



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

בפני ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין

עורר ישראל רוני ניסן ת.ז. 022320089
ע"י עו"ד יהודה גזיאל

נגד

משיב מנהל מיסוי מקרקעין – נצרת
ע"י פרקליטות מחוז צפון

פסק דין

1

2

3

4 1. לפנינו הודעת ערר על החלטת מנהל מיסוי מקרקעין בהשגה שהגיש העורר לגבי שומת מיסוי
5 מקרקעין.

6

7

העובדות שאינן שנויות במחלוקת

8

9 2. העורר וארבעת אחיו ירשו מאביהם דירה בעפולה בחלקים שווים, כך שכל אחד מהם ירש 1/5
10 מהדירה. העורר ושלושה אחים נוספים מכרו את חלקיהם לאח החמישי ולאשתו. שניים
11 מאחיו של העורר מכרו את חלקיהם בדירה ביום 26.12.13. העורר ואחות נוספת מכרו את
12 חלקיהם לאחיהם ולאשתו בהתאם להסכם אשר נכרת ביום 6.1.14. לאביו של העורר היו
13 בעת פטירתו זכויות בעלות במחצית מדירה נוספת בקרית ים אשר אף אותן ירשו העורר ואחיו
14 בחלקים שווים.

15

16 3. העורר ביקש, כי בנוגע למכירת חלקו בדירה בעפולה לאחיו ייערך לו חישוב ליניארי- מס מוטב
17 לפי הוראות סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג- 1963 (להלן: "חוק
18 מיסוי מקרקעין"). המשיב דחה את השומה האמורה בטענה, כי מדובר במכירה לקרוב.
19 העסקה חויבה במיסוי מקרקעין לפי סעיף 48א(ב1) לחוק מיסוי מקרקעין. העורר הגיש השגה
20 על החלטת האמורה ובהמשך הגיש את הערר שלפנינו, משנדחתה ההשגה שהגיש.
21



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

1 השאלות המשפטיות שבמחלוקת

2
3 4. הצדדים חלוקים ביניהם בנוגע לפרשנותו של סעיף 44(ד1)ג לחוק לשינוי עדיפות לאומיים
4 (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013-2014) (להלן: "חוק ההסדרים").
5 המחלוקת בין הצדדים נסובה סביב השאלה, האם מוכר אשר מכר דירה אחת שקיבל בירושה
6 זכאי, כי ייערך לו חישוב ליניארי לפי סעיף 48 א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין, כאשר המכירה
7 הינה לקרוב. הצדדים חלוקים ביניהם בשאלה, האם בשל העובדה שהעורר מכר את חלקו
8 בדירה לאחיו, להבדיל ממכירתה לאדם זר, הרי שהוא אינו זכאי שחישוב מס השבח ייערך
9 לפי החישוב הליניארי המיטיב.

10
11 5. כמו כן, קיימת מחלוקת בין הצדדים בשאלה, האם במקרה בו עסקינן מדובר בהעברת זכויות
12 במסגרת חלוקה ראשונה של נכסי העיזבון או במכירת זכויותיו של העורר לאחיו ואשתו.
13

14 6. המחלוקת בין הצדדים הינן בסוגיות משפטיות ולפיכך, הגיעו הצדדים ביום 28.4.15
15 להסכמה על הגשת טיעונים בכתב בשאלות המשפטיות שבמחלוקת ללא צורך בשמיעת עדים,
16 מאחר וכאמור העובדות אינן במחלוקת. הצדדים הגישו סיכומים בכתב לרבות סיכומי
17 תשובה.
18

19 דיון ומסקנות

20
21 7. לאחר שקילת מכלול טענות הצדדים והחומר המונח לפנינו מצאנו, כי דין הערר להידחות,
22 מהנימוקים שיפורטו.
23

24 8. סעיף 6(א) לחוק מיסוי מקרקעין קובע, כי בעת מכירת זכות במקרקעין מוטל מס שבח. סעיף
25 1 לחוק מיסוי מקרקעין מגדיר דירת מגורים כדירה או חלק מדירה. לפיכך אין מחלוקת, כי
26 העובדה שהעורר מכר לאחיו חלק מדירה להבדיל מדירה שלמה אין בה בכדי להשליך על
27 ענייננו.
28

29 9. מסעיף 49ב(5) לחוק מיסוי מקרקעין עולה, כי המוכר דירת מגורים מזכה יהיה זכאי לפטור
30 ממס בעת מכירתה במקרה בו הדירה הינה דירה מזכה אשר המוכר קיבל בירושה והוא בן
31 זוגו של המוריש, או צאצא של המוריש או בן זוגו של צאצא של המוריש ולפני פטירתו, היה



