים בתוך תקופת החפיפה, משמעה  
17 הפחתה משמעותית של המס המוטל עליהם בעקבות רכישת הבית בטבעון, קרי התקיים  
18 טעם פיסקאלי במהלך זה. יחד עם זאת, אין באמור כדי ללמד בהכרח, כי מדובר בעסקה  
19 מלאכותית, זאת, אף אם הפחתת המס הייתה אחת הסיבות לעסקה האמורה. כאמור, לא  
20 כל תכנון מס אינו לגיטימי וכאשר מצטרפים לתכנון האמור טעמים לגיטימיים ומהותיים  
21 נוספים בגינם נערכה העסקה כפי שנערכה הרי שאין הצדקה להתעלם מהעסקה אך בשל  
22 הטבת המס הכרוכה בה. במקרה בו תכנון המס הוא המטרה היחידה העומדת בבסיס  
23 העסקה או לכל הפחות המטרה המהותית היחידה הרי שמדובר בעסקה מלאכותית אשר  
24 נועדה לשם התחמקות לא לגיטימית מתשלום מס. כדי שעסקה לא תיחשב כעסקה  
25 מלאכותית נדרש, כי בנוסף לטעם הפיסקאלי יהיה טעם מסחרי יסודי בגינו נכרתה העסקה  
26 וכי אלמלא הטעם המסחרי האמור העסקה לא הייתה נכרתת.  
27  
28 34. קיומו של טעם מסחרי הוא תנאי הכרחי אולם אין מדובר בתנאי מספיק. לצורך עמידה  
29 במבחן הטעם המסחרי נדרש שהמטרה המסחרית תהיה סיבה יסודית כך שאלמלא ציפה  
30 הנישום, כי מטרה זו תתממש הרי שהוא לא היה נכנס לעסקה. ככל שישנו טעם מסחרי  
31 יסודי הרי שקיומו של טעם פיסקאלי במידת יסודיות שווה לא יהיה בו כדי ללמד, כי מדובר  
32 בעסקה מלאכותית (ראה לעניין זה ע"א 2965/08 סגנון שרותי תקשוב בע"מ נ' פקיד שומה  
33 פתח-תקווה). כאמור על העוררים הנטל להוכיח מה היה הטעם המסחרי בעסקת המתנה  
34 מלבד המטרה של הפחתת המס.



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1  
2 35. כמפורט לעיל, במסגרת הדיווח הראשון לאחר רכישת הבית בטבעון טענו העוררים, כי  
3 מדובר בדירה שניה וכי אין בכוונתם למכור את דירתם הראשונה. בהמשך, הגישו דיווח  
4 מתוקן לפיו בכוונתם למכור את הבית בכורזים תוך 24 חודשים. בעדותה טענה העוררת,  
5 כי מדובר בטעות וכי עו"ד זוהר שייצגה אותם ברכישת הבית בטבעון ידעה מהרגע הראשון  
6 שבכוונתם למכור את הבית בכורזים. העוררת הוסיפה, כי המשכנתא הייתה עם התחייבות  
7 לבנק למכור את הבית בכורזים ועו"ד זוהר ידעה על כך (עמ' 5 ש' 4-20). היא טענה, כי היא  
8 אינה יודעת כיצד התעורר הצורך לערוך את התיקון בדיווח והאם היא ביקשה מעו"ד זוהר  
9 לתקן את השומה או שהיא עשתה כן על דעת עצמה. העוררת שבה וטענה, כי מלכתחילה  
10 עו"ד זוהר ידעה שהכוונה היא למכור את הבית בכורזים. העוררת הוסיפה, כי לא השכירו  
11 את הבית במשך כמעט שנתיים משום שרצו למכור אותו וחששו שזה יפריע למכירה (עמ' 5  
12 ש' 23-28, 33-34, עמ' 6 ש' 1, 13-15). בהמשך עדותה הוצג לעוררת הסכם תיווך מיום 1.3.16  
13 (נספח ד' לתצהיר המערערים) וכשנשאלה האם ביקשו להשכיר את הבית בכורזים השיבה,  
14 כי מסתבר שכן. נטען בפניה, כי בתצהירה טענה, כי לא רצו להשכיר את הבית והיא השיבה,  
15 כי מסתבר שלא (עמ' 7 ש' 26-31). בהמשך העידה העוררת, כי העוררים התגוררו בבית  
16 בכורזים עד חודש אפריל 2016 (עמ' 7 ש' 23). בחודש אפריל יצאו העוררים לטיול חצי שנה  
17 באופניים והשכירו את הבית בכורזים בחודש דצמבר 2016 (עמ' 8 ש' 3-4).  
18  
19 36. ספר טען, כי עובדתית לא הייתה לעוררים כוונה למכור את הבית וביום האחרון החליטו  
20 לעשות את עסקת המתנה וכי הם הצהירו שמדובר בדירה שנייה שאין בכוונתם למכור  
21 בתקופת החפיפה ושילמו מס רכישה (עמ' 21 ש' 10-12). ספר הופנה לנספח א' לתצהירי  
22 העוררים, ממנו עולה, כי ביום 30.8.15, בעת שנטלו משכנתא, הצהירו העוררים, כי הדירה  
23 החדשה שרכשו היא דירה חליפית וכי הם מתחייבים למכור את דירתם הקיימת. בתגובה  
24 טען ספר, כי זה מה שהם אמרו לצורך קבלת משכנתא וזה לא מה שדיווחו למיסוי מקרקעין  
25 (עמ' 21 ש' 19-22).  
26  
27 37. זיו טענה בעדותה, כי היא אינה מסכימה עם הטענה לפיה לא הייתה לעוררים כוונה למכור  
28 את הבית. לטענתה, הייתה להם כוונה והם לא מכרו (עמ' 45 ש' 25-27). היא העידה, כי  
29 הטענה לפיה העוררים לא התכוונו למכור את הבית והאמור בעניין זה בדיווח המקורי לא  
30 נלקחו כשיקול בעת ההכרעה לפיה מדובר בעסקה מלאכותית (עמ' 46 ש' 18-20).  
31  
32 38. מצאתי, כי העובדה שתחילה דווח שהעוררים אינם מתכוונים למכור את הבית בכורזים  
33 ובהמשך הגישו דיווח מתוקן אין בה כדי ללמד במקרה שלפני, כי הם לא התכוונו למכור  
34 את הבית האמור, דבר אשר תומך בטענת מלאכותיות העסקה. אכן, העוררים לא זימנו



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 לעדות את עו"ד זוהר שיכולה הייתה לשפוך אור על סוגיה זו. העובדה שהעוררים לא זימנו  
2 אותה לעדות פועלת לרעתם. עם זאת, קיימות ראיות אשר תומכות בטענת העוררים לפיה  
3 הם התכוונו למכור את הנכס. לעניין זה הוצגה, כאמור, ההתחייבות עליה חתמו העוררים  
4 בעת נטילת המשכנתא לרכישת הבית בטבעון, הסכמי תיווך ותכתובת עם קונה פוטנציאלי.  
5  
6 39. בעדותה טענה זיו, כי יכול להיות שהיו ניסיונות למכירת הבית (עמ' 40 ש' 13-15). היא  
7 העידה, כי בשלב הגשת בקשה לביטול הביטול היא ראתה את ההסכמים שנעשו עם  
8 מתווכים לצורך מכירה או השכרת הבית (עמ' 40 ש' 16-18). זיו טענה, כי לא אמרה שלא  
9 היו ניסיונות למכור את הבית והוסיפה, כי זו הייתה ההצהרה הראשונה של העוררים  
10 בחיפה ואחר כך הצהרה זו תוקנה (עמ' 40 ש' 20-21). זיו נשאלה מדוע העוררים לא השכירו  
11 את הבית בכורזים במשך למעלה מחצי שנה ככל שהתכוונו להשאיר את הבית כנכס  
12 להשקעה והשיבה, כי יש לשאול אותם (עמ' 46 ש' 23-25). לטענתה, העובדה שהבית לא  
13 הושכר לא בהכרח מחזקת את ההנחה שהתכוונו למכור אותו (עמ' 46 ש' 26-27).  
14  
15 40. אכן, העובדה שהבית לא הושכר בהתחלה לא מלמדת בהכרח, כי הייתה כוונה למכור אותו.  
16 מנגד, העובדה שהבית הושכר בהמשך החל מחודש דצמבר 2016 אינה שוללת טענה, כי  
17 ניסו, במקביל, למכור אותו. אציין עוד, כי במהלך דיון ההוכחות ציין בא כוח המשיבים, כי  
18 הוא לא טען שהעוררים לא התכוונו למכור את הבית בכורזים אלא שלא מכרו בתקופת  
19 החפיפה ואז עשו את עסקת המתנה ביום האחרון כדי להתחמק מתשלום המס (עמ' 40 ש'  
20 1-3). גם מעדותה של זיו עולה, כי היא מסכימה שהעוררים ניסו למכור את הבית. אף  
21 באמור יש כדי ללמד, כי אין להתלות על העובדה שבדיווח הראשון הצהירו העוררים, כי  
22 מדובר בדירה שנייה וכי אין בכוונתם למכור את הבית בכורזים. כאמור, זיו טענה, כי הדבר  
23 לא נלקח בחשבון בעת קביעתה, כי מדובר בעסקה מלאכותית.  
24  
25 41. אין מחלוקת, כי העוררים שילמו על הבית בטבעון מס רכישה מלא, לפי המדרגות החלות  
26 על דירה שניה. בתצהירה טענה העוררת, כי עשו כן כדי לקבל אישורי מיסים לצורך העברת  
27 הבעלות ברשם המקרקעין (ע/1 סעיף 13). דיסטפלד טען בתצהירו, כי העוררים לא ביקשו  
28 הקפאת שומה ולא ביקשו למכור את הבית בכורזים. הוא העיד, כי אם היו מבקשים  
29 הקפאה הם היו מקבלים אישורי מיסים לטאבו והוסיף, כי היו צריכים לתת ערובה (עמ'  
30 27 ש' 16-18). זוהרי העידה, כי מניסיונה אדם שמתחייב למכור דירה ישנה ועושים לו  
31 הקפאה של השומה לא יוכל לקבל אישורי מיסים לטאבו בגין הרכישה (עמ' 32 ש' 32-34).  
32 בהמשך טענה, כי אינה בקיאה בקבלת אישורי טאבו וכי זה לא מתנהל במחלקה שלה אולם  
33 למיטב ידיעתה ברגע שמבקשים הקפאה כדי למכור דירה שניה ובוחרים לשלם מס ולקבל  
34 החזר אם ימכרו אז ניתן לקבל את האישורים. זוהרי הוסיפה, כי ההקפאה תקפה ל-24



