

דוח מקוון ותיקון 89

מרצה : יניב כהן, רו"ח (משפטן)
מנהל אגף א' (מיסוי מקרקעין) – רשות המיסים

דיווח מקוון במיסוי מקרקעין

- בהמשך לחובת דיווח מקוון על הצהרות ומסמכים מיום 1.12.17 נפתחה האפשרות החל מה – 21.2.18 להגיש דרך מערכת המייצגים גם בקשות לתיקון שומה והשגות באופן מקוון.
- כרגע אין חובה להגיש השגות ותיקוני שומה באופן מקוון. בהמשך תהיה הודעת תמנהל 30 ימים לפני החובה.
- מומלץ להשתמש במערכת- פשוט , יעיל וחוסך זמן.
- יש מצגת באתר וניתן להעזר במוקד תמיכה טכני.

**הגשת השגה/בקשת תיקון
שומה במיסוי מקרקעין באופן
מקוון באמצעות מערכת
המייצגים – שבח.נט**

תהליך הגשת השגה/בקשת תיקון שומה

- (1) המייצג בוחר בלשונית "דיווחים מקוונים" שבמערכת וב"השגה" או "בקשת תיקון שומה"
- (2) המייצג בוחר את שם המשרד האזורי, סוג המס ומקליד את מספר השומה.
- (3) המערכת בודקת כי המשתמש מופיע כמייצג במרשם וכן בודקת האם ההגשה עומדת בלוחות הזמנים שנקבעו ע"פ החוק. המערכת תודיע על חריגה מתנאים אלה.
- (4) ככל שההשגה לא מוגשת במועד יש לפנות בבקשה ידנית להארכת מועד.
- (5) ככל שהמשתמש אינו רשום כמייצג יש באפשרותו לשלוח למשרד האזורי ייפוי כוח מתאים כך שלאחר עדכון פרטי המייצג יוכל להגיש ההשגה/בקשת התיקון המקוונת.
- (6) ככל שאין מניעת הגשה נפתח מסך טופס השגה/בקשת תיקון מקוון (7013/7085). המייצג ממלא את שדות החובה כולל הסכום שאינו שנוי במחלוקת, מאשר השליחה ומקבל חיווי בדבר השליחה.
- (7) המייצג שולח מסמכים נלווים באופן מקוון באמצעות לשונית "שליחת מסמכים" (ככל שמבקש להגישם).
- (8) לאחר פתיחת ההשגה/בקשת התיקון במשרד האזורי יעודכן המייצג במערכת המייצגים בחלון "הודעות למייצג".

דוגמא להגשת בקשה לתיקון שומה באופן מקוון

S2 24/01/2018

רשות המסים בישראל
Israel Tax Authority

מערכת מייצגים במיסוי מקרקעין - שבח.נט

עזרה	שליחת מסמכים	דיווחים מקוונים	רשימות	בקשה לשובר/אישור	מידע על שומה נבחרת	יישומים כלליים	ראשי
		הצהרה					
		בקשת תיקון שומה					
		השגה					



דיווחים מקוונים - מיסוי מקרקעין

ביתוק

עזרה

הדפסה

רשימות

בקשה חדשה

ראשי

בקשה לתיקון שומה

	* מספר שומה	▼	נא לבחור	* סוג מס	▼	נא לבחור	* אזור
----------------------	-------------	---	----------	----------	---	----------	--------

אישור

* שדות חובה

דיווחים מקוונים - מיסוי מקרקעין



עזרה

הדפסה

רשימות

בקשה חדשה

ראשי

בקשה לתיקון שומה

לפי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין התשכ"ג - 1963

אזור: מרכז

סכום המס בש"ח

22,000

ע"פ שומת המנהל

ע"פ בקשת התיקון

פרטי המבקש

שם מלא/חברה

מספר זהות/חברה

פרטי השומה

מספר שומה

סוג מס שבח מתארך

גוש/חלקה

אני מבקש לתקן את השומה עפ"י הוראת סעיף ☐ (1)85 ☐ (2)85 ☐ (3)85 לחוק מהנימוקים הבאים:

חזרה

שליחה

שמירה

לתשומת הלב:

1. לאחר השליחה לא ניתן יהיה לבטל את הגשת הבקשה.
2. יש לצרף אסמכתאות תומכות לבקשה לאחר השליחה דרך לשונית "שליחת מסמכים".
3. על סכומי המס שאינם שניים במחלוקת שלא שולמו יחולו הליכי גבייה כחוק.
4. בקשת התיקון אינה מפסיקה את חיובי הריבית, ההצמדה והקנסות, לגבי כל סכום המס שלא שולם.



