ערעור חזקת התא המשפחתי
בדירות מגורים

אהרון צ'יסמדיה עורך דין (רו"ח)
Aharon Tzismadia Adv. (c.p.a)
משה דיין 14, פתח-תקוה ■ טל': 03-9047294/050-6209895 ■ פקס: 03-9333252 ■ ATz.tax@gmail.com

תוכן עניינים

- חזקת התא המשפחתי בחוק מיסוי מקרקעין.
- ע"ש 2979/97 – דינה מור.
- ע"א 3489/99 – אן מרי עברי.
- ע"א 3185/03 – שחר פלם.
- החלטת מיסוי 1960/10 והוראת ביצוע 5/2011.
- ע"א 3178/12 – יגאל שלמי.
- ו"ע 54905-05-13 - רפפורט.
- השלכות חזקת התא המשפחתי לאחר תיקון 76 לחוק.

חזקת התא המשפחתי בחוק מיסוי מקרקעין

עד לתיקון 8 (10/07/1980) החוק העניק עילת פטור אחת למכירת "דירת מגורים יחידה" לכל יחיד בישראל, ללא התייחסות לגילו או למצבו המשפחתי של המוכר.

והדבר גרם לבריחת מיסים גדולה ע"י חלוקת הדירות לבני המשפחה...

חזקת התא המשפחתי בחוק מיסוי מקרקעין

<u>סעיף 9(ג1ג)(4)(ג) – מס רכישה</u>

"יראו רוכש ובן זוגו, למעט בן הזוג הגר בדרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים, למעט ילד נשוי – כרוכש אחד".

<u>סעיף 49(ב)– פטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה</u>

"לעניין פרק זה יראו מוכר ובן זוגו, למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים למעט ילדים נשואים - כמוכר אחד." (תקף גם לגבי הוראות המעבר לעניין סעיף 48א(ב2) לחוק)

<u>49יט(ב)(1) – פינוי בינוי</u>

"יראו מוכר ובן זוגו, למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים – כמוכר אחד."

<u>49לג1– תמ"א 38/2</u>

"לעניין סעיף זה יראו מוכר ובן זוגו, למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים – כמוכר אחד."

ע"ש 2979/97 – דינה מור (15/07/98)

- לאפרים מור היו 3 דירות לפני נישואיו לדינה מור.
- עוד כשהיה רווק, הספיק אפרים למכור אחת מהדירות.
- אפרים ודינה התחתנו לאחר שחתמו על הסכם ממון לפיו, הרכוש שהיה שייך לכל אחד מהם לפני הנישואין, יישאר שלו בלבד ולא ייחשב לרכוש המשותף.
- לאחר הנישואין ותוך פחות מ-4 שנים ממועד מכירת דירתו של אפרים – מכרה דינה את דירתה מלפני הנישואין וביקשה פטור מלא ממס שבח – **מנהל מסמ"ק סירב.**

<u>נפסק:</u>

- **מאחר שאם דינה הייתה מוכרת את הדירה יום לפני נישואיה לא הייתה מתעוררת כל טענה, הרי שלא יהיה צודק לחייב המכירה במס רק משום שהיא המתינה עם המכירה עד לאחר נישואיה.**
- **מכירה קודמת מלפני הנישואים תובא בחשבון רק לגבי אותו בן הזוג שמכר דירה אחרי הנישואין.**

ע"א 3489/99 – אן מרי עברי (13/07/2003)

- דוד עברי ואן מרי עברי, החזיקו כל אחד בנפרד בדירות מגורים לפני נישואיהם.
- קודם לנישואיהם חתמו על הסכם ממון שבו נכתב כי תשמר הפרדה מוחלטת בין רכוש הצדדים.
- לאחר הנישואין, מכר דוד אחת מדירותיו וקיבל פטור מלא ממס שבח.
- בטרם חלפו 4 שנים, חתמה אן מרי עברי על הסכם למכירת דירתה וביקשה לקבל גם היא פטור ממס שבח – **מנהל מסמ"ק סירב.**

נפסק:

- **כל מכירה הנעשית במהלך הנישואין על ידי אחד מבני הזוג, תיחשב כאילו נעשתה ע"י בן הזוג השני ומתן הפטור לאחד מהם ייחשב לניצול הפטור ממס גם ע"י בן הזוג האחר – ואין בהסכם ממון כדי לשנות קביעה זו, כל עוד אין בני הזוג גרים בנפרד דרך קבע.**

ע"א 3185/03 – פלם שחר ודפנה (19/08/2004)

- בני הזוג רכשו דירת מגורים, כאשר לדפנה הייתה דירה קודמת מלפני הנישואים, שנשארה בבעלותה המלאה והבלעדית מכח הסכם ממון.
- במסגרת השומה העצמית, ביקשו לשלם מס רכישה כדירה יחידה, על מחצית הדירה, ומס רכישה כדירה נוספת , על המחצית השניה.
- מנהל מסמ"ק דרש תשלום מס רכישה מלא כדירה נוספת, בטענה ששחר לא "רוכש דירה יחידה".

