

## בתי המשפט

וע 001228/01		בית משפט מחוזי תל אביב-יפו	
19/05/03		ועדת ערר מס שבח מקרקעין 1963-התשכ"ג זמיר עמוס (שופט בדימוס) – יו"ר מר דן מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין – חבר מר דב שמולביץ, עו"ד – חבר	בפני : :

בעניין: 1. שטיינר אדיר  
2. גרניט צח  
ע"י ב"כ עו"ד יקיר דן העוררים  
נגד  
מס שבח ת"א 2  
ע"י ב"כ עו"ד פרקליטות מחוז ת"א – המשיב  
אזרחי

אין מחלוקת בעובדה שהמשיבים הם בני זוג חד-מיניים, והם נחשבים כ"ידועים בציבור". עובדה זו נטענה ע"י העוררים, ולא רק שלא הוכחה ע"י המשיב, אלא שזה האחרון בסיכומיו כותב כי "העוררים הינם ידועים בציבור בני אותו מין אשר התגוררו יחד בדירה אשר בבעלות העורר 1". זהו ערר על החלטתו של המשיב שלפיה נדחתה השגתם של העוררים לקבל פטור עפ"י סעיף 62(ב) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 ועפ"י תקנה 20א (או תקנה 21) לתקנות מס שבח מקרקעין (מס רכישה), תשל"ה-1974

להחלטה בעליון (04-08-2011): [עא 5178/03 מרב מגדל פיקר נ' מנהל מס שבח מקרקעין שופטים: גיא שני](#)

להחלטה בעליון (04-08-2011): [עא 5178/03 מרב מגדל פיקר נ' מנהל מס שבח מקרקעין שופטים: גיא שני](#)  
להחלטה בעליון (15-08-2011): [עא 5178/03 מרב מגדל פיקר נ' מנהל מס שבח מקרקעין שופטים: גיא שני](#)

## פסק דין

זהו ערר על החלטתו של המשיב מיום 3.4.01, לפיה נדחתה השגתם של העוררים לקבל פטור עפ"י סעיף 62(ב) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 ועפ"י תקנה 20א (או תקנה 21) לתקנות מס שבח מקרקעין (מס רכישה), התשל"ה-1974.

אין מחלוקת בעובדה שהמשיבים הם בני זוג חד-מיניים, והם נחשבים כ"ידועים בציבור". עובדה זו נטענה ע"י העוררים, ולא רק שלא הוכחה ע"י המשיב, אלא שזה האחרון בסיכומיו (בסעיף 2 של הסיכומים) כותב כי "העוררים הינם ידועים בציבור בני אותו מין אשר התגוררו יחד בדירה אשר בבעלות העורר".

ביום 9.5.00 העביר העורר מס' 1 מחצית מזכויותיו בדירה לעורר מס' 2, ללא תמורה. מדובר בדירה ברח' בני משה 17 בתל-אביב, שהייתה בבעלותו המלאה של

העורר מס' 1, והוא העביר - כאמור - את מחציתה, ללא תמורה, לידוע בציבור שלו, העורר מס' 2.

לענין עסקה זו ביקשו העוררים לפטור אותם הן ממס שבח והן ממס רכישה, ובקשתם זו נדחתה, ומכאן הערעור.

סעיף 62 (א) לחוק קובע כי מכירת זכות במקרקעין... ללא תמורה מיחיד לקרוב תהיה פטורה ממס. ומיהו "קרוב"? תשובה לכך אנו מוצאים בסעיף 1 לחוק, הוא סעיף ההגדרות, ותחת הגדרת המושג "קרוב" מופיעות זהויות שונות של קרובים, כשזהות האחת מהן הוא "בן זוג".

אילו רק זאת ורק כך היה, כי אז הנושא, שעניינו ערר זה, היה מעלה בעיה קשה וכבדה. דהיינו: כיצד נפרש את המושג "בן זוג"? האם הוא כולל בחובו גם בן-זוג מאותו מין? ואם כן - היש להעניק פטור עפ"י האמור בסעיף 62(א) לחוק לבן-זוג כזה? וכאן ראוי לציין שב"כ העוררים בסיכומיו הביא מספר פסקי דין שעל פיהם, אכן, פרשו את המושג "בן זוג" גם כבן זוג מאותו מין.