מערכת מייצגים במיסוי מקרקעין - שבח.נט

עזרה

**שליחת
מסמכים**
דיווחים
מקוונים

רשימות

בקשה
לשובר/אישורמידע על שומה
בבחרתיישומים
כלליים

ראשי

שליחת מסמכים

מספר שומה	סוג מס	אזור
שם הנישום	מספר זהות	כתובת
שם המייצג	מספר רישוי	כתובת
גוש חלקה	סעיף השומה	

סוג מסמך	נא לבחור מסמכי בקשה לתיקון שומה מסמכי השגה
בחירת קובץ	Browse...
הערה	

חזרה

שליחה

גודל קובץ מקסימלי לשליחה: 25MB

סוגי הקבצים הניתנים לשליחה: DOC, DOCX, TXT, PPT, PPTX, PDF, DAT, XLS, XLSX, XML, RTF

תמיכה טכנית
במערכת שבת.נט

ניתן לקבל בטלפון
ע"י מרכז התמיכה הארצי

0 2 - 5 6 5 6 4 0 0

5 4 9 5 *4 שלוחה 5

ימים א'-ה' בין השעות 8:15 – 16:00
או במייל

masmak@taxes.gov.il

מחלקת שומת מקרקעין הנהלת רשות המיסים



להערות הארות והצעות לפיתוחים נוספים במערכת

יש לפנות למחלקת שומת מקרקעין במייל:

shukish@taxes.gov.il



רישום נכס – תיקון 89

התיקון מורכב מ- 3 מסלולים

**תוקף מרבית התיקון הינו 180 ימים
(חצי שנה) מיום התחולה של התקנות
המחייבות בדיוח מקוון (30.5.18).
מכירות החל ממועד זה.**

רישום נכס

מסלול 1:

**בסעיף 15(ט)(1) במקום 90 ימים יבוא
60 ימים**

**אם הרוכש שילם מקדמת מס שבח שלא הוחזרה,
תשלום שומה עצמית מס רכישה במועד לפי סעיף
90א, טרם נעשתה שומת מס רכישה, אם ביקש
הקלה או פטור הגיש את כל המסמכים להוכחת
זכאותו וחלפו 60 ימים מההצהרה או 30 ימים מיום
המצאת מסמכים שנדרש להמציא – לפי המאוחר.**

הרוכש יקבל גם אישור מס רכישה

רישום נכס

מסלול 2: (הוראת שעה עד 30.4.2020)

אם מדובר ברוכש המוגדר "ילד טוב מיסים" בהתאם לתנאים שיקבע המנהל.

אזי אם התקיימו התנאים הבאים (בנוסף לתנאי המנהל):

- (1) התקיימו התנאים שבסעיף 15(ט)(למעט (1))**
- (2) המנהל אישר ששולם המס (שבח + רכישה) בשומה שנעשתה לפי ס' 78(ב) (אישור שומה / מיטב שפיטה) בגין המכירה שבה הזכות הגיע לידי המוכר (החוליה הקודמת)**
- (3) המציא את כל המסמכים והפרטים שנדרש**

הרוכש יקבל אישורי מיסים באופן מיד

מסלול 2: רישום נכס + שומה וצמות מס ברוכש

התנאים שקבע המנהל (פורסמו להערות הציבור)

- הצהרת הרוכש הוגשה במועד החוקי הקבוע בסעיף 73(ג) לחוק, כלומר עד 30 ימים מיום המכירה.
- אין לרוכש חוב בקנס מנהלי בכל אחד ממערכי המס ללא מגבלת סכום.
- לרוכש לא קיים אישום פלילי באחד ממערכי המס ב- 7 השנים שקדמו לבדיקת הבקשה.
- השומה העצמית של הרוכש אינה מותנית בתנאי עתידי. אם השומה העצמית של הרוכש תלויה בתנאי עתידי, כגון התחייבות למכור את הדירה הישנה תוך התקופה הקבועה בסעיף 9(ג1א)(2) לחוק אזי לא יהיה ניתן להיכנס להוראות מסלול זה.
- אין לרוכש חוב סופי בהרשאה על סך 10,000 ₪ ומעלה, ללא הסדר תשלומים בכל אחד ממערכי המס.
- אין לרוכש תיק חקר פתוח בכל אחד ממערכי המס.
- לא חוייב ב- 5 שנים שקדמו לבדיקת הבקשה בקנס גרעון רחמ"ק.

התנאים שקבע המנהל (פורסמו להערות הציבור)

לרוכש לא קיים ליקוי מהמפורטים להלן:

ליקויים במס הכנסה:

- לא הוגש דו"ח שנתי למס הכנסה וחלף המועד להגשה, לרבות מועד הארכה שניתנה, לאחת משלוש השנים שקדמו למועד בדיקת הבקשה.
- קיימת דרישה פתוחה להגשת הצהרת הון וחלף המועד להגשתה ואין ארכה תקפה.

ליקויים במערך הניכויים:

- לא הוגשו דוחות שנתיים בניכויים (טופס 126 ו/או טופס 856) לאחת משלושת השנים שקדמו למועד בדיקת הבקשה.

ליקויים במע"מ:

- קביעה אחת לפחות במע"מ, שלא הוסרה בתקופה העולה על חצי שנה לפני בדיקת הבקשה, או יותר מקביעה אחת בתקופה של 3 שנים שלפני מועד זה.

רישום נכס

מסלול 3: דירות מגורים מזכות פטורות

עמידה בכל התנאים:

(1) המוכר הצהיר על מכירת דירת מגורים מזכה בפטור לפי פרק חמישי 1

(2) הצהרות המוכר והרוכש הוגשו במועד לפי ס' 73 (30 ימים)

(3) הרוכש שילם את השומה העצמית של מס רכישה במועד לפי ס' 90א (60 ימים) והשומה לא מותנת בהתקיימות תנאי עתידי (חישוב 32)

(4) הזכאות לפטור ממס שבח אינה מותנית בתנאי עתידי

(5) התמורה לא הושפעה מזכויות בנייה נוספות (קיימות או עתידיות)

(6) חלפה התקופה הקבועה בסעיף מיום ההצהרה או מיום המצאת כל המסמכים שנדרשו, לפי המאוחר, וטרם נעשתה שומה לפי ס' 78(ב)

רישום נכס

מסלול 3: דירות מגורים מזכות פטורות

התקופה:

מכניסת החוק לתוקף ועד- 31.12.2017 – 20 ימים (לא רלוונטי)

30.5.2018 – 31.12.2018 – 17 ימים

1.1.2019 – 31.12.2019 – 14 ימים

מ- 1.1.2020 ואילך – 10 ימים

במידה ויש עמידה בכל התנאים הנ"ל יוכל
לקבל אישורי מיסים בתום התקופה.