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 חודשים ואם לא מצליחים למכור ולא משלמים מס לא מקבלים את האישורים (עמ' 33 ש'  
2 2-8). היא אישרה, כי למיטב ידיעתה כל עוד לא משלמים את המס המלא כדירה שנייה לא  
3 מקבלים אישור לטאבו (עמ' 33 ש' 9-11). ספר העיד, כי כאשר קונה מתחייב למכור דירה  
4 ישנה בתקפה החפיפה הוא לא יקבל אישורי מיסים ללא תשלום מס הרכישה המלא (עמ'  
5 23 ש' 2-4, 10). עדותם האמורה של ספר וזוהרי תומכת בטענה, כי תשלום מס הרכישה  
6 המלא אשר חל בעת רכישת דירה שניה אין בו כדי ללמד, כי העוררים לא התכוונו למכור  
7 את הבית בכורזים ולא מן הנמנע, כי שילמו את מלוא מס הרכישה לצורך קבלת אישורי  
8 המס ובידיעה, כי יקבלו את ההחזר ככל שימכרו את הבית בכורזים בתוך תקופת החפיפה.  
9
- 10 42. הנה כי כן, העובדה שבתחילה הצהירו העוררים, כי הבית בטבעון הוא בגדר דירה שניה וכי  
11 אין בכוונתם למכור את הבית בכורזים וכן העובדה ששילמו מס רכישה לפי מדרגות דירה  
12 שניה אין באלה כדי לשלול את הטענה, כי העוררים התכוונו למכור את הבית בכורזים  
13 בעקבות רכישת הבית בטבעון. עם זאת, אף אם תתקבל טענת העוררים לפיה מלכתחילה  
14 הם התכוונו למכור את הבית בכורזים לאור קניית הבית בטבעון וכי הדיווח המקורי בעניין  
15 זה מקורו בשגגה הרי שאין בכך כדי לשלול את הטענה, כי עסקת המתנה היא עסקה  
16 מלאכותית.  
17
- 18 43. כאמור, כעת יש לבחון, האם בבסיס העסקה עמדו טעמים מהותיים מלבד הקטנת המס.  
19 ננסה כעת להתחקות אחר טענות העוררים באשר לנסיבות בגינן בחרו, לטענתם, להעניק  
20 את הבית במתנה לאמה של העוררת. כבר כעת ניתן לציין, כי העוררים לא הציגו גרסה  
21 אחידה, הגיונית ועקבית לסיבה להעברת הבית במתנה לאם.  
22
- 23 44. במסגרת סעיף 27 להודעת הערר ציינו העוררים, כי העברת הבית במתנה למנוחה נבעה  
24 מתוך רצון כן ואמיתי שהיא תהיה בעלת דירה אחת לפחות ותהנה מדמי השכירות בגינה.  
25 העוררים לא חזרו על סיבה זו במסגרת התצהירים מטעמם ואף לא במסגרת העדויות  
26 שנשמעו לפנינו. יצוין כפי שאף יפורט בהמשך, כי אף לא הוכח לנו, כי המנוחה נהנתה בפועל  
27 מדמי השכירות בגין הבית בכורזים שהוענק לה לכאורה במתנה ואף לא הוצג לעיוננו כל  
28 הסכם שכירות בנוגע לבית בכורזים שנחתם מולה.  
29
- 30 45. במסגרת עדותה לפנינו העלתה העוררת סיבה חדשה שונה בשלה ביקשו להעביר את הבית  
31 במתנה לאם. על פי עדותה, הם היו במצוקה כלכלית ורצו למכור את הבית בכורזים (עמ' 8  
32 ש' 24). היא טענה, כי פער של 4,000 ₪ בין עלות המשכנתא החודשית לבין דמי השכירות  
33 שקיבלו על הבית בכורזים אינו פער קטן (עמ' 9 ש' 9-11). לטענתה, היא אמרה שיש להם  
34 שני נכסים אך אין להם איך לחיות וכי לקחה הלוואות ובין היתר מבתה (עמ' 9 ש' 19-21),





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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 ש' 32-34, עמ' 10 ש' 1-7). העוררת טענה, כי נתנו את הבית לאמה ללא תמורה על אף שאין  
2 להם כסף. בנסיבות אלו מסירת הבית בכורזים המניב תשואה במתנה לאם כאשר העוררים  
3 טוענים למצוקה כלכלית היא מהלך תמוה ולא סביר. העוררת הוסיפה והעידה, כי הם לקחו  
4 הלוואות והתחילו "לאכול" את הפנסיה שלהם אז הפתרון היה שהאמא תיקח מהם את  
5 המשכנתא בסך 8,000 ₪ והם יתנו לה את הבית במתנה (עמ' 10 ש' 15-8). העוררת טענה,  
6 כי טענה זו מופיעה בתצהירה (עמ' 10 ש' 16-17). מעיון בתצהיר עולה, כי לא נטען בו דבר  
7 לעניין תשלום המשכנתא על ידי האם בתמורה למסירת הבית בכורזים. תחת זאת נטען  
8 בתצהיר, כי העוררים לא רצו לעסוק בנדל"ן והשכרת דירות וכי לא היה להם רצון או  
9 תועלת מאחזקת הבית על שםם והטיפול בו הפך למעמסה שהפריעה לאורך החיים שלהם  
10 ועל כן החליטו להעבירו במתנה לאמה של העוררת, אשר מימנה חלק מבניית הבית, בשים  
11 לב לטענה לפיה הבית בכורזים נבנה מכספי מכירת דירה שהורי העוררים קנו להם בשנת  
12 1979. נטען, כי לאם לא הייתה דירה על שמה והיא שילמה דמי שכירות מידי חודש והיה  
13 זה אך טבעי שיחזירו לה את הבית שהיא עזרה בקנייתו (ע' 1/ סעיפים 7, 9, ו-28). העוררת  
14 העידה, כי אין להם אסמכתאות בנוגע לסיוע שקיבלו מהאם בעת רכישת הדירה בפתח  
15 תקווה והוסיפה, כי זה היה בשנת 79 (עמ' 14 ש' 16-14).  
16  
17 46. גם מעיון בהודעת הערר עולה, כי לא מופיע שם דבר לעניין הענקת הבית בכורזים במתנה  
18 לאם כנגד תשלום המשכנתא על ידי האם. נהפוך הוא בסעיף 10 להודעת הערר מופיע טעם  
19 שונה לחלוטין שבשלו מצאו העוררים להעניק את הבית בכורזים במתנה לאם. באותו סעיף  
20 צוין, כי העוררים החליטו להעניק לאימא את הבית בכורזים במתנה מאחר והאימא  
21 התגוררה בבית שכור והתפרנסה מקצבה זעומה שהספיקה אך בקושי לתשלום הוצאות  
22 הדירה ומחייה שוטפת ועל כן ביקשו שתהנה מדמי שכירות בגין הבית בכורזים (סעיף 27  
23 להודעת הערר). מהאמור בסעיפים אלו עולה לכאורה תמונה שונה, כי המניע לעסקת  
24 המתנה היה דווקא רצון העוררים לסייע לאימא ולא כפי שהעידה העוררת לפנינו. ברי, כי  
25 ככל שהאמור בסעיף 10 להודעת הערר נכון אזי לא היה באפשרותה של האימא לסייע  
26 לעוררים בהוצאות המשכנתא בסך 8,000 ₪ מידי חודש.  
27  
28 47. לא זו אף זו, במסגרת תצהירי עסקת המתנה אין שום רמז לפיו התגבשה בין הצדדים  
29 לעסקת המתנה הסכמה לפיה האם תישא בתשלומי המשכנתא. תחת זאת, צוין במפורש,  
30 כי הבית הועבר לאם **ללא תמורה**. האמור בעניין זה עומד בסתירה לטענה, כי בתמורה  
31 להעברת הבית אמורה הייתה האם לשאת בתשלומי המשכנתא. בתצהירה ציינה עו"ד בן  
32 שלוש, כי הבית בכורזים ניתן לאם **במתנה גמורה** מבלי שנתנה לעוררת תמורה (סעיף 10).  
33 טענה זו אינה תואמת את טענת העוררת לפיה **האם הייתה אמורה לשאת בתשלום**



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

ו'ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 המשכנתא וכי זו הייתה אחת הסיבות להעברת הבית במתנה. לא עלה בידי העוררים ליישב  
2 את הסתירות האמורות.  
3  
4 48. העוררת טענה, כי לא נדרש הסכם לפיו האם תשלם את המשכנתא על הבית בטבעון (עמ' 5  
5 10 ש' 23-24). היא העידה, כי אין הוראת קבע לתשלום המשכנתא על ידי האם וטענה, כי  
6 הכל היה מהר מאוד. העוררת הוסיפה, כי זו לא הייתה הדרך שהאם הייתה תומכת וכי היה  
7 ברור שהוראת הקבע תמשיך לרדת מהעוררים וההסכמה הייתה שהאם תתמוך בהם עם  
8 המשכנתא. היא הוסיפה, כי גם בילדים שלהם האם תמכה חודשית. העוררת אישרה, כי זו  
9 לא העברה מסודרת אלא במידת הצורך (עמ' 10 ש' 29-34, עמ' 11 ש' 1). העוררת טענה, כי  
10 האם הייתה אמורה להעביר כסף אליהם בעקבת עסקת המתנה (עמ' 16 ש' 20-22). כאמור,  
11 העוררים לא הוכיחו, כי התגבשה הסכמה, כי האם תישא בתשלומי המשכנתא ולא הוכח,  
12 כי הדבר בוצע בפועל. אין בהסכם המתנה שום ביטוי להתחייבות האמורה. המשכנתא לא  
13 הועברה על שם האם ולא הוכח, כי שילמה אותה או, כי התחייבה לעשות כן בתמורה לבית  
14 בכורזים. כאמור, טענת התמורה האמורה עומדת בסתירה לאמור במסמך בכתב אשר  
15 העוררים והאם היו צד לו ולעדויות של עורכת הדין שערכה את תצהירי עסקת המתנה.  
16 טענה זו אף עומדת בסתירה למצבה הכלכלי של האם כפי שמתואר בסעיף 10 להודעת  
17 הערר. אציין עוד, כי לא הוכח שדמי השכירות שהתקבלו בגין השכרת הבית בכורזים החל  
18 מחודש דצמבר 2016 עברו לאם. טענות העוררים בנוגע לסיבה האמורה בגינה הועבר הבית,  
19 לכאורה, לאם במתנה נטענה בעלמא, לא נתמכה בראיה כלשהי ואינה סבירה או אמינה  
20 בעיניי.  
21  
22 49. בסיכומיהם בעת שדנו במבחן מטרת העסקה שבו העוררים על הטענה, כי היו בקשיי תזרים  
23 משמעותיים וכי האם שהייתה בעלת הון לא מבוטל שמחה לסייע ולקחת על עצמה את  
24 תשלומי המשכנתא הכבדים והכנסות השכירות הנמוכות יחסית. העוררים התעלמו מכך  
25 שלא הוכחה הטענה לפיה האם נטלה על עצמה את תשלומי המשכנתא וכי לא הוכח, כי  
26 קיבלה את תשלומי השכירות וכי בנסיבות אלו הוחלט לתת לה את הבית במתנה ואף לא  
27 הוכח מצבה הכלכלי של האם נוכח האמור בסעיף 10 להודעת הערר.  
28  
29 50. בעדותה בנוגע למצבם הכלכלי ביקשה העוררת להוכיח, כי העוררים לא התכוונו להשאיר  
30 את שני הבתים ותחת זאת התכוונו למכור את הבית בכורזים לצורך מימון רכישת הבית  
31 בטבעון וכי נזקקו לסיוע של האם בתשלום המשכנתא ועל כן העבירו לה את הבית במתנה.  
32 מחד גיסא, כאמור, יש בכך כדי לתמוך, לכאורה, בטענה, כי לא היה בידי העוררים לרכוש  
33 את הבית בטבעון מבלי שימכרו את הבית בכורזים. מאידך גיסא, טענה זו מעוררת ספק  
34 משמעותי באשר לטענה לפיה העוררים החליטו לתת את הבית בכורזים במתנה לאמה של



