



בבית המשפט העליון

ע"א 420/20

לפני: כבוד השופט י' עמית

המבקשים: 1. שמואל יחזקאל
2. חברת נאג'י יחזקאל (1993)

נ ג ד

המשיב: מנהל מיסוי מקרקעין חיפה

בקשה לעיכוב ביצוע פסק דינו של בית המשפט המחוזי
בחיפה מיום 21.10.2019 ב-ר"ע 40914-11-13 שניתן על ידי
כב' השופטים ר' סוקול, נ' מולכו וח' שטרן

בשם המבקשים: עו"ד ד"ר גלעד וקסלמן; עו"ד ניר רבר;
עו"ד יונתן מורל

בשם המשיב: עו"ד הילה בז'ה-דולינסקי

החלטה

בקשה לעיכוב ביצוע פסק דינה של ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: ועדת הערר וחוק מיסוי מקרקעין) שליד בית המשפט המחוזי בחיפה (כב' השופט ר' סוקול, ח' שטרן ו-נ' מולכו) מיום 21.10.2019 ב-ר"ע (חי') 40914-11-13.

תמצית העובדות הצריכות לעניין

1. מהחומר שלפניי עולה כי נאג'י יחזקאל ז"ל (להלן: המנוח) וציפורה דוד (להלן: ציפורה) ניהלו מערכת יחסים זוגית. לאחר פרידתם, בית המשפט לענייני משפחה קבע כי הם היו "ידועים בציבור", ועל כן, לנוכח עקרונות הלכת השיתוף, ציפורה זכאית למחצית מזכויות הרכושיות של המנוח, ובכלל זאת, למחצית מזכויותיו בחברת נאג'י יחזקאל ובניו, חברה לניהול ואחזקה בע"מ (להלן: נאג'י ניהול או החברה). חלקה של ציפורה בחברה, נכון ליום 31.12.1995 (להלן: יום הפירוד), הועמד על סך של 4,046,927 ₪ (להלן: פסק הדין המקורי). לנוכח מחלוקת שהתגלעה בין הצדדים בדבר אופן יישומו של פסק הדין המקורי, ביום 10.3.2003 קבע בית המשפט לענייני משפחה כי ציפורה זכאית לשווי מחצית ממניות החברה, וכי הגורם לביצוע פסק הדין הוא לשכת ההוצאה לפועל.

על פסק דין זה הוגשה בקשת רשות ערעור לבית המשפט המחוזי, שנדונה כערעור. נקבע כי פסק הדין המקורי לא הטיל חיוב כספי אלא הצהיר על שיתוף במניות החברה, ולכן ציפורה זכאית להירשם כבעלת מחצית ממניות החברה (בר"ע 1064/03). גם על פסק דינו של בית המשפט המחוזי הוגשה בקשת רשות ערעור, שנדונה על-ידי בית משפט זה כערעור (להלן: בע"מ 1681/04). בהחלטה מיום 18.1.2005, ציין השופט (כתוארו אז) א' רובינשטיין כי אמנם בהמרצת הפתיחה שהגישה ציפורה בשנת 1995 התבקש בית המשפט להצהיר כי היא זכאית להירשם כבעלים של מחצית מהנכסים הרלוונטיים. עם זאת, נקבע כי בנסיבות העניין, יש לפסוק סעד כספי, באשר "במקרה של חלוקת מניות בחברה משפחתית נראה כי לעתים אין מנוס ממתן סעד של חיוב כספי על-אף הבעייתיות שבכך במישור המשפטי ובמישור הכלכלי, ולענייננו הבעייתיות שבחיוב המשיב [המנוח – י"ע] 'לקנות' את חלקה של המשיבה [ציפורה – י"ע]".