<u>נפסק:</u>

- **מאחר ולשחר אין במהלך הנישואין כל זכויות בדירתה של דפנה לאור הסכם הממון, ומאחר וביום רכישת הדירה ע"י דפנה לא היה בן זוגה, הרי שאיננו "רוכש אחד" ביחס לדירתה זו ולכן יהיה זכאי למס רכישה מופחת הניתן לרוכש דירה יחידה.**

החלטת מיסוי 1960/10

- בני זוג חתמו על הסכם גירושין בשנת 2010, שבמסגרתו הועברה הדירה המשותפת בשלמות ע"ש האשה.
- כשנתיים קודם לכן, מכר הבעל את חלקו בדירת ירושה שקיבל במהלך נישואיו – וקיבל במכירה פטור מלא ממס שבח.
- האשה מעוניינת למכור את הדירה שקיבלה לרשותה, כחלק מהסכם הגירושין, בפטור מלא ממס שבח – בטרם יחלפו 4 שנים ממועד מכירת דירת הירושה ע"י הבעל.

<u>החלטת המיסוי</u>

- בכפוף לכך שכל הזכויות בדירת האשה הנמכרת על ידה יהיו <u>שלה בלבד</u> ובכפוף לכך שמכירת דירת האשה תתבצע <u>לאחר פירוק התא המשפחתי</u>, לא יבוא במניין הפטורים לפי פרק חמישי 1 לחוק, הפטור אותו ניצל הבעל במכירת דירת הירושה (בהיותם תא משפחתי אחד).

הוראת ביצוע 5/2011
היקף תחולת חזקת התא המשפחתי

- **הגדרת "נכסים חיצוניים":**
  1. נכסים שנרכשו <u>לפני</u> יצירת התא המשפחתי.
  2. נכסים שהתקבלו בירושה <u>לאחר</u> יצירת התא המשפחתי.
  3. נכסים שהתקבלו במתנה <u>לאחר</u> יצירת התא המשפחתי.
- **הקלה ביחס להלכת "פלם":** גם בהיעדר הסכם ממון לא תחול חזקת התא המשפחתי על נכסים חיצוניים. (עמדה זו תחול ללא קשר למועד הנישואין של בני הזוג)
- **קביעת כלל הכולל סייג**: לעניין מס רכישה אין ליצור שיתוף בנכסים חיצוניים.

(למעט: מגורים משותפים, מימון משותף, תשלום משכנתא משותף, דמי שכירות המשתלמים לחשבון בנק משותף)

הוראת ביצוע 5/2011
היקף תחולת חזקת התא המשפחתי

המשך...

- דירה שלגביה קובע הסכם הממון שהיא רכושו הבלעדי של אחד מבני הזוג, לא ניתן מבחינה קניינית לקבוע כי היא דירה בבעלות משותפת גם אם הצדדים חיים בה ביחד ומנהלים בה משק בית משותף. *(ומה אם נקבע שיעור שאינו גבוה מ-33%?)*
- כאשר אין הסכם ממון ובני הזוג נישאו לאחר חוק יחסי ממון - יחול דין זהה.
- כאשר אין הסכם ממון ובני הזוג נישאו לפני חוק יחסי ממון - יש לבחון כל מקרה לגופו, בהתחשב באיכות יחסיהם של בני הזוג, משך הנישואין, טיב הנכס ונסיבות רכישתו ע"י אחד מבני הזוג.

הוראת ביצוע 5/2011
היקף תחולת חזקת התא המשפחתי

<u>דירה שנרכשה בתוך הנישואין אך נרשמה על שם אחד מבני הזוג</u>

- לאור הלכת אן מרי עברי (חזקת התא המשפחתי גוברת על הסכם ממון) – יראו את שני בני הזוג כאילו כל אחד מהם רכש ½ דירה וישלם מס רכישה בהתאם לכמות דירותיו.

לא תתקבל טענה לפיה הכסף לדירה, הגיע כנכס חיצוני

<u>פטור ממס שבח</u>

- במכירת דירה שנרכשה בתוך הנישואין, הפטור ממס שבח יבחן לגבי כל אחד מבני הזוג בהתאם לזכאותו לפטור

אין הקלה בהלכת אן מרי עברי – פטור שנוצל ע"י בן זוג אחד <u>בתוך הנישואין</u>, ייחשב כנוצל גם ע"י בן הזוג השני <u>בתוך הנישואין</u>.

<u>פירוק התא המשפחתי</u>

- לא ניתן להביא במניין הפטורים לפי פרק חמישי 1 לחוק <u>לאחר הנישואין</u>, פטורים אותם ניצל בן הזוג <u>האחר</u> במהלך קיומו של התא המשפחתי. *פטורים שנוצלו ע"י אותו בן זוג - נלקחים בחשבון!*

ע"א 3178/12 – יגאל שלמי
(17/11/2014)

- יגאל ואסתר שלמי נישאו, כאשר לכל אחד מהם הייתה דירה בבעלותו מלפני הנישואין.
- בני הזוג לא התגוררו באף אחת מהדירות הנ"ל.
- לאחר 7 שנים ערכו הצדדים הסכם ממון שבמסגרתו נעשתה הפרדה בין הנכסים הפרטיים לנכסים המשותפים, שאושר על ידי בית המשפט לענייני משפחה.
- חודשיים לאחר הסכם הממון - מכרה אסתר את דירתה מלפני הנישואין וקיבלה פטור ממס שבח.
- כעבור כשנה, מכר יגאל את דירתו, ביקש פטור ממס שבח – **מנהל מסמ"ק סירב**.