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 **המוריש בעלים של דירת מגורים אחת בלבד** ואילו הוא היה בחיים ומוכר את הדירה הוא
 2 היה פטור ממס בגינה. אין מחלוקת, כי במקרה שלפני העורר אינו זכאי לפטור על פי סעיף זה
 3 מאחר ולא מתקיים התנאי לפיו למוריש הייתה לפני פטירתו דירה אחת בלבד, מאחר והיו לו
 4 שתי דירות בבעלותו.
 5
- 6 תחולת סעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים בעת מכירת דירה אחת בלבד לקרוב
 7
- 8 10. עד לתיקון 76, קבע סעיף 49ב1 לחוק מיסוי מקרקעין, כי מי שבבעלותו יותר מדירת מגורים
 9 אחת יהיה פטור מתשלום מס על השבח הריאלי בעת מכירת דירה פעם אחת במהלך ארבע
 10 שנים. במסגרת תיקון 76, בוטל הפטור האמור החל מיום המעבר, קרי - 1.1.14. במסגרת
 11 התיקון האמור, נקבע מס לינארי ולפיו בעת מכירת דירת מגורים מזכה אשר נרכשה לפני יום
 12 המעבר הרי שהשבח הריאלי אשר נצבר עד ליום 1.1.14 יהיה פטור ממס ועל יתרת השבח
 13 הריאלי אשר נצבר לאחר יום 1.1.14 יחול מס בשיעור של 25% (סעיף 48א2ב) לחוק מיסוי
 14 מקרקעין. בענייננו, מאחר והעורר מכר את חלקו בדירה לאחיו ימים ספורים בלבד לאחר
 15 יום 1.1.14, הרי המס בגין יתרת השבח לאחר יום 1.1.14 הינו בשיעור זניח.
 16
- 17 11. בסעיף 44(ד1) לחוק ההסדרים נקבע, כי הוראות סעיף 48א2ב לחוק מיסוי מקרקעין יחולו
 18 על מוכר אחד לגבי מכירת שתי דירות מגורים מזכות בלבד ובלבד שמתקיימים כל אלה:
 19 במכירה של לפחות אחת משתי הדירות בתקופת המעבר המוכר היה זכאי לפטור לפי סעיף
 20 49ב1 לחוק מיסוי מקרקעין, ככל שהסעיף היה תקף בעת המכירה, במידה והמכירה היא של
 21 דירה שהתקבלה במתנה לפני יום המעבר מתקיימים התנאים הקבועים בסעיף 49 לחוק
 22 מיסוי מקרקעין **והמכירות אינן לקרוב כהגדרתו בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין, בתמורה**
 23 **או שלא בתמורה**. ההוראה האמורה, אשר מחריגה מכירה לקרוב מתחולת סעיף 48א2ב)
 24 לחוק מיסוי מקרקעין, היא מקור המחלוקת בענייננו.
 25
- 26 12. סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין מגדיר קרוב כדלקמן: בן זוג, הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי
 27 בן זוג, בן זוגם של כל אחד מאלה, **אח או אחות ובני זוגם** ואיגוד שהוא בשליטתו. בענייננו אין
 28 חולק, כי העורר מכר את חלקו בדירה בעפולה לאחיו ואשתו. לפיכך, אין מחלוקת, כי מדובר
 29 במכירה לקרוב בהתאם להגדרת המונח בחוק הרלוונטי.
 30
- 31 13. העורר טוען, כי סעיף 44(ד1)(א)ג לחוק ההסדרים מתייחס למכירה של שתי דירות ואוסר
 32 מכירה של שתייהן לקרוב. אולם, אין מגבלה באשר למכירה לקרוב כאשר מדובר בדירה אחת



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 בלבד. לפיכך טוען, כי עצם מכירת חלקו באחת הדירות בלבד לאחיו אין בכך כדי למנוע עריכת
2 חישוב ליניארי בהתאם להוראות סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין.
3
- 4 14. מנגד טוען המשיב, כי במקרה הרלוונטי יש לערוך חיוב במיסוי מקרקעין לפי הוראות סעיף
5 48 לחוק מיסוי מקרקעין לכל תקופת השבח. לטענתו, סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין
6 חל רק במקרה של מכירת שתי דירות מזכות כאשר הכוונה של הסעיף הייתה, כי המוכר יוכל
7 לנצל את החיוב בהתאם לסעיף זה פעמיים בלבד במהלך תקופת המעבר, ברם, אין ממש
8 בפרשנות העורר באשר לחישוב ליניארי מטיב מקום בו נמכרה דירת מגורים מזכה אחת
9 לקרוב. המשיב הוסיף, כי בסעיף 44 לחוק ההסדרים נקבע, כי מי שמוכר דירה מזכה לקרוב
10 במהלך תקופת המעבר לא יזכה לחישוב מס שבח בחיוב ליניארי מטיב.
11
- 12 15. הנה כי כן, העורר טוען, כי מאחר וסעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים נוקט בלשון רבים שעה
13 שקובע, כי בכדי שיחולו הוראות סעיף 48א(ב2) נדרש **שהמכירות** לא יהיו לקרוב הרי שאין
14 מניעה, כי אחת הדירות תימכר לקרוב והמניעה הינה רק לגבי מכירת שתי הדירות לקרוב.
15
- 16 16. איננו מקבלים פרשנות זו. בסעיף 5 לחוק הפרשנות, תשמ"א-1981 נקבע, כי "האמור בלשון
17 יחיד- אף לשון רבים במשמע, וכן להיפך". לפיכך, אין בעובדה שהסעיף נוקט בלשון רבים
18 שעה שצוין, כי לא ניתן שהמכירות יהיו לקרוב בכדי ללמד, כי ניתן שאחת מהן תהיה לקרוב
19 בכדי שתהיה תחולה לסעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין.
20
- 21 17. סעיף 44(ד) לחוק ההסדרים קובע אילו הוראות תקפות בעת מכירת דירת מגורים מזכה.
22 מהסעיף עולה, כי במהלך תקופת המעבר יכול מוכר ליהנות משיעור המס אשר נקבע לתקופת
23 המעבר בעת מכירתן של **עד** שתי דירות. בכדי שתהיה תחולה של סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי
24 מקרקעין נדרש, כי יחולו **לגבי הדירה הרלוונטית** התנאים המפורטים בסעיפים קטנים א-ג.
25 אין בעובדה, כי רק את חלקו בדירה בעפולה מכר העורר לאחיו בעוד שאת חלקו בדירה
26 השנייה הוא לא מכר לקרוב בכדי לתמוך בטענתו לפיה יש לחשב את מס השבח בנוגע לדירה
27 בעפולה בהתאם להוראות סעיף 48א(ב2) אף שהדירה האמורה נמכרה לקרוב.
28
- 29 18. נוסף, כי בדברי ההסבר להצעת חוק ההסדרים צוין, כי בתקופת המעבר **מוצע למנוע העברות**
30 **בין קרובים**, בתמורה או ללא תמורה ולכן יש לקבוע, כי בתקופת המעבר מי שמחזיק ביותר
31 מדירה אחת ושהדירות שבבעלותו נרכשו לפני ה- 1.1.14 יהיה זכאי לנצל את החישוב
32 הליניארי החדש במכירתן של שתי דירות מגורים מזכות בלבד בהתקיים שני תנאים כאשר