אלא שבענין מיסוי המקרקעין, הוסיף המחוקק את סעיף 62(ב) לחוק, וסעיף זה קובע כי מכירת זכות בדירת מגורים ללא תמורה לבן זוג המתגורר עם המוכר באותה דירה תהיה פטורה ממס. אילו רק זאת היה כתוב בסעיף 62(ב), כי אז היה מקום לדון בשאלה הקשה אם בן הזוג המתגורר יחד עם נותן המתנה יכול להיות מאותו מין (בני זוג חד-מיניים) אם לאו. סעיף 62(ב) עצמו נותן פירוש חד משמעי למושג "בן זוג המתגורר יחד איתו בדירה", והפרוש אינו יכול להשתמע לשני פנים.

וכך מגדיר החוק את אותו בן זוג, שהוא - "מי שעשוי לחול עליו סעיף 55 לחוק הירושה, תשכ"ה-1965...".

ועל מי חל סעיף 55 לחוק הירושה? סעיף זה חל על איש ואישה המנהלים חיים משותפים במשק בית משותף ושאינם נשואים זה לזה, ובעת מות המוריש אף אחד מהם לא היה נשוי לכל אדם אחר.

סעיף 55 לחוק הירושה מדבר על "איש" ו"אישה", ושכאשר נתקיימו הנסיבות העובדתיות האמורות באותו סעיף, ייחשב הדבר שזה שהנשאר בחיים "כאילו המוריש ציווה לו מה שהנשאר בחיים היה מקבל בירושה על פי דין אילו היו נשואים זה לזה".

הסעיף מדבר על איש ואישה, ונכון הדבר שלפי פקודת הפרשנות וחוק הפרשנות, בכל מקום שבו נאמר זכר הכוונה היא גם לנקבה ולהיפך. יבוא, לכן, מי שיטען שה"אישה" המוזכרת בסעיף 55 לחוק הירושה יכול שתהיה גם "איש", אולם אין לקבל טענה זו בכל מה שקשור בסעיף 55 הנ"ל.

אין אפשרות לפרש את סעיף 55 לחוק הירושה אחרת מכך, שמדובר בו רק על איש (זכר) ואישה (נקבה), ולא על בני זוג מאותו מין. עפ"י סעיף זה עולה ברורות שמדובר בבני זוג "רגילים" – גבר ואישה, שאם לא תאמר כן, כיצד תוכל להסביר את האמור "אילו היו נשואים זה לזה"??

כאשר מנוסח החוק עולה ברורות כוונת המחוקק, כי אז אין לתת פירושים רחבים כאלה, שאין הם מתיישבים עם רוח החוק. הנה, למשל, מופיעה המילה "יהודים" בסעיף 1 לחוק שיפוט בתי הדין הרבניים (נישואין וגירושין), תשי"ג-1953.

סעיף 1 הנ"ל קובע סמכות ייחודית לבתי דין רבניים לשיפוט בענייני נישואין ולענייני גירושין של "יהודים בישראל, אזרחי המדינה או תושביה". במספר פסקי דין נקבע כי עפ"י מהות החוק וכוונת המחוקק אי אפשר לפרש את המילה "יהודים" המופיעה בסעיף 1 לחוק הנ"ל גם כיחיד, אלא אך ורק כרבים. ולהן כמה דוגמאות: -

"נכון הדבר שלפי פקודת הפרשנות מספר רבים משמעותו גם מספר יחיד, ולהיפך. אולם הכלל הזה אינו יכל לחול על 'יהודים' שבסעיף 1 לחוק. בנישואין וגירושין תמיד ישנם שני צדדים, גבר ואישה. ...אין כל אפשרות לפרש את המילה 'יהודים' כמתייחסת לאשה בלבד או לגבר בלבד"  
(ב"ש 39/57, ס' נגד ס', פ"ד כרך י"א, עמ' 921 בעמ' 922).

וכן –

"תנאי בל יעבור לקביעת סמכותו של בית דין רבני בעניין נישואין וגירושין, הוא ששני בני הזוג הם יהודים".  
(ע"א 291/64, וינברג - היועהמ"ש לממשלה, פ"ד כרך י"ט, חלק ראשון, עמ' 150 בעמ' 160).

וכמו כן -

"המונח 'יהודים' בסעיף 1 לחוק, כוונתו שצריך ששני בני הזוג יהיו יהודים, ולא מספיק שאחד מבני הזוג יהיה יהודי"  
(בג"צ 214/64, בסן - ביה"ד הרבני הגדול, פ"ד כרך י"ח, חלק רביעי,

בעמ' 209).