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 העוררת. אין זה סביר, כי אדם המצוי בקושי כלכלי יעניק במתנה בית המניב תשואה לקרוב  
2 משפחתו.  
3  
4 51. במהלך עדותה נטען בפני העוררת, כי בתצהירה היא טענה שהוריה עזרו להם לקנות את  
5 הדירה בפתח תקווה ועכשיו היא החזירה לאם את הכסף. בתגובה טענה, כי לא בהכרח  
6 החזירה לה את הכסף אולם זה היה לגיטימי וטבעי (עמ' 11 ש' 10-12). לאור טענת העוררת  
7 בנוגע למצבם הכלכלי של העוררים בעקבות רכישת הבית בטבעון אין זה סביר, כי דווקא  
8 עכשיו מצאו העוררים לנכון להעביר לאם את הבית, ללא תמורה, לאור העזרה שנתנה להם  
9 ברכישת דירתם הראשונה לפני כארבעים שנה. הטענה, כי בשל כך העבירו את הבית לאם  
10 במתנה לא הותירה רושם אמין ומהימן. יתרה מזאת, גרסה זו סותרת את גרסת העוררת  
11 בעדותה לפנינו, כי העבירו את הבית לאם על מנת שתסייע להם עם תשלומי המשכנתא.  
12 בנסיבות אלו, כאשר על פי הנטען תשלומי המשכנתא גבוהים לכאורה מתשלומי השכירות  
13 שהיה ניתן לקבל עבור הבית בכורזים וכאשר לא הוכח שהאמא קיבלה את דמי השכירות  
14 עבור הבית בכורזים וכאשר ממילא הדירה חוזרת לבעלות העוררים על פי הצוואה שנערכה  
15 במועד הסכם המתנה, לא סבירה טענת העוררת, כי באמצעות עסקת המתנה החזירה  
16 לאמא את הכסף שנתנה להם בשעתו לצורך רכישת דירה בפתח תקווה.  
17  
18 52. לעוררים ארבעה ילדים. עולה השאלה האם זה אכן טבעי, כפי שטענה העוררת, כי יעבירו  
19 בית במתנה לאמא של העוררת במקום להבטיח את עתיד ילדיהם. בסיכומיהם התייחסו  
20 העוררים לשאלה זו וטענו, כי המשכנתא הייתה גבוהה ב- 4,000 ₪ מדמי השכירות  
21 ותשלומי הביטוח וכי לאף אחד מהילדים לא הייתה יכולת כלכלית לתמוך בפער האמור  
22 ורק לאם היה גב פיננסי חזק והיא הסכימה לסייע בכל תשלומי המשכנתא. העוררים שבו  
23 על הטענה, כי הכסף לרכישת הבית הגיע במקור מההורים. העוררים לא הוכיחו את  
24 טענותיהם. הם לא הוכיחו שהאם הייתה אמורה לשאת בתשלומי המשכנתא ואף לא  
25 הוכיחו, כי מימנה או עזרה במימון רכישת הבית בכורזים. כל הטענות האמורות,  
26 באמצעותן ביקשו העוררים להסביר מדוע היה זה סביר להעביר את הבית לאם, נטענו  
27 בעלמא.  
28  
29 53. לעניין מטרה נוספת לעסקה טענו העוררים, כי המטרה הייתה לאפשר להם לנסוע נסיעה  
30 ארוכה לחו"ל מבלי שרובץ עליהם עול ניהול הנכסים. הם טענו, כי לאם היה ניסיון בניהול  
31 פיננסי וכי רצו שהאם תסייע להם בניהול הנכס.  
32  
33 54. העוררים יצאו לטיול ארוך בחו"ל בחודש אפריל 2016 ולמשך חצי שנה ובמהלך תקופה זו  
34 ייפו את כוחם של שלושה מארבעת ילדיהם לטפל בענייניהם ובין היתר בנוגע לבית



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 בכורזים. בסעיף 28 לתצהירה טענה העוררת, כי האם הבטיחה לטפל בניהול השוטף גם  
2 כשהם בחו"ל. כאמור, שלושת ילדיהם של העוררים היו מיופי כוח. אציין, כי האם לא  
3 הייתה מיופת כוח. הדבר אינו עולה בקנה אחד עם הטענה, כי האם היא זו שהייתה אמורה  
4 לטפל בניהול השוטף של הבית. העוררת טענה, כי היה נראה להם הכי נכון שהיורשים  
5 שלהם הם אלה שיקבלו את ייפוי הכוח והוסיפה, כי האם הייתה אמורה לטפל בניהול  
6 השוטף, להיות בקשר עם המתווכים וכו'. לטענתה, ייפוי הכוח היה מיועד למקרה שתהיה  
7 מכירה ויהיה צורך לחתום על מסמכים ואז הם סברו שהכי נכון שהילדים יחתמו (עמ' 12  
8 ש' 22-33). העוררת נשאלה, האם ייפוי הכוח של הבנים כלל השכרה של הבית והשיבה, כי  
9 לא חשבה על זה. בהמשך טענה, כי כנראה שהם היו חותמים גם על השכרה. העוררת  
10 הוסיפה, כי **האם בכפר עזה והכל קורה בצפון וטענה שהכי נכון שמי שיהיה לו ייפוי כוח**  
11 **יהיו הילדים** (עמ' 12 ש' 34, עמ' 13 ש' 1-2). היא נשאלה כיצד אם כן האם הייתה אחראית  
12 על הניהול השוטף והשיבה, כי מבחינת דיבור עם מתווכים, משא ומתן עם שוכרים וכל  
13 הניהול העסקי (עמ' 13 ש' 3-4). העוררת נשאלה, האם היה בידי האם, בת ה-87 שהתניידה  
14 עם הליכון וגרה 220 ק"מ מכורזים, לטפל במשא ומתן כולל כל מה שנדרש סביב זה והשיבה  
15 בחיוב. העוררת הוסיפה, כי האם גם מילאה תשבצים (עמ' 13 ש' 10-13). לטענתה, היא לא  
16 יכלה להשאיר לאף אחד מילדיה ניהול עסקי של הדברים והוסיפה, כי לאחד הילדים בכלל  
17 לא נתנו ייפוי כוח וטענה, כי יש לזה סיבה. לטענתה, מי שהיא לגמרי סמכה עליו היה אימא  
18 שלה ולכן זה היה הכי סביר (עמ' 13 ש' 17-19). עדותה האמורה של העוררת אינה עולה  
19 בקנה אחד עם העובדה שניתן ייפוי כוח לשלושה מארבעת ילדיהם של העוררים ולפיו היה  
20 בידם לבצע עסקאות בנוגע לבית בכורזים. יתרה מזאת, הבית בכורזים הושכר בחודש  
21 דצמבר 2016 **עם חזרת העוררים מהטיול בחו"ל**. לא הוצגה לעיוני ולו ראשית ראיה, כי  
22 אימה של העוררת לקחה חלק בניהול המו"מ ובטיפול בהשכרת הבית.  
23  
24 55. זיו נשאלה, האם בסיטואציה שבה העוררים היו בחו"ל במשך חצי שנה אין זה הגיוני  
25 שהבית הפך לנטל ולא הושכר ולא הייתה להם דרך לתקשר עם מתווכים או שוכרים  
26 פוטנציאליים ולכן רצו להעביר את הבית לאם שתטפל בניהולו. זיו השיבה, כי אינה מבינה  
27 את הקשר (עמ' 48 ש' 13-16). תשובתה האמורה של זיו מקובלת עליי. אינני מקבלת את  
28 הטענה לפיה נסיעה ארוכה לחו"ל לתקופה של מספר חודשים יש בה כדי להסביר מדוע  
29 העוררים ראו לנכון לתת לאם את הבית במתנה. ככל שהעוררים ביקשו, כי אימה של  
30 העוררת תטפל בניהול השכרת הבית בכורזים הרי יכולה הייתה לעשות כן אף ללא קבלת  
31 הבית במתנה. זאת ועוד, הבית לא הועבר לאימא במתנה במהלך שהייתם של העוררים  
32 בחו"ל, אלא הוא הועבר במתנה כחצי שנה לאחר שהעוררים חזרו לארץ ולאחר שהבית כבר  
33 הושכר על די העוררים והעוררים קיבלו את דמי השכירות.  
34





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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

1 56. העובדה שילדי העוררים, ולא האם, היו מיופי כוח במהלך שהותם של העוררים בחו"ל  
2 מעוררת ספק משמעותי לעניין טענת העוררת לפיה האם הייתה אמורה לטפל בניהול  
3 השוטף. לכך מתווספת העובדה שהאם גרה במרחק רב מהנכס, גילה ומצבה הבריאותי.  
4 אציין, כי מפאת גילה של האם, מצבה והמרחק מצפון הארץ עורכת הדין הגיעה עד לביתה  
5 בכפר עזה לצורך החתימה על התצהיר והצוואה (ראה לעניין זה עדות העוררת בעמ' 15 ש'  
6 2-4 ועדות עו"ד בן שלוש בעמ' 18 ש' 12-14). לאור כל האמור מצאתי, כי הטענה לפיה האם  
7 הייתה אמורה להיות אחראית על הניהול השוטף אינה סבירה. אציין, כי לא הוכח, כי האם  
8 הייתה מעורבת בפעולות בנוגע לבית ובין היתר בנוגע להשכרתו. יתרה מזאת, אף אם הייתה  
9 מתקבלת טענה זו לא היה בכך כדי להסביר, בהכרח, מדוע נדרשה העברת הבית במתנה  
10 לאם, אשר ברי, כי יכלה לסייע לעוררים גם ללא העברת הבית במתנה. טענת העוררת לפיה  
11 סביר היה, כי יורשיהם יהיו מיופי כוח מלמדת, כי העוררים ראו בבית נכס שלהם שיעבור  
12 בהמשך בירושה לילדיהם, ככל שלא יימכר.  
13

14 57. העוררת העידה, כי לאמה היה יותר ניסיון מזה שהיה לה בניהול נכסים (עמ' 16 ש' 16-17).  
15 היא טענה, כי אמה השכירה את הבית שלה בפתח תקווה עד שנת 2011 (עמ' 16 ש' 18-19).  
16 אף אם תתקבל טענה זו באשר לניסיון של האם והטענה, כי האם אמורה הייתה לסייע  
17 בניהול השוטף של הבית בכורזים אין בכך כדי להסביר מדוע הבית בכורזים ניתן לה  
18 במתנה. ברי, כי היה בידי העוררים לקבל סיוע מהאם בניהול השכרת הבית בכורזים, ככל  
19 שהייתה בעלת ניסיון רב יותר בתחום, וזאת מבלי להעניק לה את הבית במתנה. הטענה, כי  
20 עבור הסיוע האמור ראו העוררים לנכון להעניק את הבית לאם במתנה אינה סבירה.  
21

22 58. העוררת טענה, כי חיסכון במס לא היה המניע היחיד בבסיס עסקת המתנה והוסיפה, כי  
23 היו מניעים של הורדת העול של תשלום המשכנתא, חיפוש שוכר והחזקת שני בתים.  
24 לטענתה, זה עול שעד היום היא תקועה בו (עמ' 16 ש' 23-25). כאמור, לא הוכח, כי הוסכם  
25 שהאם תישא בתשלום המשכנתא. כמו כן, לא הוכח, כי האם היא זו שחיפשה שוכר או  
26 הייתה עתידה לעשות כן. בנוסף, ניתן היה להעביר את העול האמור למתווך או להסתייע  
27 באם מבלי להעביר לה את הבית במתנה. אין זה סביר בעיניי, כי מדובר בשיקולים  
28 המצדיקים העברת בית במתנה. מעבר לכך כאמור גרסאות העוררים לא היו עקביות.  
29