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 אחד מהם הוא שאף אחת מהדירות אינה נמכרת לקרוב. האמור בדברי החסבר אינו עולה
- 2 בקנה אחד עם הפרשנות אשר הציע העורר.
- 3
- 4 19. לאור כל המפורט לעיל מצאנו, כי אין בסיס לטענת העורר, לפיה לאור לשון החוק הרי שמוכר
- 5 יוכל ליהנות מחישוב מס ליניארי מיטיב מקום בו אחת משתי הדירות אשר הוא מכר במהלך
- 6 תקופת המעבר נמכרה לקרוב והשנייה לזר.
- 7
- 8 20. בעת פרשנות הוראת חוק, על בית המשפט לבחון את תכלית הוראת החוק ולבחור מבין
- 9 הפירושים האפשריים את הפירוש אשר יקיים את התכלית האמורה.
- 10
- 11 21. העורר טוען, כי כוונת המחוקק בהוראות החוק בסעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים הייתה
- 12 מניעת תכנוני מס אגרסיביים במכירה בין קרובים בתמורה או ללא תמורה. לטענתו, בשל כך
- 13 ההוראה מאפשרת מכירה לאדם זר במס מיטיב ואינה מאפשרת מכירה כאמור לקרוב. עוד
- 14 טוען, כי במקרה בו עסקינן כאשר הוא מכר לאחיו חלק בדירה אחת אין חשש לתכנון מס
- 15 אגרסיבי ועל כן אין להטיל את המגבלה בדבר מכירה לקרוב כאשר מדובר על מכירת דירה
- 16 אחת בלבד. איננו מקבלים טענות אלו.
- 17
- 18 22. בדברי החסבר להצעת חוק ההסדרים ישנה התייחסות להעברות מלאכותיות בתוך המשפחה
- 19 שמטרתן ניצול החישוב הליניארי החדש ויצירת יום רכישה ושווי רכישה חדשים בידי הקרוב
- 20 אליו מועברות הזכויות. עיון בדברי הצעת החוק מלמד, כי המחוקק ביקש למנוע ניצול של
- 21 החישוב הליניארי החדש לשם יצירת יום רכישה ושווי רכישה חדשים. המחוקק ציין, כי
- 22 מהטעם האמור יש לקבוע תנאי לפיו אף אחת מהדירות אינה נמכרת לקרוב. הנה כי כן,
- 23 המחוקק ביקש למנוע תכנון מס אף לגבי דירה אחת ואין ממש בטענה לפיה מאחר ורק חלק
- 24 באחת הדירות נמכרה לאחיו של העורר הרי שלא מתקיימים הטעמים בגינם החרוג המחוקק
- 25 מכירה לקרוב.
- 26
- 27 23. כמו כן, איננו מקבלים את הטענה לפיה מניעת תכנון מס אגרסיבי היא הטעם היחיד בגינו
- 28 נקבע התנאי שעניינו העברה לקרוב במהלך תקופת המעבר. בדברי החסבר ישנה התייחסות
- 29 להגדלת היצע הדירות בשוק וצוין, כי העברה בין קרובים אינה מביאה להגדלת היצע באופן
- 30 אמיתי. מצאנו, כי מלבד רצונו של המחוקק למנוע את ניצול החישוב הליניארי החדש הרי
- 31 שהוא ביקש להגדיל את היצע הדירות בשוק בכדי להתמודד עם משבר הדיור ולבלום את
- 32 עליית מחירי הדירות. לשם הגדלת היצע הדירות המחוקק ביקש ליצור ליורשים אינטרס