עינינו הרואות, שכאשר ניתן לדלות - מנוסח החוק - את כוונת המחוקק, שוב אין אנו חופשיים לפרש את החוק בצורה מורחבת וגורפת, כאשר ברור שזאת לא היתה כוונתו של המחוקק. והוא הדין גם בענייננו : - סעיף 62(ב) לחוק מיסוי

מקרקעין מפנה אותנו, בצורה ברורה ומפורשת, לאותו "בן זוג" שעליו מדובר בסעיף 55 לחוק הירושה, תשכ"ה 1965. סעיף 55 אינו משתמע, ואינו יכול להשתמע, לשני פנים. כוונת המחוקק בסעיף זה היא "איש ואישה", דהיינו לבני זוג שאינם חד מיניים, דהיינו: שאחד מהם הוא איש (זכר) והשנייה היא אישה (נקבה). דבר זה הינו ברור מנוסח הסעיף. הסעיף מזכה את בן הזוג החי בירושה באותו חלק המגיע לו אילו בני הזוג היו נשואים זה לזה. החוק במדינת ישראל מכיר בנישואין של גבר ואישה בלבד, ואין בישראל כל הכרה חוקית ומשפטית ב"נישואין" של גבר עם גבר. נישואין כאלה הם ענין למחוקק לענות בו, דהיינו לרשות המחוקקת, ואין דבר זה מעניינה של הרשות השופטת.

כל זאת וגם זאת: - העוררים רומזים שניתן לקבל את טענתם בהסתמך על האמור בסעיף 62(א) לחוק, שבו נאמר "קרוב", שהוא עפ"י סעיף 1 לחוק גם "בן-זוג", מבלי להגבלה האמורה בסעיף 62(ב), המפנה אותנו לסעיף 55 לחוק הירושה. לא נוכל לקבל טענה זו. סעיף 62(א) לחוק הוא "סעיף כללי" בכל מה שיש ליחסו לסעיף 62(ב) לחוק, שהוא "סעיף מיוחד", הדין בבן זוג (לאו דווקא נשוי) החי עם נותן

המתנה ביחד בדירה, אבל בן זוג כזה צריך להיות אותו בן זוג שעליו מדבר סעיף 55 לחוק הירושה. סעיף 62(ב) לחוק, שהוא כאמור סעיף "מיוחד", הוא הסעיף שיש להחילו על המקרה שבפנינו, כי הוא מתייחס ל"ידוע בציבור" או ל"ידועה בציבור" המקבלים במתנה דירה מבן זוגם בהתאם לאמור באותו סעיף. כאשר בני זוג כאלה מקבלים במתנה דירה מבן זוגם האחר, העסקה תהיה פטורה רק כאשר נתמלאו התנאים המיוחדים שעליהם דן סעיף 62(ב) לחוק. סעיף 62(א) לחוק נדחה מפני סעיף 62(ב) לחוק, כאשר מדובר בהענקת מתנה לידוע (או ידועה) בציבור מבן הזוג שלו. גם תקנות מס הרכישה "הכירו" בשני סוגים של קונים ובשתי עיסקות במקרקעין ללא תמורה. תקנה 20 דנה בפטור (שליש) ממס רכישה במכירת מקרקעין ללא תמורה לקרוב, בעוד שתקנה 20א דנה במכירת זכות במקרקעין שחל עליה סעיף 62(ב) לחוק. הן המחוקק והן מחוקק המשנה ראו לנגד עיניהם "ידועים בציבור" שעושים ביניהם עסקה של נתינת מתנה של דירה, והם יקבלו פטור, רק כאשר יחולו עליהם התנאים האמורים במפורש בסעיף 62(ב) לחוק.

במהלך הדיון הועלתה גם שאלת הפטור עפ"י סעיף 49א(א) לחוק, בענין פטור ממס בעיסקת מכירה של דירה מזכה. לנושא זה אין נפקות בענין הנדון בפנינו. סעיף 49א(א) לחוק קובע שמי שמוכר את כל זכויותיו בדירת מגורים מזכה, יהיה זכאי לפטור ממס במכירתה אם נתקיימו כל התנאים האמורים בפרק חמישי 1 לחוק. כאמור, נושא זה אינו לעניננו, מאחר והמקרה כאן הוא שהעורר מס' 1 לא מכר את כל הזכויות בדירתו, ללא תמורה, לעורר מס' 2, אלא רק את מחצית הזכויות שלו בה.

לאור כל האמור לעיל אנו דוחים את הערר. העוררים, ביחד ולחוד, ישלמו למשיב הוצאות כוללות בסך של - 5,000 ש"ח, בצירוף ריבית והצמדה עפ"י החוק מהיום ועד לתשלום הסכום הנ"ל במלואו בפועל.

זמיר עמוס, שופט  
(דימוס)  
יו"ר

דב שמולביץ, עו"ד : -

אני מסכים.