30 59. ביום בו נחתמו תצהירי עסקת המתנה, חתמה האם על צוואה לפיה עם פטירתה יקבלו  
31 העוררים את הבית בכורזים. העוררת טענה, כי השתמשו בצוואה כדי להסדיר 400,000 ₪  
32 שאחותה השאירה בחשבון של האם וכולם גם ידעו שיוסדר בצוואה שהבית בכורזים חוזר  
33 אליהם, כי זו מתנה לאם ולא לאחים (עמ' 11 ש' 1-5). עיון בצוואת האם מלמד, כי מלבד  
34 הבית בכורזים שהיא הורישה לעוררים וזכויותיה בחשבון בנק שפרטיו פורטו בצוואה אשר



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

ו'ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 היא הורשה לאחותה של העוררת את יתר רכושה חילקה באופן שווה בין ארבעת ילדיה.  
2 כלומר, לא נערך איזון כלשהו כך שהעוררת ואחיה יקבלו חלקים שווים בעיזבון האם ותחת  
3 זאת החלוקה השוויונית בוצעה ביחס לכל רכושה של האם למעט הבית בכורזים וחשבון  
4 הבנק הרלוונטי. סבורני, כי ההשוואה אשר ערכה העוררת בין האמור בצוואה לעניין הבית  
5 בכורזים לבין ההסדרה במסגרת הצוואה בנוגע לסכום שהשאירה אחותה בחשבונה של  
6 האם מלמדת, כי אין מדובר בבית שניתן לאם במתנה אלא בבית שהעוררים "השאירו  
7 אצלה" לזמן מוגבל.  
8  
9 60. לעניין ייחוד הדירה לעוררים במסגרת הצוואה טענו העוררים בסיכומיהם, כי מדובר בדבר  
10 מקובל שנעשה כדבר שבשגרה בכל המתנות שמעניקים ילדים להוריהם. טענה זו נטענה  
11 בעלמא.  
12  
13 61. נטען בפני העוררת, כי לאור טענתה לפיה האם עזרה ברכישת הדירה בפתח תקווה ולכן  
14 העבירו לה את הבית בכורזים הרי שהבית בכורזים היה אמור להתחלק בין כל היורשים  
15 של האם והיא נשאלה איך זה הגיוני שהבית הועבר דווקא אליה. העוררת השיבה, כי לאחר  
16 פטירת אביה כל האחים יישרו קו כדי לוודא מה כל אחד קיבל והייתה הסכמה שכל אחד  
17 קיבל את חלקו ולכן היה ברור שהמתנה שהיא מעבירה לאם זה החלק שלה. העוררת  
18 הוסיפה, כי זה לא היה החזר וכי זה היה טבעי (עמ' 15 ש' 17-25). הנה כי כן, מעדות העוררת  
19 עולה, כי אף כשהבית ניתן, לכאורה, במתנה לאם הרי שלא נותק הקשר הברור בין הבית  
20 לבין העוררים והיה ברור שהוא החלק שלהם ושהם יקבלו אותו עם פטירת האם. לא ברור  
21 כיצד הדבר עולה בקנה אחד עם הטענה לפיה הבית ניתן לאם במתנה ו/או הטענה, כי נתנו  
22 לה אותו לאור העובדה שעזרה במימון רכישתו.  
23  
24 62. בתצהירה טענה העוררת, כי הבית ניתן לאם במתנה מבלי שניתנו בטחונות כלשהם להבטיח  
25 שהבית בכורזים ישוב לידי העוררים (סעיף 10). לעניין זה אין להתעלם מהעובדה, כי  
26 במעמד החתימה על עסקת המתנה נחתמה צוואה של האם לפיה העוררים ירשו את הבית.  
27 אכן, הצוואה איננה משום בטחון מושלם והיה בידי האם לשנות את הצוואה או למכור את  
28 הבית. עם זאת, העובדה שנחתמה צוואה באותו מועד והאמור בה בנוגע לזכויות בבית  
29 משמעותיים לענייננו. אין להתעלם מהעובדה, כי מדובר במתנה לאמה של העוררת וכי ניכר  
30 וסביר, כי העוררים סמכו עליה, כי לא תשנה את הצוואה אשר סביר, כי נעשתה כבטוחה  
31 ועל מנת להסדיר את החלוקה מול אחיה של העוררת לאחר פטירת האם.  
32  
33 63. בסיכומיהם הסבירו העוררים, כי הצוואה נחתמה במועד בו נעשתה עסקת המתנה מאחר  
34 ועורכת הדין הגיעה לביתה של האם ולכן אחיה של העוררת ביקשו לנצל את הגעת עורכת



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

ו'ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 הדין ולהסדיר את צוואת האם. חתימת הצוואה במועד עסקת המתנה יכול שתהיה מקרית  
2 ואין בה כדי ללמד בהכרח על תכנון מס לא לגיטימי. עם זאת, יש לבחון את העובדות  
3 הספציפיות ומה ההתייחסות לדירה במסגרת הצוואה. העוררים טענו, כי מאחר והאם  
4 קיבלה במתנה את הדירה מבתה הרי שאך טבעי, כי תצווה את אותה דירה לבתה. כאמור  
5 לעיל, העובדה שביום בו נחתמה עסקת המתנה דאגו להסדיר את החזרת הבית לידי  
6 העוררים במסגרת הצוואה רלוונטית לענייננו ויש בה כדי להשליך על השאלה, האם מדובר  
7 בעסקה לגיטימית או תכנון מס פסול.  
8
- 9 64. העובדה שבמסגרת הצוואה, שנחתמה באותו מועד בו נעשתה עסקת המתנה, נקבע, כי את  
10 הבית ירשו העוררים, ולא העוררת יחד עם כל אחיה מחזקת את טענת המשיבים, כי מדובר  
11 בעסקה מלאכותית וכי במסגרת הצוואה של האם ביקשו העוררים להבטיח, כי הבעלות  
12 בבית תישאר למעשה בידיהם. ככל שהיה מדובר במתנה לאם או בהסכמה לפיה היא  
13 מקבלת את הבית בתמורה לתשלום המשכנתא הרי שלא היו אמורים להסדיר את החזרתו  
14 לעוררים במסגרת הצוואה ותחת זאת הוא היה אמור להיכנס לקופת העיזבון. הדברים  
15 נכונים ביתר שאת ככל שהאם הייתה אמורה לשאת בתשלומי המשכנתא, דבר שהיה מביא  
16 להקטנת קופת העיזבון ולפגיעה בירושה של אחי העוררת. הדבר מלמד, כי לא מדובר  
17 במתנה לאם במסגרתה ביקשו להשיב לה על עזרתה או בתמורה לתשלום המשכנתא וכי  
18 מדובר היה בהעברה זמנית כאשר הוסכם שהבית יחזור לבעלות העוררים. הדבר תומך  
19 משמעותית בטענת המלאכותיות.  
20
- 21 65. במהלך עדותו נטען בפני ספר, כי מכיוון שלא הועבר כסף מהאם לעוררים עבור הבית הרי  
22 שהגיע לעוררים חלק גדול יותר בירושה (עמ' 25 ש' 26). לא ברור כיצד הטענה בנוגע להעדר  
23 תמורה וכפועל יוצא מכך זכאות העוררים לנתח גדול יותר בירושה עולה בקנה אחד עם  
24 הטענה לפיה האם הייתה אמורה לשאת בתשלומי המשכנתא. כמו כן, טענה זו מלמדת, כי  
25 אין מדובר במתנה שניתנה לאם אלא לכל היותר מדובר בבית שניתן לה, בינתיים, כאשר  
26 העוררים אמורים בהתאם לקבל חלק גדול יותר בירושה של האם. כאמור, במועד העסקה  
27 נחתמה הצוואה אשר לפיה העוררים מקבלים את הבית בכורזים. הקונסטלציה האמורה  
28 תומכת בטענת המשיבים בנוגע להיות עסקת המתנה עסקה מלאכותית. אינני מקבלת את  
29 טענת העוררים בסיכומיהם לפיה העובדה שהיה בידי האם לשנות את הצוואה מלמדת, כי  
30 אין מדובר בעסקה סיבובית. כאמור, בעניין זה יש להביא בחשבון את העובדה שהבית ניתן  
31 במתנה, לכאורה, לאמה של העוררת וכי סביר, כי העוררים סמכו על האם כי לא תשנה את  
32 צוואתה כך שהבית יעבור לאחריהם.  
33



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

66. נטען בפני העוררת, כי היה בידם להשכיר את הבית בכורזים ולהעביר את דמי השכירות לאם והיא נשאלה מדוע היה צורך בהעברת הבית ללא תמורה. העוררת השיבה, כי מהרגע שקנו את הבית בטבעון היא לא רצתה להיות בעלים של שני נכסים. העוררת טענה, כי היא התייעצה עם עו"ד בן שלוש וסיפרה לה שהם מנסים למכור את הבית בכורזים. לטענתה, עורכת הדין אמרה שיש תכנון מס לגיטימי שאין איתנו שום בעיה וזו הייתה ההמלצה שלה. העוררת שללה טענה לפיה הכל היה תכנון מס וטענה שזה לא היה קורה אם הנטל לא היה כל כך גדול. לטענתה, היא לא יכלה לישון בלילה בידיעה שיש לה שני בתים כשכל מה שהיא רוצה זה לטייל עם אופניים ולהיות חסרת נכסים (עמ' 11 ש' 31-33, עמ' 12 ש' 1-6). העוררת אישרה, כי בהתאם לצוואה שערכה האם במועד עסקת המתנה הבית בכורזים חזר אליהם כך ששוב יהיו בעלים של שני נכסים והוסיפה, כי היא רוצה למכור אותם (עמ' 12 ש' 7-9). טענת העוררת כאילו העבירו את הבית בכורזים בשל העובדה שלא רצו להיות בעלים של שני נכסים אינה עולה בקנה אחד עם האמור בצוואת האם, במסגרתה דאגו העוררים לוודא שהבית ישוב לבעלותם.

67. עסקת המתנה נחתמה ביום האחרון של תקופת החפיפה. העוררת העידה, כי הודיעו לאם כמה חודשים או כמה שבועות לפני שהם רוצים להעביר לה מתנה. היא נשאלה מדוע אם כן זה לקח כל כך הרבה זמן והשיבה, כי השכן טען כארבעה שבועות קודם לכן שהוא רוצה לקנות את הבית והם החלו לנהל משא ומתן מזורז (עמ' 15 ש' 28-32). טענת העוררת לפיה הודיעו לאם על הכוונה לתת לה את הבית במתנה מספר חודשים קודם לכן אינה עולה בקנה אחד עם טענת העוררת באשר למצבם הכלכלי והטענה, כי רצו למכור את הבית בכורזים. סביר יותר, כי ההחלטה לערוך את עסקת המתנה התגבשה משלא הצליחו למכור את הבית ותקופת החפיפה עמדה לחלוף. מתכתובת שצירפו העוררים עולה, כי בחודש יוני 2017, ימים ספורים לפני עסקת המתנה, התנהל משא ומתן למכירת הבית ובמסגרתו ציינה העוררת, כי יש לחתום על ההסכם לפני ה-11.6 וכי היא קבעה פגישה עם עו"ד לצורך הכנת הסכם חלופי של העברת הבית לידי אחד הבנים.