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 להוציא לשוק את הדירות אשר ירשו. המחוקק עשה כן על ידי מתן הטבה בדמותו של חישוב
2 מס מטיב מקום בו הדירות נמכרות לזרים כך שהן משוחררות לשוק.
3
4 תחולת סעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים לגבי דירה אשר התקבלה בירושה
5
6 24. העורר סבור, כי הסעיף האמור, אשר מחריג מכירה לקרוב מהמכירות אשר לגביהן חל מס
7 שבח ליניארי מטיב, אינו חל מקום בו הדירה אשר נמכרה היא דירה שהתקבלה בירושה.
8 לטענתו, מהוראות חוק אחרות בחוק מיסוי מקרקעין ניתן ללמוד על גישתו של המחוקק ועל
9 כוונתו לאפשר ליורשים להעביר זכויות בדירה שהתקבלה בירושה ללא חבות מס.
10
11 25. בין היתר התייחס העורר להוראות סעיף 49(ב5) לחוק מיסוי מקרקעין. בהתאם להוראות
12 הסעיף האמור, הרי שככל שהייתה לאביו של העורר דירה אחת בלבד טרם פטירתו, היה בידי
13 העורר למכור את הדירה לזר או לקרוב והוא היה פטור מתשלום מס שבח.
14
15 26. בנוסף, התייחס העורר להוראת סעיף 62 לחוק מיסוי מקרקעין. הסעיף האמור עוסק במתנות
16 לקרובים וקובע, כי מכירת זכות במקרקעין ללא תמורה מיחיד לקרוב שלו תהיה פטורה
17 ממס. אציין, כי המונח קרוב לצורך סעיף זה כלל אח ובן זוג. בהמשך תוקן הסעיף ונקבע, כי
18 קרוב לעניין סעיף זה הוא בן זוג, הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן זוג ובני זוגם של כל
19 אחד מאלה. באשר לאח או אחות נקבע, כי הסעיף חל במקרה של **מתן זכות במתנה לאח או**
20 **אחות כאשר מדובר בזכות אשר התקבלה מהורה או הורי הורה בלא תמורה או בירושה.**
21 לטענת העורר, העובדה שהמחוקק סייג את ביטול הפטור במקרה של מתנה לאח, כך שנותר
22 פטור במקרה בו מדובר בנכס שהתקבל בירושה, יש בה בכדי ללמד על מדיניות חקיקתית
23 לאפשר ליורשים להעביר ביניהם זכויות בנכס ירושה.
24
25 27. איננו מקבלים את טענות העורר בעניין זה. אין מחלוקת, כי המקרה בו עסקינן אינו נופל
26 בגדרו של אף אחד מהסעיפים האמורים אליהם התייחס העורר, שכן, לאביו של העורר הייתה
27 דירה נוספת בעת פטירתו וכן העברת זכויותיו של העורר לאחיו בחלקו בדירה שקיבל בירושה
28 לא נעשתה בלא תמורה.
29
30 28. איננו מקבלים את טענת העורר, לפיה מהוראות החוק האמורות ניתן ללמוד, כי המחוקק
31 ביקש לאפשר ליורשים להעביר ביניהם זכויות בנכס שהתקבל בירושה, כך שיש לקבוע, כי יש
32 תחולה לסעיף 48(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין אף שחלקו של העורר נמכר לקרוב ולמרות
33 הוראת סעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים בנדון.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1
29. באשר לסעיף 49(ב)5 לחוק מיסוי מקרקעין, הרי שהסעיף האמור מעניק למוכר אשר עומד
 בתנאי הסעיף פטור ממס שבח בין אם מדובר במכירה **לקרוב או לזר**. משכך, אין בהוראת
 סעיף זה בכדי לתמוך בטענה לפיה מדיניותו של המחוקק הייתה לאפשר ליורשים **להעביר**
ביניהם נכס שהתקבל בירושה. שכן, הפטור האמור ניתן באופן שווה אף במקרה של העברה
 לזר ואין בו בכדי לעודד העברה לקרוב דווקא. **בהתקיים התנאים המפורטים בסעיף 49(ב)5**
נכנס היורש לנעלי המוריש והוא זכאי לפטור לו היה זכאי המוריש, בין אם הדירה תימכר
 לזר ובין אם תימכר לקרוב. הפטור האמור מותנה, בין היתר, בכך שמדובר היה בדירה יחידה
 של המוריש במועד הרלוונטי וכי המוריש עצמו היה זכאי לפטור ככל שהיה מוכר את הדירה
 בעצמו. ככל שכוונת המחוקק הייתה לאפשר ליורשים להעביר ביניהם נכס אשר התקבל
 בירושה הרי שלא היה מקום לקבוע את התנאים המפורטים לעיל בדבר זכאותו של המוריש
 לפטור ובדבר היות הדירה דירה יחידה. כמו כן, ככל שזו הייתה מטרת המחוקק הרי שהפטור
 היה ניתן מקום בו המכירה הייתה מתבצעת לקרוב בלבד. לא מקובלת עלינו עמדת העורר
 באשר לטעמים בגינם לשיטתו קבע המחוקק את הפטור האמור. כמפורט לעיל, הפטור לפי
 סעיף 49(ב)5 לחוק מיסוי מקרקעין ניתן מאחר והיורש נכנס לנעלי המוריש והוא זכאי לפטור
 לו היה זכאי המוריש, ככל שהיה זכאי לפטור.
30. כמו כן, כאשר מתקיימים התנאים המפורטים בסעיף 49(ב)5 לחוק מיסוי מקרקעין, הרי
 שניתן למוכר פטור בהתאם להוראה הספציפית המפורטת בסעיף. זאת, להבדיל מחישוב מס
 לינארי מטיב על פי סעיף 48א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין. קרי, אין בהתקיים התנאים
 האמורים בכדי להשליך על תחולתה של ההוראה המפורטת בסעיף 48א(ב). אף בכך יש בכדי
 לחזק את עמדתנו, לפיה אין בהוראה האמורה בכדי לתמוך בפרשנות אשר מציע העורר בנוגע
 לתחולת סעיף 48א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין במקרה בו נמכרות לקרוב זכויות בדירה אשר
 התקבלה בירושה.
31. נציין, כי במסגרת דברי ההסבר להצעת החוק בעת שהמחוקק התייחס לסעיף 49, אשר קובע
 חזקת מגורים יחידה כאשר נמצאת בבעלות המוכר דירה נוספת מלבד הדירה הנמכרת, הוצע
 להוסיף לסעיף האמור פסקה לפיה גם דירה אשר התקבלה בירושה והתקיימו בה תנאי סעיף
 49ב(5)א-ו(ב) לחוק לא תמנע את הזכאות לפטור בדירה הנמכרת אשר לצורך העניין תחשב
 כדירה יחידה. בדברי ההסבר צוין, כי זאת בהתחשב בכך שקיים פטור עצמאי ונוסף לדירות
 ירושה כאמור בסעיף 49ב(5) ובכך שטרם ביטלו המוצע של סעיף 49ב(1) ניתן היה למוכר את
 הדירה העיקרית בפטור על אף קיומה של הדירה אשר התקבלה בירושה.
- 33