2. בשנת 2006 הלך המנוח לעולמו, בטרם שילם לציפורה את שווי חלקה במניות החברה. באותה עת, הנכס היחיד של נאג'י ניהול היה נכס מקרקעין המכונה "כוכב יקנעם". בנו של המנוח (להלן: המבקש) הוכרז כיורשו היחיד, וביום 8.8.2006 שולם לציפורה סך של 11,894,504 ₪, שווי חלקה במניות החברה בצירוף הפרשי הצמדה וריבית. התשלום בוצע על-ידי חברה אחרת בשם נאג'י יחזקאל (1993) בע"מ (להלן: המבקשת או החברה הרוכשת), שהייתה בבעלותו המלאה של המנוח ובהמשך עברה בירושה למבקש (להלן: התשלום או העסקה). יצוין שבטרם ביצוע התשלום, רואה החשבון של המנוח פנה פעמיים לפקיד שומה עפולה, כדי לברר אם יש לנכות מס במקור מהתשלום, וציין כי "ייתכן ויש בזה רכישה של החלק היחסי של הנכס ע"י מר נאג'י מהידועה בציבור שלו". גם לאחר ביצוע התשלום, בימים 24.8.2006 ו-18.1.2007 פנה רואה החשבון לפקיד השומה, וביקש את אישורו לכך שהתשלום בוצע לשם רכישת מניותיה של ציפורה בחברה. ברם, הפניות נותרו ללא מענה.

3. בשנת 2011 פנה המשיב למבקש בדרישה לקבל מידע לגבי העסקה. ביום 26.7.2011 נמסרה למשיב הודעה כי המבקשת שילמה לציפורה את מלוא התמורה בגין מניותיה בחברת נאג'י ניהול. לטענת המבקשים, הודעה זו נמסרה לאחר שסוכם עם גורם במשיב, מר רפי ביטס, על מתווה לפיו העסקה תיחשב כפעולה באיגוד מקרקעין, כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין, והמבקשים ישלמו בגינה מס רכישה בלבד. ביום 4.8.2011 הגישה המבקשת למשיב הצהרה על רכישת המניות בחברה מציפורה, וביום 11.9.2011 נרשמו המבקש (בנו של המנוח) והמבקשת (החברה הרוכשת) כבעלי מניות החברה. עם זאת, בהחלטות המשיב מיום 23.12.2012 ומיום 9.10.2013 נקבע שלציפורה מעולם לא היו זכויות במניות, ושעניינה של העסקה הוא מכירת 50% ממניות החברה

על-ידי המבקש למבקשת. בהתאם, המשיב הוציא למבקש שומת מס שבח, ולמבקשת – שומת מס רכישה.

4. ביום 21.11.2013 הגישו המבקשים ערר על החלטות המשיב בעניינם (ביום 11.3.2015 הוגש ערר מתוקן), בו טענו כי במסגרת העסקה רכשה המבקשת מניות מציפורה, ולא מהמבקש. בערר המתוקן נטען גם שלצורך העסקה, אין לראות בנאג'י ניהול איגוד מקרקעין. ביום 20.11.2015 ניתן תוקף של פסק דין להסכמת הצדדים בדבר שווי העסקה. ביום 21.10.2019 פסקה ועדת הערר כי במסגרת העסקה, מכר המבקש למבקשת מחצית ממניות נאג'י ניהול. הוועדה הסבירה כי מניות החברה "מעולם לא נרשמו על שמה של ציפורה. לציפורה לא הייתה מעולם דריסת רגל בניהול חברת נאג'י ניהול. המנוח לא דיווח על העברת מניות לציפורה ולא על רכישתן חזרה ביום הפירוד". נקבע כי במסגרת בע"מ 1681/04 "בית המשפט העליון הבהיר כי לציפורה לא הוענקו זכויות במניות, בין זכויות קניין ובין זכויות שבישור", וכי "פסק הדין (בע"מ 1681/04 – י"ע) הכריע בזכויותיה של ציפורה וחובותיו של המנוח כלפיה והבהיר כי מדובר אך ורק בחיוב כספי". עוד נפסק שנאג'י ניהול היא איגוד מקרקעין, שכן יש לקבוע סיווג זה לפי מועד התשלום, ב-2006, ולא לפי יום הפירוד, ב-1995.