68. האמירה האמורה בנוגע להסכם החלופי מלמדת שהעוררים ביקשו להעביר את הבית לידי מי מבני משפחתם ככל שלא יעלה בידם למכור את הבית עד תום תקופת החפיפה. אמירה זו אינה עולה בקנה אחד עם הטענה לפיה דיברו עם האם על כך חודשים קודם לכן והטענות באשר לנסיבות בגינן הוחלט לתת את הבית במתנה דווקא לאם. האמור תומך בטענת המשיבים לפיה העוררים ביקשו לערוך הסכם מתנה מלאכותי כך שיהיה בידם להתחמק מתשלום מס. העוררת העידה, כי לשניים מילדיה יש דירות, השלישי בונה והרביעי מתחנך ובתקווה תהיה לו דירה (עמ' 13 ש' 5-6). סביר בעיניי, כי זו הסיבה בגינה בחרו העוררים בסופו של דבר לערוך את עסקת המתנה מול האם אשר לא הייתה בבעלותה דירה במועד





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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 הרלוונטי. אף באמור יש כדי לתמוך בטענה, כי מדובר בעסקה מלאכותית אשר הטעם  
2 שעמד בבסיסה הוא התחמקות ממס ולא כל טעם כלכלי אחר.  
3
- 4 69. העוררת העידה, כי האם לא התכוונה לעבור לגור בבית בכורזים וציינה, כי בגיל 87 לא  
5 עוברים דירה (עמ' 11 ש' 24-25). בהמשך העידה, כי הבית בכורזים לא התאים לאמה וכי  
6 היא לא הייתה אמורה לעבור לגור שם (עמ' 14 ש' 11-13). העובדה שהאם לא התכוונה לגור  
7 בבית אין בה כדי לשלול בהכרח את הטענה, כי הבית ניתן לה במתנה. עם זאת, עובדה זו  
8 רלוונטית לענייננו. ככל שהאם הייתה עוברת לגור בבית או מתכוונת לגור בו הדבר יכול  
9 היה, אולי, להוות טעם לעסקת המתנה. כאמור, במקרה שלפני האם לא הייתה אמורה  
10 לעבור לגור בבית והעוררים הם אלו שקיבלו את דמי השכירות מהשכרתו. משכך, איזה  
11 רווח צמח לאם מעסקת המתנה מלבד רישום בית על שמה? לא הוצג לפנינו כל הגיון כלכלי  
12 בעסקה מלבד כאמור הפחתת מס.  
13
- 14 70. ספר העיד, כי יש מצבים שילדים נותנים להוריהם מתנה במהלך תקופת החפיפה לאחר  
15 רכישת דירה חדשה וטען, כי כל מקרה נבחן לגופו. הוא העיד, כי בוחנים את נסיבות הענקת  
16 המתנה וטען, כי אינו מצליח לחשוב על סיבה אחרת להענקת המתנה מעבר לחיסכון במס.  
17 ספר הוסיף, כי העיתוי של היום האחרון של תקופת החפיפה מדבר בעד עצמו. בנוסף, הוא  
18 שאל מדוע לערוך צוואה ביום הענקת המתנה אם מדובר במתנה כנה ואמיתית ואם מדובר  
19 בהכרת הטוב והחזרת כסף אז למה לא להשאיר את הבית לחלוקה לשאר האחים. ספר  
20 הוסיף, כי הוא תוהה למה לתת מתנה לחמותו כאשר יש לו שני ילדים בלי בית והוסיף, כי  
21 מצד אחד טענו שהמשכנתא הכבידה עליהם אולם מסתבר שהבית מושכר. ספר העיד, כי  
22 מהמסמכים שהוגשו עולה, כי הבית מושכר עבור 54,000 ₪ לשנה וטען, כי אינו יודע מה  
23 היה גובה המשכנתא (עמ' 23 ש' 29-32, עמ' 24 ש' 10-21). נטען בפניו, כי גם כשמשכירים  
24 נותר להוסיף 4,000 ₪ מידי חודש וכי הם היו בחו"ל ובמשך חצי שנה הבית היה ריק.  
25 בתגובה טען, כי העוררים לא פינו את הבית ולכן לא יכלו להשכיר אותו (עמ' 25 ש' 1-3).  
26 ספר טען, כי לא מצא נימוק כבד משקל להעברת הבית מלבד החיסכון במס (עמ' 24 ש' 28).  
27
- 28 71. קיומו של פער בין דמי השכירות וגובה המשכנתא לא די בו כדי ללמד על טעם כלשהו בגינו  
29 העבירו העוררים את הבית במתנה לאם. זאת, בין היתר בשים לב לעובדה שלא הוכח, כי  
30 האם שילמה את המשכנתא במקומם או, כי התחייבה לעשות כן ובנוסף לא הוכח, כי האם  
31 קיבלה את דמי השכירות. הטענות שהעלה ספר בעדותו מקובלות עליי וביניהן הטענה בנוגע  
32 לצוואה, לחלוקת עיזבון האם בין כל יורשיה וכדומה.  
33



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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

72. זיו ציינה, כי התצהירים של עסקת המתנה נחתמו ביום האחרון של תקופת ההקפאה, הדיווח נעשה ביום הפטירה, ביום של עסקת המתנה נכתבה צוואה. לטענתה, הכל ביחד מצביע על עסקה מלאכותית (עמ' 39 ש' 4-6). זיו טענה, כי קביעתה, כי מדובר בעסקה מלאכותית לא הייתה על סמך פרמטר אחד כמו מועד עסקת המתנה או מועד הדיווח וכי הכל היה מונח לנגד עיניה (עמ' 39 ש' 10-14). לטענתה, העובדה שהעסקה בוצעה ביום האחרון של תקופת החפיפה חיזקה, יחד עם נסיבות אחרות, את הטענה, כי מדובר בעסקה מלאכותית (עמ' 39 ש' 15-18). מקובלת עליו טענתה של זיו לפיו העובדה שהעסקה נעשתה ביום האחרון של תקופת החפיפה, הצוואה שנחתמה ביום עסקת המתנה עם האמור בה לעניין הבית בכורזים ופרמטרים נוספים תומכים בקביעה, כי מדובר בעסקה מלאכותית. אכן, יכול ותיכרת עסקה לגיטימית למכירת נכס גם ביום האחרון של תקופת החפיפה. עם זאת, המועד בו נכרתה עסקת המתנה כולל האמור בתכתובת בנוגע להסכם חלופי לפיו הבית יועבר לאחד מבניהם של העוררים, כמפורט לעיל, הם פרטים רלוונטיים אשר שופכים אור על נסיבות עסקת המתנה.

73. כאמור, עסקת המתנה דווחה ביום פטירת האם. זיו טענה, כי מבחינתה העובדה שהמתנה דווחה ביום פטירת האם מחזקת את החשד, כי מדובר בעסקה מלאכותית (עמ' 38 ש' 7-10). היא טענה, כי במכלול מדובר על הגשת העסקה כדי להתחמק מתשלום מס (עמ' 38 ש' 12). נטען בפניה, כי אם האם הייתה בריאה ופתאום נפטרה אז העובדה שהעסקה הוגשה באותו יום אינה בעייתית וכי הבעיה מתחילה אם חושבים שאולי ניצלו את הפטירה באופן רטרואקטיבי. בתגובה טענה, כי זה לא מה שאמרה וכי היה מכלול של דברים שהביא למסקנה ולא על סמך דבר אחד ספציפי. לטענתה, לא ניתן לומר, כי רק בשל העובדה שהדיווח היה באותו יום אז זו עסקה מלאכותית (עמ' 38 ש' 13-17). לטענתה אין חשד שעסקת המתנה נעשתה רטרואקטיבית אולם עשו זאת במטרה שהם יישארו עם דירה יחידה כדי שלא לשלם מס בגין רכישת דירה שניה (עמ' 38 ש' 18-21). זיו נשאלה בהנחה שעסקת המתנה נחתמה ביום 11.6.17 כיצד רלוונטיות העובדה שהדיווח היה ביום הפטירה וכיצד זה מחזק את זה שזה מלאכותי והשיבה, כי מדובר על מכלול של דברים (עמ' 39 ש' 1-4). זיו העידה, כי אין בידה לומר, האם עו"ד בן שלוש דוברת אמת כשטענה שהדיווח שהגיע לרשויות המס ביום 2.7 נשלח ממשרדה ביום 28.6. היא נשאלה, האם בהנחה שזה נכון האם זה מנטרל את הנסיבה ולפיה הדיווח הוגש ביום הפטירה וזה מוכיח שזו עסקה מלאכותית ושבה על טענתה לפיה מדובר במכלול של נסיבות והוסיפה, כי אין בידה לומר מה היה המשקל של כל נסיבה (עמ' 42 ש' 8-14).

74. העוררת נשאלה מתי הודיעה לעורכת הדין על פטירת אמה והשיבה, כי בטח לא כשהייתה באבל. העוררת הוסיפה, כי זה לא הדבר הראשון שחשבה עליו. היא טענה, כי אינה יודעת