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 32. מדברי ההסבר עולה, כי המחוקק ביקש ליצור הסדר למקרים בהם המוכר מחזיק בנוסף
- 2 לדירה הנמכרת אף דירה אשר התקבלה בירושה ולגביה חלות הוראות סעיף 49(א)-(ב).
- 3 המחוקק לא ייצר הסדר כאמור לגבי מי שמחזיק דירה שהתקבלה בירושה ואשר לגביה לא
- 4 חל הסעיף האמור, כמו במקרה שלפנינו. קביעת המחוקק, לפיה סעיף 49 יחול לגבי דירות
- 5 אשר התקבלו בירושה בהתקיים תנאים מסוימים בלבד, יש בה בכדי ללמד על עמדת המחוקק
- 6 לגבי דירות אשר התקבלו בירושה ואשר אינן עומדות בתנאים האמורים וכי בעניין זה הוא
- 7 לא התכוון ליצור הסדר אחיד ביחס לכל הדירות אשר מתקבלות בירושה. כמו כן, יש בכך
- 8 בכדי ללמד על מהותו של הפטור אשר ניתן במסגרת סעיף 49(ב) לחוק מיסוי מקרקעין וכי
- 9 מטרתו לא הייתה לאפשר ליורשים להעביר ביניהם זכויות בנכס אשר התקבל בירושה כפי
- 10 שטוען העורר.
- 11
- 12 33. באשר לסעיף 62 לחוק מיסוי מקרקעין, הרי שהסעיף מעניק פטור ממס שבח במקרה של
- 13 העברת זכות ללא תמורה לאח כאשר הזכות האמורה התקבלה בלא תמורה או בירושה
- 14 מהורה או הורי הורה. הסעיף אינו מבדיל בין נכס אשר התקבל במתנה לבין כזה שהתקבל
- 15 בירושה. כמו כן, הסעיף אינו מעניק פטור כאמור בהעברה של זכות שהתקבלה בירושה בין
- 16 כל יורש אלא רק כאשר מדובר באחים והירושה התקבלה מהורים או הורי הורים. הדבר אינו
- 17 עולה בקנה אחד עם טענת העורר לפיה מטרת המחוקק הייתה לאפשר ליורשים להעביר
- 18 ביניהם נכסים שהתקבלו בירושה. שכן, הסעיף אינו מסדיר העברת זכויות בין יורשים אלא
- 19 רק מקום בו היורשים הינם אחים והירושה התקבלה מהוריהם או הורי הוריהם.
- 20
- 21 34. כמו כן, מצאנו, כי אין ללמוד גזירה שווה ממקרה בו העברת הזכויות נעשית ללא תמורה,
- 22 כאמור בסעיף 62 לחוק, לבין מקום בו הזכות נמכרת לקרוב כפי שאירע בענייננו. נציין, כי
- 23 סעיף 44(ד)(1)(ג) לחוק ההסדרים חל אף על העברה ללא תמורה במהלך תקופת המעבר, כך
- 24 שהעברה כאמור תבוא במניין הדירות אשר ניתן למכור את הזכויות בהן במהלך תקופת
- 25 המעבר תוך שימוש בחישוב הליניארי המטיב.
- 26
- 27 35. איננו מקבלים את טענת העורר, לפיה סעיפי החוק אליהם התייחס, כמפורט לעיל, יש בהם
- 28 בכדי ללמד על מדיניות חקיקתית אשר יש בה בכדי להצדיק החרגה של דירות שהתקבלו
- 29 בירושה כך שלגביהן ייערך חישוב ליניארי מיטיב אף אם נמכרו לקרוב.
- 30
- 31 36. אין מחלוקת, כי במסגרת סעיף 44(ד)(1)(ג) לחוק ההסדרים המחוקק לא החריג מקרה בו
- 32 מדובר בזכויות בדירה אשר התקבלו בירושה. זאת, בניגוד לקביעתו בסעיף 62 לחוק מיסוי
- 33 מקרקעין, כמפורט לעיל. מצאנו, כי יש ללמוד משתיקתו של המחוקק בעניין זה על כוונתו, כי



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 במקרה שבו נמכרת זכות לקרוב לא תהיה תחולה לסעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין בין
2 אם מדובר בדירה אשר התקבלה בירושה ובין אם לאו.
3
- 4 37. אכן, לשון החוק אינה חזות הכל ובעת שבית המשפט מפרש הוראות חוק עליו לבחון את
5 תכלית הוראת החוק ולבחור מבין הפירושים האפשריים את הפירוש אשר יקיים את התכלית
6 האמורה. מצאנו, כי הפירוש לפיו סעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים חל אף במקרה בו מדובר
7 בדירה אשר התקבלה בירושה הוא הפירוש אשר עולה בקנה אחד עם תכלית החוק. איננו
8 מקבלים את טענת העורר לפיה במקרה בו מדובר בדירה אשר התקבלה בירושה הרי
9 שהאינטרס החיוני הוא שלא לעודד את שחרורן לשוק. טענה זו עומדת בסתירה לעמדת
10 המחוקק ולאינטרסים אשר ביקש לקדם בעת חקיקת החוק.
11
- 12 38. טענת העורר, לפיה קביעה, כי הוראות סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין לא תחול על
13 מכירת דירה אשר התקבלה בירושה ונמכרה לקרוב תדרבן יורשים למכור את חלקיהם לאדם
14 זר ותיצור סכסוכים משפטיים היא טענה לבר משפטית ומצאנו, כי אין בה בכדי להשליך על
15 האופן בו יש להטיל מס על העסקה בה עסקינן. כמו כן, כאמור מצאנו, כי בכדי להתמודד עם
16 משבר הדיור המחוקק ביקש לעודד הוצאת דירות נוספות לשוק כך שהיצע הדירות בשוק יגדל
17 ומחירי הדירות ירדו. לפיכך, אין בטענת העורר באשר לדרבון יורשים למכור את חלקיהם
18 לאדם זר בכדי ללמד על טעם בגינו יש לאמץ את הפרשנות המוצעת על ידו. איננו מקבלים את
19 טענתו, לפיה פרשנותו היא זו אשר עולה עם מדיניות משפטית ראויה, רצויה והכרחית. בנוסף
20 נציין למעלה מהדרוש, כי לא בהכרח שדווקא מכירה לאדם זר תעורר סכסוכים משפטיים
21 להבדיל ממכירה בתוך המשפחה לאחד מהיורשים.
22
- 23 39. בנוסף, איננו מקבלים את טענת העורר, לפיה את המונח קרוב בסעיף 44(ד1)(ג) לחוק
24 ההסדרים יש לפרש כאמור בסעיף 62 לחוק מיסוי מקרקעין, כך שהוא לא יחול על קרובים
25 אשר קיבלו את זכויותיהם בדירה בירושה. בסעיף 44(ד1)(ג) צוין, כי הגדרת המונח קרוב
26 לעניין סעיף זה היא בהתאם להוראת סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר כאמור כולל אח
27 ואחות ובני זוגם. בסעיף האמור, המחוקק לא החריג מקרה בו מדובר בקרובים אשר קיבלו
28 את זכויותיהם בירושה. כפי שעולה מסעיף 62 לחוק מיסוי מקרקעין, הרי שמקום בו המחוקק
29 מצא לנכון להחריג מקרה בו מועברות לאח זכויות אשר התקבלו בירושה הוא עשה כן באופן
30 מפורש.
31
- 32 40. הנה כי כן, איננו מקבלים את טענת העורר לפיה סעיף 44(ד1)(ג) בחוק ההסדרים אינו חל
33 בענייננו על דירה אשר התקבלה בירושה ונמכרה לקרוב.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