ע"א 3178/12 – יגאל שלמי
(17/11/2014)

נפסק:

- ראוי לשאוף לפרשנות שיוצרת הרמוניה בין דינים שונים ולא לפרשנות שיוצרת דיסהרמוניה משפטית.
- מאחר והסעיף איננו מנוסח: "**יראו מוכר ובן זוגו, למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד... כמוכר אחד, על אף האמור בכל הסכם ביניהם**", לשון החוק יוצרת חזקה הניתנת לסתירה (ולא חלוטה).
- אי לכך, רשאים בני הזוג לטעון כי חזקה זו נסתרת בעניינם הקונקרטי, ע"י הצגת ראיות להוכחת טענתם, כאשר הנטל לסתור את החזקה מוטל על בני הזוג:

1. על בני הזוג להציג בראש ובראשונה הסכם יחסי ממון (או הסכם הפרדה בין ידועים בציבור) שבו נקבעה הפרדה רכושית ביחס לנכסים שהביא כל אחד מהם לתא המשפחתי.
2. על בני הזוג להוכיח כי פעלו על פי ההסכם הלכה למעשה, דהיינו כי ההפרדה הרכושית לא נותרה "על הנייר" אלא התקיימה בפועל.

(מגורים במשותף, מימון משותף, תשלום משכנתא משותף, דמי שכירות המשתלמים לחשבון בנק משותף וכיו"ב)

- נקבע שהתיק יחזור למנהל מסמ"ק שיבחן האם יש בידי בני הזוג שלמי ראיות בדבר הפרדה רכושית **לאורך כל שנות הנישואין עד לעריכת הסכם יחסי הממון ועד למכירת דירותיהם.**

ו"ע 54905-05-13 - צבי רפפורט (14/05/2015)

- צבי וחסידה רפפורט נישאו זה לזה לאחר שהיו גרושים מנישואיהם הראשונים.
- בטרם נישאו – חתמו על הסכם ממון במסגרתו נקבעה על ידם הפרדה רכושית מלאה בין הנכסים והזכויות השייכים לכל אחד מביניהם.
- לחסידה רפפורט היו 2 דירות מלפני הנישואין.
- צבי רכש דירה לאחר הנישואין <u>מכספי מכירת דירתו הקודמת</u> והשקיע בה עוד 140,000 ₪.
- מנהל מסמ"ק התייחס ל- ½ דירה כדירה יחידה אך דרש בגין ½ מהדירה מס רכישה כדירה שניה, לאור דירותיה של חסידה.

ו"ע 54905-05-13 - צבי רפפורט
(14/05/2015)

נפסק:

- מתקיימים כל מבחני העזר שפורטו בהלכת שלמי לצורך בחינת קיומה של הפרדה רכושית מלאה בין בני הזוג:
  1. **מגורים במשותף** – בני הזוג אינם גרים בדירתו של צבי אלא בדירתה של חסידה.
  2. **מימון משותף** – כל כספי רכישת הדירה של צבי ושיפוצה מקורם בכספי מכירת דירתו הקודמת.
  3. **תשלום משכנתא משותף** – חסידה בלבד משלמת את המשכנתא, מדמי השכירות המתקבלים מדירתה השניה.
  4. **דמי שכירות המשולמים לחשבון בנק משותף** – אין לבני הזוג חשבון משותף, דמי השכירות שמקבל צבי מהשכרת דירתו נכנסים לחשבונו ומשמשים למימון חלקו בהוצאות משק הבית המשותף לו וחסידה, ע"פ התחייבותו בהסכם הממון.
- לאור האמור לעיל, מנהל מסמ"ק נדרש לתקן את השומה ולחייב את מלוא הדירה במס רכישה לפי השיעורים המתייחסים לרכישת "דירה יחידה".

השלכות חזקת התא המשפחתי לאחר תיקון 76 לחוק.

- סעיף 49ב(2) לאחר פירוק התא המשפחתי – האם יש לקחת בחשבון את תקופת הנישואין לצורך מניין 18 החודשים שעל המוכר להיות "בעל הזכות" בדירה? *(כנראה שכן)*

- תא משפחתי שהתפרק לאחר 01/01/2014 , כאשר ביום זה היו בבעלותו 2 דירות. אחד מבני הזוג קיבל דירה. האם יכול למכרה בפטור לפי 49ב(2) בתקופת המעבר? *(כנראה שלא)*

תודה רבה על ההקשבה!

אהרון צ'יסמדיה עורך דין (רו"ח)
Aharon Tzismadia Adv. (c.p.a)
משה דיין 14, פתח-תקוה ■ טל': 03-9047294/050-6209895 ■ פקס: 03-9333252 ■ ATz.tax@gmail.com