בין לבין, ביום 30.11.2015 הגישו המבקשים בקשה לביטול העסקה לרכישת מניות נאג'י ניהול. הבקשה נדחתה על-ידי המשיב, ועל החלטתו הגישו המבקשים ערר (ו"ע (חי') 16-06-42257) (להלן: הערר לביטול העסקה), שהדיון בו עוכב עד להכרעה בערר נושא הבקשה שלפניי. עם זאת, במסגרת הליך הערר לביטול העסקה, ביום 24.5.2020, התקבלה חלקית בקשת המבקשים לעיכוב הליכי הגבייה, כך שיעוכבו תשלומי הקנסות, אך לא תשלומי הקרן והפרשי הצמדה וריבית. המבקש נדרש אפוא לשלם כ-10 מיליון ₪ (מתוך חוב מס של כ-24 מיליון ₪), בעוד שהמבקשת נדרשת לשלם כ-1.6 מיליון ₪ (לאחר ששולמו על-ידה כ-300,000 ₪, מתוך חוב מס של כ-7.5 מיליון ₪).

על תשלום הסכומים שהמבקשים נדרשים לשלם כעת, נסובה בקשת עיכוב הביצוע שלפניי.

טענות הצדדים

5. לשיטת המבקשים, סיכויי הערעור טובים. נטען שפסק הדין בע"מ 1681/04 קבע חיוב כספי עבור זכויותיה של ציפורה בחברה, וממילא פרשנות ועדת הערר לבע"מ

1681/04, לפיה לציפורה אין זכויות כאלו, היא פרשנות שגויה. לגישת המבקשים, הוועדה בלבד בין מהות הלכת השיתוף לבין הסעדים שיש לפסוק בנסיבות המקרה, ובכך פסק דינה סותר מהותית את הלכת השיתוף. למשל, אם המנוח היה פושט רגל, פרשנות הוועדה מנביעה כי זכויות נושה חיצוני של נאג'י ניהול היו גוברות על אלו של ציפורה, בניגוד להלכה שנקבעה ברע"א 8791/00 שלם נ' טווינקו בע"מ (13.12.2006). המבקשים טענו כי פרשנות הוועדה מולידה עסקה חסרת היגיון, שהנהנה היחיד ממנה הוא המשיב; וכי גם אם תתקבל פרשנות הוועדה אין לסווג את העסקה לפיה, שכן המבקשים לא היו עורכים אותה לו היו יודעים שכך תסווג.

המבקשים הוסיפו כי מפסק דין שניתן בהליך שהתנהל בין רשויות המס לציפורה (ע"מ 25948-01-12), עולה כי בתחילה דרשו רשויות המס מציפורה לשלם מס רווח הון בגין מכירת מניות החברה. נטען כי רק משלא עלה בידן לגבות את המס מציפורה, אימצו את העמדה לפיה המבקש הוא המוכר בעסקה. המבקשים גם טענו שלצורך העסקה, נאג'י ניהול אינה איגוד מקרקעין, באשר המועד הקובע לסיווג החברה הוא יום הפירוד – אז נקבע שווי החברה לצורך חישוב התשלום לציפורה, ונכסי החברה לא כללו רק זכויות במקרקעין – ולא מועד התשלום בתיק ההוצאה לפועל. בהקשר זה נטען כאמור, כי רשויות המס עצמן דרשו תחילה מציפורה לשלם מס רווח הון על מכירת מניותיה בחברה, ולא מס שבח.