תפעול המסלולים

- ראשית (וללא קשר לתיקון) יהיה ניתן להפיק שובר ואישור מקדמת שבח דרך מערכת המיצגים.
- הטיפול במסלול 60 ימים ומסלול דירות פטורות יהיה דרך מערכת מייצגים בלבד ! (עו"ד (למעט מי שפטור ממקוון) לא יקבלו שירות בנושא זה במשרד. הנישומים יוכלו לקבל במשרד).
- מסלול "ילד טוב מיסים" – דרך המוקד במייל.

רישום נכס

**ברישום נכס לפי אחד מהמסלולים שלא על
בסיס שומת המנהל למס רכישה תירשם
בפנקס ההערה הבאה (בתוקף מה – 1.1.17):**

**"טרם ניתן אישור המנהל שנעשתה שומה
לעניין מס רכישה לפי ס' 78(ב) וששולם
תשלום המס לפיה או שהעסקה פטורה
ממס וכי ככל שיש חוב שטרם שולם שגינה
יחולו על גבייתו הוראות פקודת המיסים
גביה"**

טופס 7098

אישור לרישום בפנקסי המקרקעין

7311170848711

7311170848711

גוש	חלקה	תת חלקה	ריבוי	חלקים מועברים
		000	00	00000001/00000002

אישור זה בתוקף אם יתקיים אחד מהתנאים הבאים:

1. אושר בחותמת המשרד האזרחי ובחתימת הפקיד המורשה.

2. הוחתם בחותמת הבנק בעת התשלום ולעד

/ /
תאריך

מדינת ישראל / האוצר

אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין



GVI

מס רכישה מקדמה

חתימה

וחותמת הבנק

אין יתרה לתשלום

שווי המכירה

שם המוכר

שם הקונה

חתימה

מספר שומה

תאריך המכירה

מס' זהות המוכר

מס' זהות הקונה

תאריך

רישום הערה:

יש לרשום הערה לפי סעיף 16(ז)(1) לחוק מיסוי

מקרקעין

רישום נכס

**ההערה לא מונעת ביצוע עסקאות או כל פעולה
אחרת**

**מטרתה אזהרת צד ג' המעוניין לרכוש את הנכס
והיא לא משנה כלום לגבי העובדה שמס רכישה
מהווה שיעבוד ראשון**

**ההערה תמחק רק לאחר שאישר המנהל בהודעה
ששלח לרשם ולמי שנרשמה לו הזכות כי העסקה
פטורה או ששולם המס בגינה**

רישום נכס

מבחינה תפעולית:

א. האישורים של שומה עצמית מס רכישה, בהתקיים התנאים שבכל אחד מ-3 המסלולים, יהוו אישור לרישום

על האישור תירשם הערה בנוסח שיתואם עם הרשם, לפיו הוא יבצע את רישום הנכס וההערה בגינו

רישום נכס

מבחינה תפעולית:

ב. לאחר סיום הטיפול בשומה ישלח לנישום אישור כרגיל (כמו היום) במקביל תועבר הודעה באופן מקוון לרשם לשם הסרת ההערה

דיני המשפחה וחוק מיסוי מקרקעין

ככלל, הפסיקה בדיני המס נשענת על הדין הכללי בשל השאיפה להרמוניה חקיקתית, אך לא תמיד ניתן ליישם את החוק והפסיקה הנוגעים לדין הכללי במישור של דיני המס.

הפסיקה בדיני משפחה המאפשרת הוכחת שיתוף בזכויות דנה במצבים של סכסוכים בין בני זוג, כשנשקלים עקרונות של צדק והתחשבות המרחיבים את אפשרות ההכרה בשיתוף, בעוד שרשות המסים דנה בשאלת השיתוף, כשהיחסים תקינים.

שיתוף או הפרדה

למרות שהמגמה המסתמנת כיום היא טענה לגבי קיום הפרדה בין בני זוג, יש מקרים, שהנישום טוען לשיתוף:

- בקשה לעריכת פריסה לכ"א מבני הזוג, גם כשמדובר במכר נכס הרשום ע"ש אחד מהם, בטענה לשיתוף.
- כשהנכס נרכש במהלך הנישואין של בני זוג בשנים שקדמו ליום 1.4.61 ונרשם רק ע"ש אחד מהם, ובן הזוג שנרשם נפטר במהלך התקופה שקדמה ליום 1.4.81, מועלית טענה ע"י היורשים, שמחצית הנכס היתה שייכת גם לבן הזוג האחר מכוח הלכת השיתוף.

שיתוף בין בני זוג-העלאת הטענה בהזדמנות הראשונה ע"א 5774/91 יהלום

הטענה היא, שיש לייחס למחצית משווי המכירה יום רכישה נכון ליום רכישת הנכס ולא ליום פטירת בן הזוג. הפער בשיעורי המס משמעותי.