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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 להסביר את זה שהמסמכים הוגשו ביום בו נפטרה האם. לטענתה, היא קרסה כשהודיעו  
2 לה על פטירת האם וכי הדבר האחרון שרצתה היה להתקשר לעורכת הדין (עמ' 15 ש' 5-  
3 12). עו"ד בן שלוש העידה, כי במהלך חודש אוגוסט נודע לה שהאם נפטרה (עמ' 18 ש' 33-  
4 34). היא נשאלה האם זה לא מוזר לאור עדותה, כי היא והעוררים חברים והשיבה, כי  
5 העוררת התנצלה שלא הודיעה לה וטענה שהראש שלה לא היה במקום (עמ' 19 ש' 1-5).  
6 טענות העוררת בעניין זה נתמכות בעדותה של עו"ד בן שלוש. בין אם עסקת המתנה הייתה  
7 אמיתית או מלאכותית סביר בעיניי, כי ביום בו נפטרה אמה לא חשבה העוררת לדווח על  
8 כך לעורכת הדין כדי שזו תספיק לדווח על העסקה עוד באותו יום.  
9
- 10 75. כמפורט, המערערת ועו"ד בן שלוש טענו, כי עורכת הדין לא הייתה מודעת לכך שהאם  
11 נפטרה במועד בו בוצע הדיווח. מצאתי, כי ניתן לקבל את הטענה לפיה מדובר במקריות  
12 בשלה הדיווח נעשה ביום הפטירה. כמו כן, למשיבים אין טענה כלשהי לפיה עסקת המתנה  
13 לא נחתמה במועד הנטען, שלושה שבועות לפני פטירת האם. לפיכך, מקובלת עליי הטענה  
14 לפיה העובדה שהדיווח נעשה במועד פטירת האם אין בה כדי ללמד בהכרח, כי מדובר  
15 בעסקה מלאכותית. ככל שהעסקה שנעשתה שלושה שבועות קודם לכן הייתה עסקה  
16 לגיטימית הרי שמועד הדיווח במקרה בו עסקינן אינו הופך אותה למלאכותית. עם זאת,  
17 אמינה בעיניי עדותה של זיו לפיה החלטתה התקבלה בשל מכלול הנסיבות ולא על סמך  
18 פרמטר אחד כלשהו.  
19
- 20 76. אינני מקבלת את טענת העוררים בסיכומיהם לפיה אלמלא היו חושדים המשיבים שאין  
21 מדובר בחתימה אותנטית של האם לא היו פותחים בהליך במקרה בו עסקינן. אף אם אין  
22 מחלוקת, כי האם חתמה על תצהיר המתנה, כי עשתה כן במועד הנטען וכי במועד האמור  
23 לא הייתה סיבה לחשוב שהאם עתידה למות בקרוב הרי שאין באמור כדי לשלול את  
24 הטענה, כי מדובר בעסקה מלאכותית שמטרתה היחידה, או לכל הפחות מטרתה היסודית  
25 היחידה, היא הימנעות ממס.  
26
- 27 77. העוררת נשאלה, האם לא ראתה לנכון לדווח לרשויות המס על פטירת האם במסגרת  
28 ביקורת שנערכה אצלה מטעם מיסוי מקרקעין כחודש לאחר פטירת האם. בתגובה טענה,  
29 כי הניחה שהם יודעים מאחר והיה צו פטירה (עמ' 13 ש' 21-23). העוררת טענה, כי בביקור  
30 שנערך ב- 8.8.17 זוהרי שאלה אותה אם אמא שלה תבוא לגור בבית. היא טענה, כי נחנקה  
31 וכי חשבה שזוהרי יודעת שהאם נפטרה אולם אז הבינה שהיא כנראה לא יודעת וטענה, כי  
32 אמרה לזוהרי שזה לא יקרה ושהבית עומד להשכרה (עמ' 13 ש' 24-28). העוררת הוסיפה,  
33 כי ראתה שבתצהירה טענה זוהרי, כי העוררת אמרה לה שהאם תעבור לגור בבית. לטענתה,  
34 זה הפתיע אותה והיא אינה מבינה מדוע זוהרי כתבה דבר כזה (עמ' 13 ש' 29-31). העוררת



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 טענה, כי בביקור שנערך בבית בכורזים כאשר זוהרי שאלה אותה לגבי האם היא לא  
2 הצליחה לומר שאמה מתה. היא טענה, כי זה היה טראומתי וכי אין לה ספק שהיא אמרה  
3 שהבית עומד להשכרה ושהאם לא תעבור לגור בו (עמ' 14 ש' 3-5).
- 4
- 5 78. זוהרי העידה, כי לא שאלה במהלך הביקור האם האמא עדיין חיה וטענה שלא הייתה לה  
6 סיבה לחשוב שלא. היא טענה, כי התנהלה שיחת חולין ובמהלכה העניין לא עלה. לטענתה,  
7 העוררת לא אמרה שהאם בחיים אולם אמרה שכרגע הבית ריק אך האם תגיע להתגורר  
8 בקרוב וזה השתמע מזה (עמ' 30 ש' 12-19). זוהרי העידה, כי כאשר היא חוזרת למשרד  
9 ביום הביקור היא מתעדת מה ראתה וכי יש תרשומת פנימית (עמ' 30 ש' 31-33). לא הוגשה  
10 תרשומת ממנה ניתן ללמוד, כי העוררת אמרה שאמה תגיע לגור בבית. זוהרי העידה, כי  
11 אינה זוכרת האם זה נרשם בתרשומת הפנימית, אולם זוכרת שהדברים נאמרו בביקורת  
12 מאחר וכאשר ניסתה לשדר את השומה קפצה במחשב הערה שלא ניתן לבצע העברת בעלות  
13 לנפטר ואז היא תהתה איך זה יכול להיות שהעוררת אמרה שאמה עומדת לגור במקום.  
14 זוהרי העידה, כי פנתה להתייעץ עם המאמן שלה (עמ' 31 ש' 19-34). עוד העידה, כי כל  
15 ההתנהלות הייתה בסמיכות לביקורת ולשידור השומה וכי זה היה בין התיקים הראשונים  
16 שטיפלה בהם וכי עלתה סוגיה חריגה אז היא זוכרת (עמ' 32 ש' 1-9). זוהרי טענה, כי יום  
17 שידור השומה היה פחות מחודש לאחר הביקורת וכי לא הייתה כל כך מופתעת במועד  
18 האמור מההערה במחשב ככל שהעוררת לא הייתה אומרת לה שהאם תעבור לבית (עמ' 32  
19 ש' 16-19). היא שללה טענה לפיה מדובר בהסקת מסקנות שלה שהיא הבינה שהאם תעבור  
20 לבית ולא שהעוררת אמרה את זה (עמ' 32 ש' 20-22).
- 21
- 22 79. זיו העידה, כי לא נכתה בביקור האמור וכי האמור בתצהירה בנוגע לביקור מתבסס על  
23 דברים שנאמרו לה וקיימת גם תרשומת פנימית על הביקור. כשנשאלה האם בתרשומות  
24 כתוב שהעוררת טענה שהאם חיה היא השיבה, כי בתרשומת מציינים את תאריך הביקור,  
25 תיאור הנכס ומה שרלוונטי כדי לאמוד את שווי וכל הדברים האחרים לא נרשמים בדוחות  
26 תרשומת בתיקי העסקה. זיו העידה, כי בתסקיר גם לא צוין האם האם מתכוונת לגור בנכס  
27 או לא (עמ' 44 ש' 22-26, עמ' 45 ש' 4-12). לטענתה, אסי וזוהרי אמרו לה שהאם מתכוונת  
28 לגור שם (עמ' 45 ש' 20-21).
- 29
- 30 80. אינני נדרשת להכריע במחלוקת בין עדותה של זוהרי לבין עדות העוררת בשאלה, האם  
31 העוררת אמרה, כי אמה תעבור לגור בבית אם לאו. לאור שאלתה של זוהרי ברי, כי העוררת  
32 ידעה שזוהרי לא מודעת לפטירת האם. אף אם תתקבל טענת העוררת לפיה לא אמרה  
33 לזוהרי שהאם עתידה לעבור לגור בבית ותחת זאת אמרה לה שזה לא יקרה הרי שהעובדה  
34 שהעוררת נמנעה מלומר לזוהרי מפורשות, כי האם נפטרה, אף כשנשאלה האם תעבור לגור







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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 בבית, ותחת זאת מסרה תשובה מתחמקת אשר ממנה לא עולה, כי האם נפטרה, תומכת  
2 בטענה, כי העוררת ביקשה להסתיר את המידע האמור ממפקחי מיסוי מקרקעין. אף אם  
3 העוררת לא אמרה לזוהרי, כי האם תעבור לגור בבית, כפי שטענה זוהרי והכחישה העוררת,  
4 הרי שדי בתשובה שמסרה העוררת לזוהרי, לטענת העוררת עצמה לפנינו, כדי ללמד על  
5 התחמקותה מלדווח על פטירת האם. יש בכך כדי לתמוך לכאורה בעמדת המשיבים, כי  
6 מדובר בעסקה מלאכותית שכל מטרתה היא התחמקות ממס.  
7  
8 81. אציין עוד, כי העוררים המשיכו בפעולות לרישום עסקת המתנה לאחר פטירת האם.  
9 העוררת נשאלה מדוע לא ביטלו את עסקת המתנה כאשר כבר לא היה צורך להשלים אותה  
10 לאור פטירת האם והעובדה שעל פי הצוואה הבית שלהם והשיבה, כי לא העלתה בדעתה  
11 שיש משהו לא נכון בהליך, כי עורכת הדין אמרה שזה בסדר גמור ושה הליך חוקי ותקין  
12 (עמ' 15 ש' 13-16). עו"ד בן שלוש העידה, כי לא פעלה לביטול עסקת המתנה כשנודע לה  
13 שהאם נפטרה משום שלא נתבקשה לעשות כן ולא התבקשה לתת ייעוץ משפטי בעניין זה  
14 (עמ' 19 ש' 10-14). לאחר שנשאלה שוב, האם לא ייעצה לעוררים לבטל את הסכם המתנה  
15 מאחר ולא היה בו כבר צורך השיבה, כי הבית היה עדין על שמם וכי היא לא השלימה את  
16 הרישום אולם לא ייעצה להם. היא טענה, כי לא הספיקה לעשות זאת (עמ' 19 ש' 25-28).  
17  
18 82. העובדה שהעוררים המשיכו לפעול לשם רישום עסקת המתנה לאם, אף לאחר שהאם  
19 נפטרה ובהתאם לצוואה הם ירשו את הבית בכורזים, תומכת בעמדת המשיבים באשר  
20 למהות עסקת המתנה הנטענת. ברי, כי לאחר פטירת האם לא היה כל טעם ברישום עסקת  
21 המתנה מלבד הקטנת החבות במס.  
22  
23 83. זיו נשאלה, האם עסקאות בהן דירה מועברת במתנה להורים במהלך תקופת החפיפה כדי  
24 לחסוך במס מאושרות כשההורים לא נפטרים והשיבה, כי אין לה מושג האם העסקאות  
25 נעשות כדי לא לשלם מס אולם יש עסקאות מתנה להורים (עמ' 41 ש' 4-6). היא נשאלה,  
26 האם במקרה שזוג רוכש דירה חדשה ובתוך תקופת החפיפה מעביר את הדירה הישנה  
27 במתנה להורים כדי לחסוך במס רכישה וההורים לא נפטרו האם מדובר בעסקה מלאכותית  
28 והשיבה, כי בוחנים את מכלול התנאים במקרה הרלוונטי. זיו הוסיפה, כי זה לא קשור אם  
29 ההורה נפטר או לא אלא לדברים אחרים מסביב וביניהם האם נכתבה צוואה באותו יום,  
30 האם הנכס עבר בטאבו על שם ההורים, האם הדירה מושכרת, מי מקבל את דמי השכירות  
31 והאם ההורים הולכים לגור שם. זיו טענה, כי **בוחנים את המכלול ועל סמך זה מחליטים**  
32 **האם הדברים בסדר או שזו עסקה מלאכותית** (עמ' 41 ש' 7-12). זיו שללה טענה לפיה מה  
33 שמייחד את המקרה הזה ושבגללו הוא הגיע לבית המשפט הוא פטירת האם (עמ' 41 ש' 16-  
34 17). טענתה בעניין זה מקובלת עליי. העובדה שאמה של העוררת נפטרה לא הייתה הדבר