דב שמולביץ, עו"ד

חבר

### דן מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין, חבר

עיינתי בחוות דעתו של יוה"ר הנכבד ועלי לחלוק עליה עם הכבוד הראוי. סעיף 62(ב) לחוק הוסף כתיקון בשנת 1994 לאחר חקיקת חוק כבוד האדם וחירותו. לפיכך,

צודקים ב"כ העוררים שהתיקון לחוק אשר הכניס את סעיף 62(ב) צריך להתפרש לאור חוק היסוד.

העוררים מעלים כאן טענה בדבר אפליה ואי שיוויון לאור חוק היסוד הנ"ל.

מגמה זו של היעדר אפליה ויצירת שיוויון בין המינים קיימת בכל העולם הנאור מזה זמן רב, ואצלינו היא באה לידי ביטוי בחוק היסוד הנ"ל.

אין ספק כי חוק היסוד לא חל על החוקים שנוצרו לפני חקיקתו, אבל הוא בודאי חל על החוקים שנחקקו לאחר אישורו בכנסת.

צודקים העוררים בטענותם ששלילת זכות על רקע מינו או נטיתו המינית של הטוען לה נושאת בחובה השפלה והפליה. התיקון לחוק שבא לידי ביטוי בסעיף 62(ב) לחוק פוגע איפה בכבוד האדם של בני זוג בני אותו המין. בני הזוג בני אותו המין אינם זכאים לפטור כלשהו בעת העברת זכויות בדירה בינם לבין עצמם (אף הפטור ממס בעת מכירתה של דירת מגורים אינו חל, שכן הוא חל אך ורק על העברת מלוא הזכויות בנכס). בכך שהמדינה מטילה מעמסה כלכלית כבדה ביותר על בני זוג בני אותו המין, היא מונעת מהם למעשה את האפשרות לנהל משק בית משותף במלוא מובן המונח, לרבות בעלות משותפת בנכסים.

בהפלגות בין זוגות ממין שונה לבין זוגות מאותו המין, באמצעות הדרתם מקבוצת הזכאים לפטור ממס, קונסת המדינה, הלכה למעשה, את האחרונים, וזאת אך משום שבחרו לקשור את גורלם עם בני מינם, ואתם לבנות קן משפחתי, המבוסס על יחסי שיתוף רגשיים וחומריים.

כאשר מגיעים למסקנה, כי הצאות בני זוג בני אותו המין מתחולת הפטור היא פגיעה בזכות, המעוגנת בחוק היסוד, יש לבחון אם הפגיעה עומדת בתנאי פסקת ההגבלה (סעיף 8 לחוק). התנאי הראשוני הוא, שהפגיעה נעשית לתכלית ראויה. לדעתי כפי שסוברים העוררים, לא ניתן להצביע על תכלית ראויה כלשהי, שתצדיק

אפליה בין ידוע בציבור בן אותו המין לבין ידוע בציבור בן המין השונה, לענין פטור ממס שבח מקרקעין.

על איזה אינטרס יש להגן כאן – כזה שיש בו כדי לגבור על העצמאות של הפרט, המוכרת בדיון, לגבש את רצונו ולהגשים את הוויתו האישית להשתייך לתא משפחתי שהוא רואה עצמו חלק ממנו.

לפיכך, נמצא שהתיקון סותר את הזכות לשוויון ודינו להתבטל בכל הנוגע להחלת ההנחה בדבר ידועים בציבור בין המין השונה.

הטלתו של מס שבח מקרקעין כשלעצמה איננה פגיעה חוקתית בזכות הקנין, אך בית המשפט העליון (בהרכב של 7 שופטים), כבר פסק, כי פגיעה בלתי שוויונית, בזכות הקנין היא פגיעה במידה העולה על הנדרש, פגיעה מעין זו סותרת את הוראות חוק היסוד, ולפיכך היא בטלה (ראה ע"א 5546/97 הועדה המקומית לתכנון ובניה ק. אתא נ' הולצמן, פ"ד נה(4) 629, 642).

בענינו, אי מתן הפטור פוגע בזכות בעלת ערך כלכלי של בני הזוג העוררים, ועל כן הוא פוגע באופן פסול בזכות הקנין שלהם. הוראת החוק, המטילה מס רק על בני זוג מאותו המין, מפלה בינם לבין בני זוג בני המין השונה, ולכן היא עולה הנדרש ומכאן דינה להתבטל.