בפ"ד יהלום נקבע, כי כאשר בן זוג נפטר, ובן הזוג שנשאר בחיים לא תבע במועד כלשהו בחייו זכויות המגיעות לו לפי הלכת השיתוף, למרות שהיתה לו הזדמנות סבירה לעשות כן, רואים אותו כמי שוויתר עליה. (ר' גם ע"א 5578/09 דינה כהן, שבו נקבע שהיו מספר הזדמנויות לעשות כן, והדבר לא נעשה).

העלאת טענת שיתוף ע"י יורשים

- לפי ע"א 177/87 וינפלד, הדרך להעלאת הטענה היא ע"י פניה לבמ"ש בתביעה לסעד הצהרתי. בעמ"ש 5282/96 גניזדוביץ הועלתה הטענה במסגרת הליכי צו ירושה, ומאחר שהאישה לא הגישה תביעה, ראו בה כמי שוויתרה על הטענה.
- ה"ב 4 ו-4א:יש לבדוק אם לאחר פטירת בן הזוג הראשון הוצא צו ירושה או קיום צוואה, איך נרשמו הנכסים, אופן תשלום מס העיזבון, ואם הועלתה הטענה, כשהיו מכירות קודמות של נכסי העיזבון.

פ"ד מדלן ברוך

בפ"ד **מדלן ברוך**- באשר להוריה של מדלן, היתה תמימות דעים, כי אין לקבל את טענת השיתוף, שכן היו מספר נקודות ציון שבהן ניתן היה להעלותה, והדבר לא נעשה. מס העיזבון שולם לגבי הנכסים במלואם, ומאז צו הירושה שמהווה את "**קו פרשת המים**" ורישום הזכויות לא ננקט צעד המצביע ע"כ שיש לקבל את טענת השיתוף.

באשר לטענת הפריסה-השו' אליעז(דעת מיעוט) קבעה שיש לקבל את השיתוף לגבי מדלן ובעלה למרות שדובר בנכס שקבלה מדלן בירושה. השופטים האחרים קבעו, שלא הוכח שיתוף לגבי הנכס שהתקבל ע"י מדלן בירושה.

בחינת הנושא במישור דיני המשפחה

- מאז מתן פה"ד בע"א 3185/03 מנהל מס שבח נ. שחר פלם ובמיוחד לאור תיקון 76 שצמצם באופן משמעותי את הפטורים במכירת דירות מגורים וכן לאחר פה"ד בע"א 3178/12 יגאל שלמי נ. מנהל מיסוי מקרקעין, המגמה המסתמנת היא לעבר הטענה בדבר הפרדה בנכסים.
- מאחר שהטענה מבוססת על דיני המשפחה, יש לבחון את הנושא בהיבט של דיני המשפחה, ולראות כיצד ניתן ליישם זאת במישור המס.

חוק מס ריבוי דירות-בוטל!

שלילת אפשרות סתירת חזקת התא המשפחתי

- בס' 119 לחוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב -2017-2018), התשע"ז-2016 (להלן: "מס ריבוי דירות") נקבעה חזקה שאינה ניתנת לסתירה גם כשיש הסכם ממון (להלן: "החזקה המוחלטת"): "על אף האמור בכל דין ובכל הסכם, יראו יחיד ובן זוגו, למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד, וילדיהם שטרם מלאו להם 18 שנים, כבעלים אחד והחבות לפי חוק זה תהיה על היחיד ובן זוגו, יחד ולחוד".

חסכן וטוב לו: המיליארדר הישראלי ניצח את הידועה בציבור

ביהמ"ש למשפחה פסק לזכות המיליארדר, שבבעלותו חברות אנרגיה ועסקי נדל"ן ומלונאות, ושהתחשבן עם זוגתו על כל שקל: "הוכח כי ההפרדה הרכושית בין בני הזוג הייתה מוחלטת" ■ פוליטיקאי בכיר מאוד העיד לטובת המיליארדר

10:09, 03/05/2016 אלה לוי-טוב

בית המשפט לענייני משפחה | ד"ר משפחה | ידועה בציבור | מזונות | מיליארדרים | משאים למעקב <<



מיליארדר ישראלי מוכר, שהונן מוערך במיליארדים רבים ושבעלותו חברות אנרגיה ועסקי נדל"ן ומלונאות בישראל ובחו"ל, לא יחלוק את העושר הרב שלו עם בת זוגו לשעבר, שעמיה ח' 18 שנים ואף הביא לעולם 3 ילדים - כך נקבע לאחרונה בפסק דין של בית המשפט לענייני משפחה בתל-אביב, שסיים מחלוקת ארוכת-שנים ורב-תהפוכות בין המיליארדר לבין בת זוגו.

הסיפור הזה כולל אלמנטים עסיסיים ויצריים שמהם מורכבות דרמות הוליוודיות. גיבור הפרשה הוא המיליארדר, שמתנהל בעסקיו, כמו גם בחייו הפרטיים, תחת מעטה כבד של חשאיות, וטוען לאורך שנים כי הוא לא עונה כלל לתואר "מיליארדר" ואינו עשיר כפי שטוענים שהוא.