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 שהפך את העסקה למלאכותית. זאת, אף אם זה היה הדבר שעורר את החשד לאור העובדה  
2 שניסו לרשום את העסקה לאחר שהאם נפטרה ובהמשך התברר, כי במועד העסקה נחתמה  
3 הצוואה והתברר האמור בה לעניין הבית בכורזים.  
4
- 5 84. הן במסגרת דיון ההוכחות והן במסגרת סיכומיהם התייחסו העוררים לפסק הדין שניתן  
6 בו"ע (בי"ש) 7999-08-16 רחל יעקבוביץ נ' רשות המסים - מנהל מס שבח מקרקעין.  
7 העוררים טענו, כי מדובר במקרה דומה שבו ניתנה דירה במתנה להורים לאחר רכישת דירה  
8 חדשה במטרה להקלה במס רכישה וכי במקרה האמור לא טענו רשויות המס, כי מדובר  
9 בעסקה מלאכותית אף ששם מדובר היה, לטענתם, במקרה קיצוני הרבה יותר מאחר  
10 ולהורים היו דירות נוספות ואלמלא הפטור המיוחד של מתנה ההורים היו משלמים מס  
11 רכישה מלא. מצאתי, כי אין בפסק הדין האמור כדי לסייע לעוררים. אין מחלוקת, כי  
12 קיימים מקרים בהם ילדים נותנים להוריהם דירה במתנה ואין מחלוקת, כי קיימים  
13 מקרים בהם מדובר בעסקה אמתית ותכנון מס לגיטימי. כל מקרה נבחן בהתאם  
14 לנסיבותיו והשאלה האם קיימים טעמים נוספים אשר עמדו בבסיס העסקה מלבד הפחתת  
15 המס. העובדה שבעניין יעקבוביץ לא עלתה טענה, כי מדובר בעסקה מלאכותית אין בה  
16 כדי לשלול את טענת המלאכותיות במקרה בו עסקינן. במקרה שלפנינו העוררים לא עמדו  
17 בנטל להוכיח כל טעם הגיוני לעסקה מלבד הפחתת מס.  
18
- 19 85. אציין, כי העוררים התייחסו בסיכומיהם לבקשה שהגישו לפי חוק חופש המידע אשר  
20 נדחתה. מדובר בנתונים אשר ביקשו העוררים לצורך הצגת נתונים בנוגע לשיעור המקרים  
21 בהם ניתנו דירות במתנה מילדים להוריהם במהלך תקופת החפיפה תוך אבחנה בין מקרים  
22 שונים והשאלה האם מדובר היה בדירה יחידה של נותן המתנה אם לאו והאם מדובר היה  
23 בדירה יחידה של מקבל המתנה אם לאו. הבקשה נדחתה בטענה, כי הפקת המידע תצריך  
24 הקצאת משאבים בלתי סבירה. ההליך שלפניי אינו ההליך המתאים להעלאת טענות בנוגע  
25 לדחיית הבקשה האמורה. אציין, כי במכתב הדחייה צוין, כי ניתן להגיש עתירה על החלטה  
26 זו לפי סעיף 17 לחוק חופש המידע.  
27
- 28 86. זוהרי העידה, כי היא שוחחה עם המייצגת של העוררים בנוגע להגדרת קרוב משום שהעורר  
29 לא נכנס להגדרה לצורך ההעברה ואינו פטור לפי הסעיף. היא אישרה, כי לאחר הטלפונים  
30 האמורים הם אישרו את השומה (עמ' 33 ש' 33-36). היא נשאלה, האם שום דבר לא נראה  
31 להם פיקטיבי או מלאכותי והשיבה, כי לא הכירו את העסקה בפקיד שומה חיפה בזמנו  
32 ולכן מבחינה חוקית אם תצהירי המתנה נחתמו לפני הפטירה לא הייתה ברירה אלא לקבל  
33 את השומה (עמ' 34 ש' 1-3). זוהרי העידה, כי היא אף ניסתה לסייע לעוררים בהענקת פטור  
34 לשומה לפי סעיף 49(ב) וכי שוחחה על כך עם עו"ד בן שלוש (עמ' 34 ש' 4-8). נטען בפניה,



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

ו"ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 כי היא התקשרה לעו"ד בן שלוש לאשר את השומה לאחר שהתרמית התגלתה והיא השיבה  
2 כי **בשלב האמור לא ידעו שיש תרמית** וכי הן דיברו על החוק ועל כך שלפיו העורר אינו  
3 קרוב של החמות שלו ועל פתרון לשומה שלו. זוהרי טענה, כי הן לא דיברו על פטירתה של  
4 האם או על תכנון (עמ' 34 ש' 20-22).
- 5  
6 87. זוהרי אישרה, כי יצאה שומה אחרי שהיא גילתה שהאם נפטרה. היא נשאלה מדוע אישרו  
7 את השומה אם גילו את התרמית ובתגובה טענה, כי **ביום שידור השומה לא היה חשד**  
8 **לתרמית**. עוד טענה, כי את הצוואה קיבלו רק אחרי שעירבו את מסמ"ק חיפה וביקשו את  
9 הצוואה (עמ' 35 ש' 15-28). לטענתה, בעקבות חשד שעלה ביקשו את הצוואה וזאת בעקבות  
10 פניה של מסמ"ק חיפה למסמ"ק טבריה (עמ' 36 ש' 30-36).
- 11  
12 88. בסיכומיהם טענו העוררים, כי מתצהירה ומעדותה של זוהרי עולה, כי רכישת הבית בטבעון  
13 הייתה ידועה לה עוד בטרם הביקור בבית בכורזים. טענת זוהרי, לפיה במועד בו נערכה  
14 הביקורת היא ידעה שהעוררת מתגוררת בטבעון ועליה להגיע במיוחד לנכס לצורך  
15 הביקורת אין משמעה, כי מסמ"ק טבריה היה מודע לעסקת רכישת הבית בטבעון ולהטבה  
16 הפיסקאלית אשר העוררים ביקשו להשיג במסגרת עסקת המתנה. כמו כן, אף אם היו  
17 מודעים לכך לא נשללה טענתה של זוהרי לפיה במועד בו יצאה השומה לא היה חשד  
18 לתרמית ובין היתר לא היו מודעים לאמור בצוואת האם.
- 19  
20 89. הוצאת השומה לאחר שהיו מודעים במסמ"ק טבריה לפטירת האם אין בה כדי לסייע  
21 לעוררים. שכן, במועד האמור טרם היו ידועות עובדות רלוונטיות אשר היה בהן כדי לעורר  
22 חשד, כי מדובר בעסקה מלאכותית. במועד האמור לא ידעו במסמ"ק טבריה על עסקת  
23 רכישת הבית בטבעון במסגרתה ביקשו העוררים לשלם מס רכישה החל על דירה יחידה.  
24 עובדה זו היא עובדה מהותית אשר יש בה כדי ללמד על טעם לעריכת עסקת המתנה ועל  
25 הרווח שנוצר לעוררים בעקבותיה. כמו כן, במסמ"ק טבריה לא היו מודעים במועד האמור  
26 לצוואתה של האם לפיה העוררים ירשו את הבית בכורזים.
- 27  
28 90. זיו העידה, כי עסקת מתנה מוגדרת כמכירה בחוק מיסוי מקרקעין (עמ' 49 ש' 26-27). היא  
29 טענה, כי כאשר ציינה בסעיף 21 לתצהירה שהעוררים לא מכרו את דירתם תוך 24 חודשים  
30 אולם נתנו מתנה היא עשתה הפרדה בין מכר בתמורה לבין מכירה ללא תמורה (עמ' 50 ש'  
31 1-5). זיו טענה, כי עסקת מתנה לא חשודה במלאכותיות יותר מעסקת מכר (עמ' 48 ש'  
32 18). בהמשך עדותה טענה, כי קביעתה שמדובר בעסקה מלאכותית אינה נובעת מכך  
33 שמדובר במתנה אלא לאור כל המכלול שעמד מולה (עמ' 50 ש' 7-8).
- 34



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 91. ברי, כי העובדה שמדובר בעסקת מתנה אין משמעה, כי העסקה מלאכותית וזיו אישרה  
2 זאת בעדותה. עם זאת, כאמור לעיל, הטענה לפיה הבית ניתן במתנה לאם על אף הטענה  
3 בנוגע לקושי הכלכלי אליו נקלעו העוררים היא תמוהה מאוד ויש בה כדי להטיל ספק  
4 בנכונות גרסתם.  
5
- 6 92. בעדותה נשאלה זוהרי, האם יש עסקאות רבות של מתנה מילדים להורים שמאושרות כדבר  
7 שבשגרה והשיבה, כי קיימות עסקאות כאלה (עמ' 37 ש' 24-25). אין בתשובה זו כדי לסייע  
8 לעוררים במקרה שלפני. **אין מחלוקת, כי קיימים מקרים לא מעטים בהם זירות ניתנות**  
9 **במתנה בתוך המשפחה ובין היתר מילדים להוריהם.** בנוסף, אין מחלוקת, כי **מתנה כאמור**  
10 **יכולה להיות עסקה לגיטימית אף אם אחד משיקוליה הוא הטבת מס.** אלא, כאמור לעיל,  
11 יש לבחון האם עמדו בבסיס העסקה טעמים מהותיים אחרים. במקרה שלפנינו לאחר  
12 שקילת כל הראיות והעדויות שנשמעו לא נמצא טעם כאמור וכל טענות העוררים בנוגע  
13 לטעמים בגינם העניקו את הבית במתנה לאם לא הוכחו והן אינן סבירות בעיניי.  
14
- 15 93. במסגרת סיכומי העוררים הפנה בא כוחם לשני פסקי דין אשר ניתנו על ידי במסגרת ו"ע  
16 13776-10-16 **קיבוץ מעלה גלבע, קבוצת בני עקיבא להתיישבות חקלאית שיתופית בע"מ**  
17 **נ' מדינת ישראל וע"א 55937-01-17 טל שוחט נ' מדינת ישראל** ואשר במסגרתם נדונה  
18 טענה, כי מדובר בעסקה מלאכותית.  
19
- 20 94. בפסק הדין בפרשת קיבוץ מעלה גלבע נדונה השאלה, האם בנסיבות המקרה קביעת  
21 תקופת חכירה של 24 שנים ו- 11 חודשים, קרי פחות מ- 25 שנים, כך שהעסקה פטורה ממס  
22 רכישה, היא עסקה מלאכותית או שמא מדובר בתכנון מס לגיטימי. בפסק הדין נקבע, כי  
23 אף אם משך תקופת החכירה נקבע בהתחשב בטעמים מיסויים הרי שבבסיס העסקה עמד  
24 טעם מסחרי יסודי- הקמת הפרויקט בקרקע והשגת רווח כלכלי. העסקה נכרתה בשל  
25 הטעם האמור ולא לצורך התחמקות ממס בלבד. זאת, בשונה ממקרה בו נכרתת עסקה  
26 לצורך התחמקות ממס גרידא וכאשר אין בבסיס העסקה טעם מסחרי יסודי מלבד  
27 ההתחמקות האמורה. בפרשת שוחט השאלה שבמחלוקת הייתה, האם הקצאת הדיבידנד  
28 לנישום היא עסקה מלאכותית שנועדה להפחית את שיעור המס על הכנסתו מעבודה או  
29 תכנון מס לגיטימי. בפסק הדין נקבע, כי יש לבחון את האינטרס המסחרי של הנישום וגם  
30 את האינטרס המסחרי של החברה המקצה את המניות. נקבע, כי במקרה האמור קיים  
31 טעם מסחרי הן לנישום והן לחברה בהעמקת מחויבות העובד להצלחת החברה והבטחת  
32 הישארותו כעובד בחברה ומדובר בטעם שהוא התכלית שסעיף 102 לפקודת מס הכנסה  
33 ביקש לקדם. עוד נקבע, כי לכך מתווסף גם שיקול מסחרי נוסף של הנישום- רצונו להפוך  
34 לבעל מניות בחברה.