באשר למאזן הנוחות, נטען שאם לא יעוכב תשלום חוב המס מהמבקש, הוא ייאלץ למכור את בית מגוריו או חלק מעסקיו או נכסיו; ושעל כלל הנכסים של המבקש ושל החברות שבבעלותו מוטלים שעבודים לטובת בנקים, בגובה של לפחות 50% משווי הנכסים. הטענות גובו בדוח שחיבר רואה החשבון של המבקש, שצורף לבקשה. המבקשים הוסיפו כי לנוכח משבר הקורונה, מימוש הנכסים צפוי להיות במחירי הפסד; וכי דרישת תשלום המס מהמבקשת היא למעשה דרישה מהמבקש, שהרי היא בבעלותו המלאה. לעומת זאת, נטען כי למשיב לא ייגרם נזק אם הבקשה תתקבל, והוא יוכל לגבות את המס בתום הערעור. לחלופין, המבקשים הציעו לשעבד את בית מגוריו של המבקש לטובת חוב המס עד להכרעה בערעור (לטענתם, שוויו של הבית הוערך על-ידי שמאי בסך של כ-12,750,000 ₪). ככל שבית המשפט ייעתר לבקשה זו, התחייב המבקש לגרור התחייבות למשכנתא בגובה של כ-2 מיליון ₪ לנכס אחר, כך שהבית ישועבד רק לטובת המשיב.

6. בתגובה שהגיש המשיב נטען שיש לבחון בנפרד את מאזן הנוחות ביחס למבקש ולמבקשת, ומשלא הוצגו ראיות לגבי מצבה הכלכלי של המבקשת, יש לדחות את הבקשה

לגביה. בנוגע למבקש, נטען כי ההצעה לשעבד את ביתו מעידה כי ביכולתו לשעבדו גם לצורך לקיחת הלוואה לתשלום חוב המס; כי המבקש הציג תמונה עובדתית חסרה ביחס למצבו הכלכלי; כי לא הוכח שתשלום המס כרוך במימוש נכסי המבקש, וממילא לא הוכח שקיום פסק הדין יגרום לו נזק בלתי הפיך; וכי בכל אופן, הצורך לממש נכסים, כשלעצמו, אינו עילה לעיכוב ביצוע פסק דין.

המשיב סבור כי סיכויי הערעור קלושים. לגישתו, דין הערעור לגבי שומת מס הרכישה להידחות, שכן היא לא הייתה שנויה במחלוקת במסגרת הערר. בנוגע לשומת מס השבח, נטען כי פסק דינה של ועדת הערר הולם את שנקבע בבע"מ 1681/04, וכי קביעות הוועדה מבוססות על ממצאי עובדה, שערכאת הערעור אינה נוטה להתערב בהם. עוד גרס המשיב, בין היתר, כי יש למסות נישום כפי שנהג בפועל, ולא כפי שיכול היה לנהוג; כי נאג'י ניהול היא איגוד מקרקעין, וטענת המבקשים בהקשר זה סותרת את הסכמת הצדדים שקיבלה תוקף של פסק דין; וכי גם אם יוכח שהוצאה לציפורה שומת מס רווחי הון לגבי התשלום שקיבלה, אין ללמוד מכך כיצד יש לשום את מכירת המניות, שציפורה אינה צד לה.

7. לבקשת המבקשים, התרתי להם להגיש תשובה לתגובת המשיב (להלן: התשובה). בתשובה נטען כי המשיב הציג את מצבו הכלכלי של המבקש באופן לא מדויק ומטעה, וכי למבקש אין כסף מזומן בהיקף המתקרב לסכום חוב המס הנדון. לגיבוי הטענות צורפו אישור מטעם רואה החשבון של המבקש, ואישורי יתרות הבנק של המבקש ושל החברות שבבעלותו. המבקשים הוסיפו, בין היתר, כי טענת המשיב לפיה מדובר בערעור על ממצאי עובדה היא טענת סרק; וכי שגה המשיב כשטען שהמבקש יכול לשעבד את ביתו לצורך לקיחת הלוואה. זאת, שכן לפי הוראות בנק ישראל, ניתן לקחת משכנתא שלא למטרת רכישת דירה, רק להבטחת הלוואה בגובה של עד 50% משווי הנכס, בעוד שבענייננו שווי הבית גבוה אך במעט מחוב המס למשיב.

אציין כי המשיב ביקש להגיב לתשובת המבקשים, אך בנסיבות העניין אין מקום להיעתר לכך.