גיבורת המשנה בפרשה היא הידועה בציבור, בת זוגו לשעבר, שניסתה להסיר חלק מהערפל שאופף את המיליארדר המסקרן, והעלתה טענות על כך שבן זוגה לשעבר יושב על ערימות של כסף ועומד בראש שרשרת חברות שהבעלות עליהן לא ידועה, אך האיש נמנע מרישום נכסיו, בין היתר כדי להונות לכאורה את רשויות המס.

על יחסי ההפרדה הרכושית שניהלו הצדדים למד השופט גם מהעובדה שהשניים לא ניהלו חשבונות משותפים, ואף לא היו בעלי זכות חתימה בחשבונות זה של זה, לא היו להם כרטיסי אשראי משותפים, מעולם לא נרכש על-ידם כל נכס משותף, ונכסי המיליארדר היו רשומים על-שמו בלבד לאורך כל השנים, וכך גם דירתה של האישה מנישואיה הקודמים רשומה רק על-שמה. כמו כן, הם הגישו בנפרד דוחות מס ולא נחשפו לדוחות זה של זה, ואין להם חובות או זכויות משותפות.

בפסק הדין מתוארת גם התנהלותו הסגפנית - שלא לומר קמצנית - של המיליארדר, אשר בחן כל הוצאה שהוציאה האישה במשך כל שנות חייהם המשותפים. האישה הייתה מביאה לעיונו רשימות בכתב-יד של מצרכים שרכשה והוצאות ששילמה - ורק לאחר שכל הוצאה נבחנה בדקדקנות, היא הייתה מקבלת החזר הוצאות.

המיליארדר אף ציין על גבי הרשימות באילו הוצאות הוא אינו מוכן לשאת. הוא הגיש לבית המשפט חלק מהרשימות הללו. באחת הרשימות, שכוללת הוצאה על רכב, הוצאות עבור הילדים והוצאות נוספות, שהגיעו לסך כולל של כ-9,000 שקל, ביקשה האישה החזר עבור הוצאות "ועד הבית" בסך 700 שקל - אך הוצאה זו לא אושרה על-ידי המיליארדר. המספר 700 נמחק על-ידו, והוא כתב הערה לצד המספר: "לחייב את האישה. דירה פרטית שלה".

הוראת ביצוע 6/11-קטין והתא המשפחתי

- דירה שנרכשת ע"ש קטין ממקורות אישיים שלו(לא מכספים שקיבל במתנה מקרובי משפחה) כמו כספי פיצויים מתאונה או ירושה (לא ירושה מהורים – החלטת מיסוי 2662/18) והפעולה טעונה אישור ביהמ"ש, תיחשב כמנותקת מהתא המשפחתי בכפוף לניכורה ממנו ע"י זה שהיא עומדת לטובת הקטין בלבד, ושההכנסות ממנה שמורות רק לטובתו.
- בו"ע 62431-06-15 חג'אג' נ. מסמ"ק ת"א נקבע שהחזקה חלה באופן דו כווני, גם כשהקטין רוכש, ימנו את דירות הוריו ולא רק כאשר ההורה רוכש. (בגדול - פרשנות תכליתית, אחרת תסוכל התכלית האנטי תכנונית). הוגש ערעור לעליון.

חזקת התא המשפחתי בחוק מיסוי מקרקעין

- החזקה הקבועה בס' 49(ב) לחוק רואה את המוכר ובן זוגו (למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד) וילדיהם עד גיל 18 שאינם נשואים כמוכר אחד.
- בע"ש 2979/97 **דינה מור** נקבע שבמניין הפטורים יובאו בחשבון רק אלו שנוצלו ע"י מי מבני התא לאחר יצירת התא המשפחתי. לא ייוחס פטור ממס שבח שנוצל ע"י בן הזוג האחד לפני הנישואין לבן הזוג השני שמוכר נכס שנקנה לפני הנישואין. בע"א 3489/99 **אן מרי עברי** נקבע שיבואו במניין פטורים שנוצלו לאחר יצירת התא, גם כשמדובר בנכס חיצוני ויש הסכם ממון הקובע הפרדה.

ע"א 3178/12 יגאל שלמי נ. מנהל מיסוי מקרקעין
מיום 17.11.14-שינוי הלכת אן מרי עברי

יגאל שלמי, אלמן, שהיה בעלים של $\frac{3}{4}$ מהזכויות
במשותף עם ילדיו שהיו בעלי $\frac{1}{4}$ מהזכויות נישא
לאסתר בשנת 1998.

ב-10.7.05 נערך בין בני הזוג הסכם ממון (שאושר
ע"י במ"ש ב-15.11.05). ב-13.9.05 מכרה אסתר
את דירתה בפטור לפי ס' 49ב(1) לחוק.

לאחר כשנה ו-3 ח' מכר יגאל את זכויותיו בדירתו
וביקש פטור לפי ס' 49ב(1) לחוק ונדחה, מאחר
שטרם חלפו 4 שנים מאז מתן הפטור לאסתר.

עיון מחדש בקביעת דעת הרוב בעניין עברי

השו' דנציגר- ראוי לעיין מחדש בקביעת דעת הרוב בעניין עברי לגבי תוקפו של הסכם ממון בפרשנות ס' 49(ב) לחוק.