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

1  
2 95. אין בקביעותי במסגרת פסקי הדין האמורים כדי לסייע לעוררים בערר שבכותרת. ניסיונם  
3 של העוררים למצוא קווי דמיון בין פסקי הדין האמורים לבין המקרה בו עסקינן, כמו  
4 הטענה, כי אי הידיעה בפרשת קיבוץ מעלה גלבע, כי תקופת ההסכם לא תספיק ותידרש  
5 אורכה כמוה כמו אי הידיעה, כי האם תלך לבית עולמה זמן קצר לאחר עסקת המתנה, אין  
6 בכך כדי לסייע לעוררים. שני פסקי הדין האמורים עולים בקנה אחד עם עמדתי במקרה  
7 שלפנינו. כפי שצוין לעיל, **עסקה יכולה להיות לגיטימית אף אם היא טומנת בחובה הטבה**  
8 **מיסוית ואף אם זו אחת ממטרותיה המהותיות**, ובתנאי שיש גם מטרה מסחרית יסודית  
9 אשר עומדת בבסיסה. במקרה שלפני, בניגוד לשני המקרים המפורטים לעיל, לא מצאתי,  
10 כי קיים כל טעם מסחרי יסודי אשר עמד בבסיס עסקת המתנה הנטענת.

### התוצאה

11  
12  
13  
14 96. הנה כי כן, במקרה שלפנינו העוררים ניסו למכור את הבית בכורזים ומשלא עלה בידם  
15 לעשות כן הם חתמו על עסקת מתנה **ביום האחרון של תקופת החפיפה**. כאמור, כשבוע  
16 לפני עסקת המתנה ציינו העוררים, כי אם לא יעלה בידם למכור את הבית עד תום תקופת  
17 החפיפה הם **יחתמו על הסכם להעברת הבית לידי אחד מילדיהם**. לבסוף, בחרו להעבירו  
18 במתנה, לכאורה, לאם העוררת. השינוי האמור בזהות מקבל הבית מחזק את הטענה, כי  
19 העברת הבית נעשתה על פניו בלבד כאשר המטרה היחידה היא הקטנת החבות במס. טענת  
20 העוררים, לפיה העבירו את הבית לאם כדי שתנהל את מכירתו או השכרתו, על אף גילה  
21 והמרחק בו התגוררה ובשים לב לכך, **כי את יפוי הכוח נתנו לשלושה מארבעת ילדיהם**  
22 **ולא לאם**, אינה אמינה בעיניי בלשון המעטה. כאמור, אף אם הייתה מתקבלת טענה בנוגע  
23 לסיוע אותו ביקשו מהאם בניהול הנכס ספק אם היה בכך כדי ללמד על טעם מהותי בגינו  
24 בוצעה עסקת המתנה. אף הטענה, כי הבית ניתן לאם כדי שתסייע בתשלום משכנתא לאור  
25 הקושי הכלכלי בו היו העוררים, כאשר **אין להתחייבות זו כל ראייה**, לא הותירה עליי רושם  
26 מהימן במיוחד גם לאור הנטען בסעיף 10 להודעת הערר. טענה זו אינה נזכרת בהודעת  
27 הערר או בתצהירים ואף עומדת בסתירה לעסקת המתנה בה צוין, כי הבית מועבר לאם  
28 ללא תמורה. לכך מתווספת העובדה, כי תשלומי השכירות שהתקבלו מהבית בכורזים לא  
29 הועברו לאם אלא לעוררים. כאמור, טענת הקושי הכלכלי מעוררת אף היא ספק באשר  
30 לסבירות של מתן בית במתנה. אין זה בלתי מתקבל על הדעת, כי אדם ייתן בית במתנה  
31 לקרובי משפחתו, ובין היתר להוריו. אולם, כאשר הוא טוען, כי מצבו הכלכלי קשה הרי  
32 שמתנה כאמור היא תמוהה. בנוסף, העובדה, **שבצוואת האם, עליה חתמה במועד עסקת**  
33 **המתנה, נקבע, כי העוררים ירשו את הבית בכורזים** מחזקת משמעותית את הטענה, כי  
34 לא היה מדובר בעסקת מתנה אמתית. שכן, אז הנכס אמור היה להצטרף לקופת העיזבון



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

ו'ע 18-09-24989 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

- 1 של האם ולהתחלק בין כל יורשיה. תחת זאת, דאגו העוררים והאם לשמור על קשר ישיר  
2 בין העוררים לנכס כך שהוא יחזור לבעלותם. עובדה זו אף אינה עולה בקנה אחד עם טענת  
3 העוררת לפיה עסקת המתנה נבעה מכך שלא רצתה להיות בעלים של שני בתים. לכך  
4 מצטרפת תשובתה המתחמקת של העוררת לזוהרי לאחר פטירת האם. כאמור, גם העובדה  
5 שהעוררים המשיכו לנסות ולרשום את עסקת המתנה לאחר שהאם נפטרה ולא היה כל  
6 טעם לעשות כן, בשים לב לצוואה, מלבד הקטנת המס, מחזקת את קביעת מסמ"ק טבריה  
7 בנוגע להיות העסקה עסקה מלאכותית.  
8
- 9 97. קבלת עמדת העוררים בנוגע לעסקת המתנה משמעה, כי האם קיבלה במתנה בית אשר  
10 עתיד היה לחזור לבעלות העוררים עם פטירתה כאשר מנגד היא אמורה לשלם את  
11 המשכנתא של העוררים. כאמור, **מי שנהנה מדמי השכירות עבור השכרת הבית הם**  
12 **העוררים** ולא הייתה גם כל כוונה, כי האם תעבור להתגורר בשלב זה או אחר בבית  
13 בכורזים. למעשה מדובר לכל היותר בסיוע של האם בתשלום משכנתא, אשר אף הוא לא  
14 הוכח, כאשר **לא ברור איזו הנאה נוצרה לאם מעסקת המתנה הנטענת**. לפיכך, לא ברור  
15 מה היה הטעם בעסקת המתנה, אף אם הייתה מתקבלת הטענה, כי האם הייתה אמורה  
16 לסייע בתשלום המשכנתא או, כי העוררים רצו להשיב לה עבור הסיוע שנתנה להם בעבר  
17 במימון הבית. **ככל שהיה נוצר לאם רווח כלשהו מהמתנה ניתן היה אולי לקבל את הטענה,**  
18 **כי בבסיס עסקת המתנה היו טעמים לגיטימיים מלבד התחמקות ממס. במקרה שלפנינו**  
19 **לא הוכח טעם כלשהו לעסקת המתנה מלבד הקטנת המס החל על רכישת הבית בטבעון.**  
20
- 21 98. מצאתי, כי במקרה בו עסקינן מדובר היה למעשה ב'דלת מסתובבת' כך שהבית אמור היה  
22 לעבור לאם כדי שהעוררים ישלמו מס מופחת על הבית בטבעון ובהמשך הבית יחזור אליהם  
23 בהתאם לצוואת האם, כשלכל אורך התקופה העוררים הם אלה שנהנים מההכנסה מהבית  
24 ונוהגים בו למעשה מנהג בעלים.  
25
- 26 99. מכלול הנסיבות במקרה שלפנינו יש בו כדי ללמד, כי לא נפל פגם כלשהו בקביעת מסמ"ק  
27 טבריה לפיה מדובר בעסקה מלאכותית אשר מטרתה הייתה התחמקות לא לגיטימית  
28 ממס. העוררים לא עמדו בנטל ולא הצליחו להוכיח, כי בנוסף למטרה האמורה עמד בבסיס  
29 עסקת המתנה טעם מסחרי ייסודי. כפועל יוצא מכך, לא נפל פגם בהחלטת מסמ"ק חיפה  
30 בנוגע למס הרכישה המוטל על הבית בטבעון בהתאם למדרגות דירה שניה.  
31
- 32 100. כאמור, על המשיבים הוטל גם קנס גרעון. בהתאם לסעיף 95 לחוק כאשר שולם  
33 מס על פי סעיף 16 ונקבע לגביו גרעון העולה על 50% ולמנהל יש טעמים סבירים להאמין  
34 שהגרעון לא היה מתהווה אילו לא התרשל המוכר או עושה הפעולה ללא הצדק סביר



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

1 בהצהרה שמסר הרי שיתווסף לסכום המס המגיע על המכירה, קנס גירעון. במקרה  
2 שלפנינו, מסמ"ק חיפה קבע את המס החל על רכישת הבית בטבעון על סמך עסקת המתנה  
3 לפיה העוררים נותרו בעלים של דירה יחידה- הבית בטבעון. משמצאתי, כי עלה בידי  
4 מסמ"ק טבריה להוכיח, כי מדובר בעסקה מלאכותית, ומשלא נסתרה טענה זו על ידי  
5 העוררים, הרי שהדיווח לפיו נקבע מס הרכישה היה דיווח מטעה ובצדק נקבע קנס הגירעון.  
6  
7 101. לאור כל המפורט לעיל, מצאתי וכך אמליץ ליתר חברי הוועדה, כי אין מקום  
8 להתערב בהחלטות נשוא הערר שבכותרת ועל כן יש לדחות את הערר.  
9  
10

### עו"ד ד"ר נתן מולכו, חבר הוועדה:

11  
12  
13  
14 1. אכן, עניינינו במתיחת קו דק בין תכנון מס לגיטימי לבין הימנעות מתשלום מס אמת.  
15  
16 2. אני מסכים עם הניתוח המעמיק והיסודי של כבוד יו"ר הוועדה ועם מסקנותיה ואולם, חייב  
17 אני להעיר, דווקא בשל הקו הדק, כי לא ניתן להסיק ממקרה זה למקרים אחרים ויש לבחון  
18 כל מקרה לגופו.  
19  
20 3. עוצמת הראיות שהובאו בפנינו ושנשמעו בעת השמעת הראיות ופסיקות בית המשפט  
21 העליון מחייבות אותנו, במקרה ספציפי זה, לקבוע כי יש לדחות את הערר ולקבל את עמדת  
22 המשיב.  
23  
24 4. לפיכך, אני מצטרף למסקנותיה ולפסק דינה של כב' יו"ר הוועדה.  
25  
26

### עו"ד אברהם הללי חבר הוועדה:

27  
28  
29 אני מסכים למסקנות של יו"ר הוועדה, כי דין הערר להידחות ומצטרף להערותיו של ד"ר נתן מולכו  
30 חבר הוועדה. נוכח הגבול הדק בין עסקה מלאכותית לתכנון מס לגיטימי אני סבור שיש בנסיבות  
31 המקרה להטיל על העוררים הוצאות מופחתות.  
32  
33  
34



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

ו"ע 24989-09-18 שמרת ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור טבריה ואח'

תיק חיצוני:

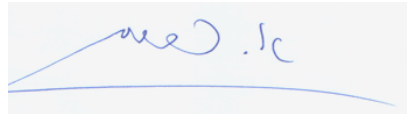
1 הוחלט כאמור בחוות דעתה של יו"ר הוועדה כב' השופטת עירית הוד לדחות את הערר ולחייב את  
2 העוררים בהוצאות בסך 10,000 ₪ אשר ישולמו בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק הדין, שאם לא  
3 כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד מועד התשלום בפועל.

4  
5  
6  
7  
8  
9

המזכירות תמציא לצדדים.



ד"ר נתן מולכו, עו"ד  
חבר הוועדה



אברהם הללי, עו"ד  
חבר הוועדה



עירית הוד, שופטת  
יו"ר הוועדה

10  
11  
12  
13  
14  
15

ניתן היום, י"א שבט תש"פ, 06 פברואר 2020, בהעדר הצדדים.



עירית הוד, שופטת

16  
17  
18  
19