הזכות לקניין היא זכות יסוד, המעוגנת במפורש בחוק היסוד. בהתייחסו לפרשנות המונח "קניין" כותב פרופ' יהושע ויסמן. "...כאשר נדרש לפרש מהו "קניין" בהקשר על חוק היסוד. כדי לקבוע על אלו זכויות מגן חוק היסוד מפני הרשויות, מתבקש לאמץ את הפרשנות השניה, המרחיבה, שניתנה בעבר כאשר השאלה התעוררה לענין הזכות לפיצויים בעקבות פגיעה על ידי רשויות המדינה... השאלה הצריכה לעניין היא אם מדובר

בפגיעה בזכויותיו הרכושיות, הכלכליות, אם לא... לפי זה המונח קניין, שבחוק יסוד כבוד האדם וחירותו, זכויות בעלות ערך כלכלי... פירוש זה ישיג את המטרה של מתן הגנה על רכושו של האדם מפני פגיעות בלתי מוצדקות על ידי רשויות השלטון, וסביר להניח כי זו היתה המטרה שביסוד ההוראה שבסעיף 3 לחוק היסוד" (ראה יהושע ויסמן "הגנה חוקתית לקניין" הפרקליט מב (תשנ"ה 258, 268).

גם בבג"צ 1703/92 ק.א.ל קווי אויר למטען בע"מ נ' ראש הממשלה ואח' פ"ד נב(4) 193, הודגש על ידי כב' הנשיא ברק כי "במתן הסובסידיה חייבת הממשלה לפעול בגדרי הדין. עליה להימנע משרירות או מחוסר סבירות. עליה לפעול בהגינות. עליה לחלק הסובסידיה על פי עקרון השוויון, אמת, אין למקבל הסובסידיה זכות לקבלה. עליה לחלק הסובסידיה זכות להקצאה שוויונית של הסובסידיות... משהחליטה להמשיך בהן כלפי פלוני, היא חייבת – מכח עקרון השוויון – להעניק גם לאלמוני, עד כמה שפלוני ואלמוני שווים בתכונות שהן אלונטיות למתן הסובסידיה... הערך והזכות בדבר השוויון מונחים ביסוד כוחותיה של הממשלה. הם הבסיס לכל סמכויותיה... שלטון הפוגע בשוויון הוא שלטון הפועל בחוסר סמכות." (בע"מ 227).

לא אף זו, אלא שהן על המחוקק והן על רשויות השלטון מוטלת החובה, שעה שהם מקצים את משאבי המדינה – בהענקה, בחלוקה או בפטור – להקצותם בשוויון. לפרט הנהנה קמה זכות להקצאה שוויונית של משאבים אלה. כך גם במקרה דנן. אין כל הצדקה לפגיעה, המפלה בזכות הקניין בשל מין ומבשל נטייה מינית, גם משום כך דינו של התיקון להתבטל.

אימוץ פרשנותו של המשיב מביאה לכך שחוק מיסוי מקרקעין מפלה בין בני זוג מאותו המין לבין בני זוג בני המין השונה, המקיימים חיי שיתוף.

לדעתי, לנו כועדת ערר לענין חוק מיסוי מקרקעין, יש סמכות לדון בטענות עקרוניות ומהותיות, הנוגעות לחוקותיהם של חוקי המיסוי אם הם עומדים בסתירה לעקרונות חוק היסוד: כבוד האדם וחירותו.

בהערת אגב, אומר כי המשיב מפנה בסיכומיו, בין השאר, להגדרה המילונית של "בן זוג" במילון אבן שושן, אבל אין ספק כי ההגדרה אומרת "אחד מן השניים שהם זוג" ולא כפי שנאמר בסיכומיו: "אחד מן הזוג, הבעל הוא בן זוגה של האישה". כך שגם טיעון זה אינו תומך בגישת המשיב.

לפיכך, לו דעתי היתה נשמעת הייתי מקבל הערר מנימוקי העוררים כפי שפורטו לעיל.

---

דן מרגליות, עו"ד ושמאי מקרקעין  
חבר

נפסק ברוב דעות כאמור בחוות דעתו של יו"ר הוועדה, השופט (בדימוס) עמוס זמיר.

ניתן היום \_\_\_\_\_ שלא במעמד הצדדים.

_____	_____	_____
דב שמואלביץ, עו"ד	דן מרגליות, עו"ד ושמאי	זמיר עמוס – שופט (בדימוס)
חבר	חבר	יו"ר הוועדה



-  
**החלטה**

אם הופקד פקדון או ערבות בנקאית – יש לשלם את ההוצאות לטובת המשיב מהפקדון או מהערבות.

**ניתנה היום 27.3.03 בהעדר.**

---

**זמיר עמוס, שופט  
(דימוס)  
יו"ר הועדה**

וע 1228/02 ק.ד .  
נוסח זה כפוף לשינויי עריכה וניסוח