1

2

הזכות לשוויון

3

41. אין מחלוקת, כי הזכות לשוויון בפני החוק הינה זכות יסוד בשיטת משפטנו. אין צורך להכביר במילים בעניין זה אשר אינו שנוי במחלוקת. איננו מקבלים את טענת העורר בדבר היות הוראת החוק בה עסקינן הוראה מפלה. אין במעמדה של הזכות לשוויון בכדי ללמד, כי אין בידי המחוקק לקבוע הוראות שונות אשר כל אחת מהן תחול בהתקיים תנאים מסוימים ובתנאי שלא תהיה אפליה באופן החלת החוק. קרי, אין בעובדה שבהתאם להוראות החוק חלים כללים שונים על מקרה בו המכירה הינה לאדם זר לבין מקרה בו המכירה הינה לקרוב בכדי ללמד על אפליה והפרת הזכות לשוויון.

11

42. חקיקה הינה אחת הדרכים המרכזיות, ואולי המהותית מכולן, אשר באמצעותה יש בידי המחוקק לקדם את מטרותיו ולהגשים את מדיניותו. ברי, כי המחוקק רשאי להעדיף קידום מטרות מסוימות על פני מטרות אחרות. העובדה שהמחוקק מבקש לקדם הוצאת דירות לשוק לשם הגדלת ההיצע תוך העדפת המטרה האמורה על פני קידום האפשרות של יורשים לבצע העברת זכויות ביניהם בנכסי הירושה תוך תשלום מס מטיב, אין בה בכדי ללמד על אפליה וחוסר שוויון בפני החוק.

18

19

חלוקת נכסי עזבון

20

43. במסגרת תיקון 82 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר הוחל רטרואקטיבית מיום 1.1.14, תוקן סעיף 44(ד)(1)(ג) לחוק ההסדרים כך שלתנאי לפיו המכירות אינן לקרוב התווסף חריג שעניינו חלוקת נכסי עזבון בין יורשים, כמשמעותה בסעיף 5(ג)(4) לחוק מיסוי מקרקעין, ובמסגרתה ניתנה תמורה בכסף או בשווה כסף שאינו נכס הנמנה עם נכסי העזבון. קרי, בעת מכירת זכויות בדירה אשר התקבלה בירושה ניתן יהיה ליהנות מחישוב לינארי מטיב אף אם המכירה הינה לקרוב ובתנאי שמדובר בחלוקת עזבון בין יורשים ושולמה תמורה מחוץ לנכסי העזבון.

27

44. במסגרת סיכומי התשובה שהגיש העורר הוא טען, כי במקרה בו עסקינן מדובר בחלוקת עזבון. לטענתו, בהתקיים החריג האמור ולאור תיקון 82 הרי שהוא זכאי לחישוב מס לינארי מטיב. כבוד השופט, עאטף עיילבוני הורה לצדדים להגיש טיעונים משלימים בסוגיה זו. ביום 17.2.16 נערך דיון בסוגיה האמורה במעמד הצדדים.

31

32



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 45. העורר טוען, כי במקרה בו עסקינן מכירת חלקו לאחיו הינה חלוקת עיזבון מאחר והדירה לא
 2 יוחדה לאחד היורשים ולכן לא הסתיימה חלוקת העיזבון. הוא טען, כי הדירה נותרה ריקה
 3 ממועד פטירתו של המוריש וטען, כי ביחס למחצית דירתו השנייה של המוריש לא נעשה דבר.
 4
- 5 46. כאמור, במסגרת תיקון 82 נקבע, כי חלוקת נכסי עזבון כמשמעותה בסעיף 5(ג)4 לחוק מיסוי
 6 מקרקעין תאפשר ליהנות מחישוב ליניארי מטיב אף בעת מכירת הזכות לקרוב. בסעיף 5(ג)4
 7 האמור נקבע, כי "חלוקת נכסי עזבון בין יורשים, לא יראוה כמכירה, ובלבד שאם במסגרת
 8 החלוקה ניתנה תמורה בכסף, או בשווה כסף שאינו נכס הנמנה עם נכסי העיזבון, יראו את
 9 חלק העיזבון שבשלו ניתנה התמורה כאילו נמכר. לעניין זה, "חלוקת נכסי עיזבון בין יורשים"
 10 - **החלוקה הראשונה של נכסי העיזבון בין היורשים** לאחר החורשה, בין אם נעשתה לפני
 11 רישום צו ירושה או צו קיום צוואה, כמשמעותם בחוק הירושה, תשכ"ה-1965, ובין אם
 12 נעשתה לאחר רישום כאמור.
 13
- 14 47. מהוראות סעיף 5(ג)4 לחוק מיסוי מקרקעין עולה, כי בידי היורשים לבצע חלוקה של נכסי
 15 העיזבון בשונה מהאמור בצו הירושה או בצוואה ומבלי שהחלוקה האמורה תהווה אירוע מס
 16 כלל וככל והחלוקה תהווה אירוע מס הרי שהמס יהיה מס מטיב. במקרה בו שולמו תשלומי
 17 איזון בין היורשים מתוך נכסי העיזבון הרי שלא יוטלו מיסים על החלוקה. במקרה בו שולמו
 18 תשלומי איזון מכספים שמחוץ לעיזבון הרי שאת החלק אשר בגינו שולמו התשלומים
 19 האמורים יראו כאילו נמכרו ולגביו יוטלו מיסים. המס במקרה כאמור הוא מס ליניארי מטיב.
 20
- 21 48. במסגרת חלוקת נכסי עזבון, מבקשים היורשים לחלק את העיזבון כך שלכל אחד מהם ייוחדו
 22 נכסים ספציפיים מתוך נכסי העיזבון, במקום מצב בו כל אחד מהיורשים מחזיק בחלק בלתי
 23 מסוים בכל הנכסים שהוריש להם המוריש. חלוקה כאמור, מאפשרת ליורשים לנהל ביתר
 24 קלות את הנכסים אשר הם יורשים, שכן, מקום בו מספר יורשים מחזיקים ביחד בבעלות על
 25 נכס אשר קיבלו בירושה יש בכך בכדי להקשות על ניהול הנכס, קבלת החלטות לגביו והפקת
 26 רווחים ממנו.
 27
- 28 49. במקרה בו עסקינן, העורר ואחיו ירשו מאביהם דירה אחת ואת זכויותיו בדירה נוספת.
 29 כאמור, את חלקיהם באחת הדירות מכרו העורר ושלושה אחים נוספים לאח החמישי
 30 ולאשתו. את הדירה השנייה מכרו כל היורשים לצד שלישי. מהודעת הערר עולה, כי שניים
 31 מאחיו של העורר מכרו את הדירה לאחד האחים ביום 26.12.13 והעורר ואחות נוספת מכרו
 32 את חלקיהם בדירה האמורה לאותו אח ביום 6.1.14. מהאמור עולה, כי **העורר ושלושת אחיו**
 33 **לא מכרו את חלקיהם לאחיהם באותו מועד.**