הדין הכללי מכיר בהסכמי ממון ונותן להם תוקף בתחום דיני המשפחה והקניין ולאור השאיפה להרמוניה חקיקתית, יש לבחון אם לשון החוק מאפשרת התחשבות בהסכמים כאלו גם כשמדובר בחוקי המס. את הפיקציה שבס' 49(ב) (כמו זו שבס' 9) לחוק, יש לפרש ככזאת הניתנת לסתירה. יש הסכמה לגבי אפשרות סתירת

פ"ד שלמי- אפשרות סתירת חזקת התא המשפחתי

החזקה כשהנטל על הנישום, אך לא לגבי אופן סתירתה-

השו' דנציגר וברק-ארז קובעים 2 תנאים מצטברים:

- 1. הסכם ממון(דנציגר-הסכם הפרדה בין ידועים בציבור. ברק ארז- לגביהם יש מקום להקל בדרישת קיום הסכם).**
- 2. בנוסף: יש להוכיח, שבני הזוג נהגו בפועל עפ"י ההפרדה שבהסכם. נסיבות כריתת הסכם הממון צריכות ללמד על תו"ל של הצדדים.**

השו' סולברג- ניתן לסתור את החזקה, גם כשאין הסכם ממון, אם יוכח שהתקיימה הפרדה רכושית בפועל.

הפער בין דיני המשפחה לדיני המס

השו' סולברג מצביע על הקושי שבאימוץ דיני המשפחה ככתבם וכלשונם במישור המס:

סוגיית חלוקת הרכוש מתבררת תמיד עם פקיעת הנישואין, כאשר מנגנון איזון המשאבים שבחוק יחסי ממון מביא לתוצאה הקרובה יותר להלכת השיתוף תוך שאיפה לעשות צדק עם בן הזוג, שהנכס אינו רשום על שמו. רציונל זה אינו רלוונטי, כשמדובר בשאלה אם להחיל פטור ממס, כשבני הזוג נשואים ואינם בסכסוך, ונמכרת דירה ע"י אחד מהם.

ההשלכות של פ"ד שלמי והפסיקה שלאחריו
ו"ע 54905-05-13 רפפורט ג. מנהל מסמ"ק מרכז

- חזקת התא המשפחתי ניתנת לסתירה גם לגבי מכירות ורכישות שלאחר יצירת התא המשפחתי.
- ההלכה המשתמעת מפ"ד שלמי באה לביטוי בפ"ד רפפורט, מיום 14.5.15 שקבע, שהבעל שרכש דירת מגורים על שמו לאחר הנישואין ממקורותיו הכספיים, כשיש הסכם ממון והפרדה בפועל, יקבל תחשיב של דירה יחידה על מלוא הדירה.
- נסיבות: נחתם הסכם ממון לפני הנישואין ביום 11.5.09.
- לאישה היו 2 דירות לפני הנישואין: דירה בפ"ת, שדמי

פ"ד רפפורט

השכירות שלה משמשים לפירעון משכנתה של דירה שקנתה באלעד, ובה מתגוררים בני הזוג.

- לבעל היתה מחצית בדירה בירושלים יחד עם גרושתו, כשביום 11.7.11 נמכרה הדירה. ביום 12.8.12 הוא קנה דירה בפ"ת מכספו על שמו בלבד, כשדמי השכירות בגינה שימשו להוצאות משק הבית של הדירה באלעד.
- בדמי השכירות של דירת הבעל נעשה שימוש להוצאות הדירה באלעד בשל התחייבות הבעל לדאוג לה לרמת חיים נאותה ולאור זה ש"אין מגורים בחינם". (ברק ארז בשלמי: מגורים "בחינם" יצביעו ע"כ שהפרדה לא מלאה).

ו"ע 37792-09-14 קווייתי נ. מנהל מסמ"ק חיפה

לא התקבלה הבקשה לתחשיב של דירה יחידה בגין $\frac{1}{2}$ מהזכויות בדירה שנרכשה במשותף, למרות שדירת האישה התקבלה במתנה לפני הנישואין. נסיבות-

- הדירה שימשה למגוריהם המשותפים שנתיים לפני הנישואין ושנתיים לאחריהם. הם ניהלו בה משק בית משותף ולא עמדו בנטל לגבי ההנאה מפירותיה אח"כ.
- בעת רכישת הדירה המשותפת לא נחתם הסכם ממון, אלא רק לאחר 13 שנים ממועד הנישואין, בעיצומו של הערר, ולא הובאה ראיה לאישורו ע"י בית משפט.

פ"ד קוויתי

- וינשטיין- דירה הרשומה ע"ש האחד תיוחס גם לאחר, אא"כ תוכח הפרדה בפועל שתילמד מהסכם ממון ומהפרדה בפועל. הסכם הממון התייחס רק לבעלות בדירה ולא לגבי אפשרות עשיית שימוש משותף בה.
- שמואלביץ- **ביקורת ע"כ שההסכם נערך בעיצומו של הערר, ולא הוכחה הפרדה לגבי דירת האישה.**
- מרגליות-דעת מיעוט. זה שבן הזוג גר בדירת המתנה לא משנה את עקרון ההפרדה לגבי הנכס החיצוני. גם הדרישה להסכם ממון אינה מוסיפה, כי ניתן לבטלו.

ו"ע 721-09-15 טויסטער נ. מנהל מסמ"ק טבריה

בפ"ד טויסטער בקש הבעל פטור לפי ס' 49ב(1) במכירת דירה בצפת ב-30.12.13 (1/2 קבל מאביו ("נכס חיצוני") ו-1/2 קנה מאחיו ב - 15.9.13 בהיותו נשוי). ביום 8.3.12 מכרה האישה את דירתה בירושלים בפטור לפי 49ב(1). לגבי 1/2 משווי המכירה לא היה שבח, והבעל בקש פטור לגבי החצי שקנה מהאח. לאחר פ"ד שלמי הוא פנה שוב בבקשה ונדחה. נקבע, שלא הוכחה עמידה בנטל ההפרדה הרכושית. נסיבות-נחתמו מספר הסכמי ממון: סמוך לאחר הנישואין ב-1985, לגבי בעלותה הנפרדת של האישה בדירה בירושלים, ב-1990, לאחר שהאישה קיבלה כספים

פ"ד טויסטער

בירושה ובשנת 1997, לגבי בעלותו הנפרדת של הבעל
בדירה בגבעת יואב.

פרוספקטיביות ורטרוספקטיביות בעקבות פ"ד שלמי

תוך הסתמכות על רע"א 8925/04 סולל בונה נקבע
שהלכה משפטית חלה הן למפרע והן מעתה ואילך (אם כי,
בית משפט העליון יכול לקבוע שהתוקף פרוספקטיבי
בלבד), וניתן להסתמך על כך גם לגבי הלכות בתחום דיני
המס. בע"א 5954/04 פקיד שומה נ. סמי נקבע, שההלכה
החדשה תחול למפרע בכל מקרה שבו טרם ניתן פ"ד
חלוט.

פ"ד טויסטער

- בני הזוג לא התייחסו בהסכמי הממון לדירה בצפת לאחר רכישת חלקו של האח ע"י הבעל. הסכם הממון האחרון, שנחתם כשנה וחצי לאחר מכר הדירה בצפת, התייחס לדירה בדיעבד. לא התקבלה הטענה שזה שיקף מצב קיים. גם אם ביניהם זה מחייב, זה לא עמד בדרישות פ"ד שלמי.
- תשלום משכנתה של הדירה בצפת ותשלומים הנוגעים לה נעשו מחשבון משותף של בני הזוג.
- לא התקבל ההסבר של ההתחשבנות ביניהם בשל

פ"ד טויסטער

העברת קצבת הזקנה של הבעל לחשבון המשותף,
תוך קביעה שהוא לא עמד בנטל להוכיח זאת.

- לא התקבל הטיעון, שהקביעה בהסכם הממון שלפיה דירת האישה בירושלים היא שלה מצביעה על כך שגם הדירה בצפת היא של הבעל. המחצית שנרכשה מהאח היתה לאחר הנישואין, והתא המשפחתי נשא בעלות מימונה.

- הנסיבות העידו על ערוב חשבונות ולא על הפרדה:

התנהלות בני הזוג בפ"ד טו"סטר

- גם אם היה לכ"א חשבון נפרד, היה להם גם חשבון משותף. כשבחשבון העסקי של הבעל היה חסר כסף, אשתו העבירה מהחשבון שעל שמה. כל חודש עבר כסף מהחשבון המשותף לחשבון שעל שמו. הקצבה שלו הופקדה בחשבון משותף שלהם והקצבה של האישה בחשבון שלה.
- כשנסעו לחו"ל לצורכי העסק של הבעל, האישה מימנה כרטיס מהחשבון שעל שמה.
- אם היו נפרדים לאחר רכישת חלקו של האח- חלק

פ"ד טויסטער

זה היה נחשב רכוש משותף, והסכמי ממון קודמים
שלא מתייחסים לדירה בצפת, לא היו משליכים על כך.
דרישת הכתב לפי חוק יחסי ממון היא מהותית.

ביסוד הדרישה להוכחת הפרדה בפועל עומד החשש
מפני הסכמי אד הוק, רק לשם התחמקות ממס, שכן
בני זוג יחתמו על הסכמי ממון בדיעבד מטעמי תכנון
מס. יש ספק ממש, אם הסכם הממון היה נחתם
אלמלא נמכרה הדירה בצפת ע"י הבעל.

(האישה לא ציינה לאן עברו כספי מכירת דירתה).

ההשלכות של פ"ד שלמי

ההשלכות הנגזרות מפ"ד שלמי-

- החזקות הקבועות בפרק חמישי 1 לחוק ובס' 9 לחוק ניתנות לסתירה.
- במניין דירות התא המשפחתי לא יימנו דירות, שהוכחה לגביהן הפרדה.
- לכ"א מבני זוג, הזכות לבקש פטור ממס שבח לפי ס' 49ב(2) לחוק בנכס שלגביו הוכחה הפרדה, וא"צ להמתין 18 חודשים מפטור שנוצל ע"י האחר.

ההשלכות של פ"ד שלמי

- "צביעת הספיחים" לעניין ס' 49ב(2) לחוק, ככאלו שלא יקבלו בעתיד פטור לא תחול על ספיחים של בן הזוג האחר.
- עשיית שימוש בס' 49 לחוק לגבי כ"א מבני הזוג.
- בתקופת המעבר יוענק תחשיב ליניארי מוטב לפי ס' 48א(2) לחוק לכ"א מבני הזוג פעמיים ללא קשר לניצול חישוב ליניארי מוטב ע"י בן הזוג האחר.
- שימוש בפרק חמישי 4 ופרק חמישי 5 לגבי כ"א.
- זכאות לתחשיב נפרד במס רכישה.