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1
- 2 50. כמו כן, לא הוכח, כי העורר ואחיו חלקו ביניהם בחלקים שווים את הירושה אשר קיבלו
- 3 מאביהם. בין היתר לא הוכח, כי האח לו מכר העורר את חלקו בדירה נשוא הערר ויתר על
- 4 נכס אחר מהירושה לטובת יתר היורשים אשר מכרו לו את חלקיהם בדירה נשוא הערר.
- 5 **הדירה השנייה אשר ירשו העורר ואחיו מאביהם נותרה בבעלותם של כל היורשים בחלקים**
- 6 **שווים ובהמשך נמכרה על ידם לצד שלישי. בהסכם אשר במסגרתו מכר העורר את חלקו**
- 7 **בדירה לאחיו אין כל התייחסות ליתר נכסי העיזבון. הנה כי כן, אין מדובר בחלוקה של כלל**
- 8 **העיזבון, אלא בעסקת מכר לכל דבר ועניין.**
- 9
- 10 51. במקרה שלפנינו, הדירה נשוא הערר נמכרה לאחיו של העורר לאחר שהזכויות בה נרשמו על
- 11 שם היורשים בטאבו. במסגרת תיקון מספר 50 לחוק קבע המחוקק, כי חלוקת נכסי עיזבון
- 12 יכולה להיות לפני רישום צו ירושה או צו קיום צוואה או לאחריו. לאור תיקון מס' 50 הרי
- 13 שניתן לחלק את נכסי העיזבון אף לאחר שהוצא צו קיום צוואה או צו ירושה ובתנאי שטרם
- 14 בוצעה חלוקה בפועל של נכסי העיזבון.
- 15
- 16 52. בפסיקה נקבע זה מכבר, כי אין ברישום בטאבו בכדי לסגור את הגולל על אפשרותם של
- 17 היורשים לערוך חלוקה של נכסי העיזבון אשר הינה שונה מהחלוקה על פי הרישום בטאבו.
- 18 בעמ"ש (נצרת) 297/98 לוינ לבנונה נ' מנהל מס שבח מקרקעין נקבע, כי "עצם ביצוע הרישום
- 19 של הנכס על שם היורשים בספרי המקרקעין, אינו מהווה מועד המפסיק את זכות היורשים
- 20 לביצוע חלוקת העיזבון, בתנאי שהפעולה מתבצעת ללא כל תמורה נוספת". אין מחלוקת, כי
- 21 במקרה בו עסקינן לא התקיים התנאי האמור. כמו כן, אף אם עצם רישום זכויותיהם של
- 22 היורשים בטאבו אינו מונע אפשרות לשינוי חלוקת העיזבון כך שהחלוקה האמורה תהיה
- 23 חלוקה ראשונה של נכסי העיזבון הרי שבמקרה שלפנינו לא הוכח, כי היורשים הגיעו להסכמה
- 24 באשר לשינוי חלוקת העיזבון וכי מכירת חלקיהם לאחיהם מהווה חלוקה ראשונה של
- 25 העיזבון. כפי שצוין לעיל, מכירת הזכויות בדירה האמורה לא בוצעה במועד אחד.
- 26
- 27 53. נציין עוד, כי אביו של העורר נפטר ביום 24.8.11. ההסכם במסגרתו מכר העורר את חלקו
- 28 בדירה בעפולה לאחיו נכרת קרוב לשנתיים וחצי לאחר מכן, ביום 6.1.14. אף **פער הזמן**
- 29 **האמור יש בו בכדי ללמד, כי במקרה שלפנינו לא מדובר בחלוקה ראשונה של נכסי העיזבון.**
- 30
- 31 54. כמו כן, עיון בהסכם אשר נכרת בין העורר לאחיו לשם מכירת חלקו של העורר בדירה בה
- 32 עסקינן מלמד, כי **לא צוין בהסכם דבר באשר לחלוקת נכסי העיזבון.** מההסכם עולה, כי
- 33 מדובר בהסכם למכירת חלקו של העורר בדירה ולא, כי מדובר בחלוקת נכסי עיזבון. אף אם