פ"ד שלמי- השלכות - המשך

- אבחנה בנטל הנדרש בין תאים משפחתיים רגילים למורכבים. (דוג': דירה שהזכויות בה יחד עם אחר).
- דרישה להסכם ממון מאושר לצורך סתירת החזקה ולהוכחת הפרדה בפועל.
- לעניין הסכם ממון – מועד כריתת ההסכם ונסיבותיו (ראה שלמי, קויתי, טויסטר).
- יתכן ויש להקל בדרישת הסכם ממון לגבי נכסים חיצוניים, אם מוכחת הפרדה בפועל לגביהם. (בבחינה).

פ"ד שלמי- השלכות – נכס חיצוני

- גם אם ניתן יהא לשקול קבלת טענת ההפרדה אף בהעדר הסכם ממון, הרי אם מתקיים שיתוף לגבי הנכס החיצוני, כמו מגורים משותפים, הנאה מדמי השכירות של הנכס, מימון משותף וכד' לא תתקבל טענת ההפרדה.
- עם זאת, כשיש הסכם ממון, שקובע שיתאפשר שימוש משותף בנכס החיצוני כמו מגורים משותפים. (לא מימון משותף), אך עדיין יישמר קניינו הנפרד של בן הזוג בו, יתכן (נמצא בבחינה) כי בכפוף לבחינה כוללת להכיר בטענת ההפרדה.

פ"ד שלמי- נכס הנרכש לאחר יצירת התא המשפחתי

אבל, לגבי נכס הנרכש לאחר הנישואין-

- בשונה מנכס חיצוני- לגבי נכסים הנרכשים לאחר יצירת התא המשפחתי, גם אם נקבע בהסכם שלמרות שימוש משותף, יהא הנכס קניין נפרד, נראה כי לא תתקבל טענת ההפרדה.(בבחינה).
- הנטל לסתור את החזקה לגבי רכישות לאחר יצירת התא המשפחתי יהא מוגבר: מקורות מימון הם של אחד מהם בלבד ולא יהיה שימוש משותף בנכס.

הוכחת הפרדה בפועל

- אם ההפרדה שנקבעת בהסכם היא רק לגבי דירות המגורים בשונה משאר הנכסים, זה יכול להצביע על כך שבפועל אין הפרדה. אם מדובר בנישואין שהם פרק ב', כשבני הזוג מתגוררים בדירת אחד מבני הזוג ודירת בן הזוג האחר מושכרת ודמי השכירות עוברים רק לבן הזוג שעל שמו היא רשומה, עובדה זו יכולה לעורר תמיהה, שהרי מדובר במגורים בחינם בדירה של בן הזוג האחר (ברק ארז בשלמי: מגורים "בחינם" יצביעו ע"כ שהפרדה לא מלאה).

הוכחת הפרדה בפועל

בפ"ד רפפורט הסביר הבעל את הצורך בשימוש בדמי השכירות של דירתו לצורך השתתפות בהוצאות לגבי הדירה שבה הוא גר עם האישה, בכך שאינו גר אצלה בחינם ובהתחייבותו לדאוג לכך שהיא תחיה ברמת חיים נאותה.

פרמטרים להעדר הפרדה רכושית

- תשלום משכנתה משותף או תשלומי חובה אחרים
בנכס והשקעות בנכס כמו שיפוץ משמעותי או
תוספת בנייה יביאו להגדרת הנכס כמשותף, ולא
ניתן יהיה להתנות על כך בהסכם הממון (בשונה
ממגורים משותפים או הנאה מדמי שכירות – רק
לגבי נכס חיצוני, (כאמור בבחינה)), כך שגם אם
ייקבע בהסכם הממון, שמימון משותף לא יפגע
בטענת ההפרדה- הדבר לא יתקבל.
- דרישת הצהרה מהצדדים ע"כ שאין ביניהם הסכם
בכתב או בע"פ הנוגד את ההפרדה הרכושית.

פרמטרים להעדר הפרדה רכושית

- גם אם בעת הרכישה התקבלה הטענה שדירה שנרכשה היא רכוש נפרד, ייתכן שבעתיד אותה דירה תיחשב כרכוש משותף, אם נוצר שיתוף לגביה במהלך התקופה שלאחר מכן.
- העדר צביעת ספיחים של אחד מבני הזוג עקב הכרה בכך שספיחים אלו אינם שייכים לבן הזוג האחר המוכר דירה משלו, לא ימנעו בדיקה בעתיד, כך שניתן יהא להוכיח שגם לגביהם נוצר שיתוף.

פרמטרים להעדר הפרדה רכושית

- בדיקת ההפרדה הרכושית בפועל תיעשה לגבי כלל הדירות שמופיעות בהסכם הממון כדירות מופרדות ולא רק לגבי אלו שהן במוקד המחלוקת.
- אם בהסכם יש התייחסות לכך שדירה מסויימת היא רכוש נפרד, אך בפועל נוהגים בני הזוג לגביה במשטר של שיתוף, עשוי הדבר להשליך גם על הדירה נשוא השומה.
- הערה על קבלת צורך בהסכמה של בן הזוג במקרה של מכירה, עשוי להצביע על אי הפרדה.

תודה על ההקשבה !

בכל שאלה בנושא מיסוי מקרקעין:

yanivco@taxes.gov.il