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

- 1 לא קיימת חובה לערוך מסמך בנוגע לחלוקת נכסי העיזבון הרי שהעובדה שבהסכם אשר נכרת
2 בין הצדדים אין זכר לעניין זה, ותחת זאת מדובר בהסכם מכר רגיל, יש בה בכדי לחזק את
3 עמדתנו לפיה אין מדובר בחלוקת נכסי העיזבון. **ההסכם האמור, עוסק בנכס אחד בלבד**
4 **מנכסי העיזבון** ואף בכך יש בכדי לתמוך בטענות המשיב בסוגיה שבמחלוקת.
5
- 6 55. זאת ועוד, במסגרת הסכם המכר, מכר העורר את הדירה לאחיו ולאשתו של האח. אין
7 מחלוקת, כי **אשתו של האח איננה יורשת של הדירה האמורה**. על כן, מכירה הדירה אף
8 לאשתו של האח אינה יכולה להיחשב כחלוקת נכסי עיזבון בין יורשים. אכן, חוק מיסוי
9 מקרקעין קובע חזקה לפיה בני זוג מהווים יחידה אחת מבחינת מיסוי מקרקעין. עם זאת,
10 אין בכך בכדי ללמד, כי ניתן לראות במכירת הדירה לאשתו של אח, אשר איננה יורשת,
11 כחלוקה של נכסי העיזבון בין יורשים.
12
- 13 56. אופן חלוקת הרווחים אשר הופקו מנכסים אשר התקבלו בירושה יש בו בכדי להשליך על
14 השאלה, האם מדובר בחלוקה ראשונה של נכסי העיזבון אם לאו. עם זאת, לא די בטענת
15 העורר, לפיה ממועד פטירתו של אביו ועד למועד בו נכרת ההסכם בינו לבין אחיו הנכס עמד
16 ריק ולא הופקו ממנו רווחים בכדי ללמד בהכרח, כי המועד בו נכרת ההסכם בינו לבין אחיו
17 הוא המועד בו בוצעה חלוקה ראשונה של נכסי העיזבון.
18
- 19 57. כאמור, תיקון 82 קבע, כי בעת ביצוע חלוקה ראשונה של נכסי העיזבון כאשר משולמים
20 כספים מחוץ לכספי העיזבון הרי שהמס בגין החלק האמור יהיה מס ליניארי מטיב. במקרה
21 כאמור סבר המחוקק, כי לא מתקיים חשש, כי המכירה לקרוב נעשתה לצורך יתרון מס. אלא,
22 שאין באמור בכדי ללמד, כי כל מכירה של נכסי העיזבון בין יורשים נכנסת בגדר התיקון
23 האמור ומזכה את המוכר בחישוב מס ליניארי מטיב. שכן, **הפטור אשר קבע המחוקק מוענק**
24 **בעת חלוקה ראשונה של הנכסים בלבד**.
25
- 26 58. במקרה בו עסקינן, לא השתכנענו, כי מדובר בחלוקה ראשונה של נכסי העיזבון. לעניין זה
27 הבאנו בחשבון, בין היתר, את פער הזמן בין פטירת המוריש לבין הסכם המכר, את העובדה
28 שבהסכם המכר לא צוין דבר באשר לחלוקת נכסי העיזבון, את העובדה שלא חולקו נכסים
29 נוספים מהעיזבון בין היורשים ולא הוצג כל הסכם חלוקת עיזבון בין כל היורשים, את
30 העובדה שמכירת החלקים של העורר ואחיו לא נעשתה במועד אחד ואת העובדה שהדירה
31 נמכרה אף לאשת אחיו של העורר אשר איננה יורשת של אביהם. מצאנו, כי כל המפורט לעיל
32 יש בו בכדי ללמד, כי העורר מכר את חלקו בדירה לאחיו וכי המכירה האמורה איננה חלוקה
33 ראשונה של נכסי העיזבון בין היורשים.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 15-01-44605 ניסן נ' מנהל מיסוי מקרקעין

תיק חיצוני:

1

2

התוצאה

3

4 59. הנה כי כן, מצאנו, כי הוראות סעיף 44(ד1)(ג) לחוק ההסדרים חלות אף על דירה אשר
 5 התקבלה בירושה. מקום בו דירה כאמור, אשר לא הייתה דירתו היחידה של המוריש, נמכרת
 6 לקרוב הרי שאין תחולה לסעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין והמוכר אינו זכאי ליהנות
 7 ממס מיטיב בחישוב ליניארי. כמו כן, דחינו את פרשנותו של העורר לפיה סעיף 44(ד1)(ג)
 8 לחוק ההסדרים אינו חל מקום בו רק דירה אחת נמכרת לקרוב. עוד מצאנו, כי במקרה בו
 9 עסקינן אין מדובר בחלוקה ראשונה של נכסי העיזבון, אשר בעקבות תיקון 82 מאפשרת
 10 למוכר תשלום מס ליניארי מיטיב.

11

12 60. בנסיבות האמורות מצאנו, כי צדק המשיב בקביעתו באשר לאופן בו יש לחשב את מס השבח
 13 במקרה בו עסקינן.

14

15 61. לאור המפורט לעיל, הערר נדחה. העורר יישא בסכום כולל בגין הוצאות המשיב ושכר טרחת
 16 עו"ד בסך 5,000 ₪ וזאת לאחר שלקחנו בחשבון שלא נשמעו ראיות בתיק. הסכום האמור
 17 ישולם בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק דין זה שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה
 18 וריבית מהיום ועד מועד התשלום בפועל.

19

המוכירות תמציא לצדדים.

21

22 ניתן היום, כ"ט אדר א' תשע"ו, 09 מרץ 2016, בהעדר הצדדים.

23

24

| | | |
|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|
| נאדר זועבי, רו"ח חבר הוועדה | אברהם הללי, עו"ד חבר הוועדה | עירית הוד, שופטת יו"ר הוועדה |
|--------------------------------|--------------------------------|---------------------------------|

27