דיון והכרעה

8. בבואו לדון בבקשות לעיכוב ביצוע לפי סעיף 91(ב) לחוק מיסוי מקרקעין, ישקול בית המשפט את השיקולים החלים על בקשה לעיכוב ביצוע בעניינים אזרחיים (ע"א 455/13 המבר נ' מנהל מיסוי מקרקעין אזור תל אביב, בפסקה 15 (23.4.2013); ע"א 5238/13 וינברג נ' מנהל מיסוי מקרקעין – מחוז ת"א, בפסקה 5 (16.9.2013)). כלל הוא

כי "הגשת ערעור לא תעכב את ביצוע ההחלטה שעליה מערערים" (תקנה 466 לתקנות סדר הדין האזרחי, התשמ"ד-1984), ועל המבקש עיכוב ביצוע להראות כי סיכויי הערעור טובים וכי מאזן הנוחות נוטה לטובתו (ע"א 4270/13 כמיפל בע"מ נ' ניאופרם השקעות 1966 בע"מ, בפסקה 5 (2.8.2013)).

9. בניגוד למשתמע מטענות המשיב, עיקר המחלוקת בין הצדדים נסוב על שאלות משפטיות מובהקות, ולא על ממצאי עובדה שקבעה ועדת הערר. איני רואה להכביר מילים על סיכויי הערעור, אך אציין כי פסק דינה של ועדת הערר מבוסס על פרשנותה לפסק הדין בבע"מ 1681/04. שם צוין כי השאלה שנדונה במסגרתו בדבר "ביצוע של פירוק שיתוף נכסים בחברה משפחתית בעת סכסוכי משפחה", מגיעה לפתחו של בית המשפט מעת לעת ו"חורגת מן המחלוקת שבין הצדדים הישירים", ועל כן בית המשפט מצא להידרש לה בגדרה של בקשת רשות ערעור בגלגול שלישי. לנוכח כל זאת, ומבלי להביע עמדה לגבי סיכויי הערעור, נראה שהמבקשים מעוררים טענות הראויות להישמע.

10. מבחן מאזן הנוחות מתמקד בהשוואת נזקי הצדדים כתוצאה מקבלת הבקשה או דחייתה, ובעיקר בשאלת הקושי להשיב את המצב לקדמותו (ע"א 4467/13 בכר נ' מנהל מיסוי מקרקעין חדרה, בפסקה ח' והאסמכתאות שם (8.8.2013)). המבקש הצהיר, וגיבה זאת במסמכים שצורפו לבקשה ולתשובה, כי אין ברשותו די מזומנים לתשלום חוב המס למשיב, וכי דחיית בקשתו תאלץ אותו למכור את בית מגוריו, או לפחות שני עסקים או נכסים משמעותיים. לא מצאתי כי הנתונים שהציג המשיב, לגבי הכנסות המבקש והנכסים שבבעלותו, סתרו טענה זו. כאמור, לשם הבטחת תשלום חוב המס על-ידי המבקש, במקרה שערעורו יידחה, הוא הציע לשעבד את ביתו, ששווי מוערך בסכום גבוה מחוב המס למשיב. בהצעה זו יש כדי להבטיח במידה מספקת שלמשיב לא ייגרם נזק בלתי הפיך אם תתקבל הבקשה שלפניי. אשר על כן, בכפוף לשעבוד בית המבקש, כאמור בהצעתו, אני סבור כי מאזן הנוחות נוטה לעבר המבקשים.

11. סוף דבר, הבקשה מתקבלת, בתנאי שתוך 60 ימים ממועד מתן החלטה זו, ישועבד בית המבקש לטובת חוב המס למשיב בלבד, עד להכרעה בערעור, כשהבית נקי מכל התחייבות או שעבוד אחרים.

אין צו להוצאות.

ניתנה היום, ו' בתמוז התש"ף (28.6.2020).

ש ו פ ט

מרכז מידע, טלי' 2703333-077, *3852 ; אתר אינטרנט, <http://supreme.court.gov.il> 20004200_E06.docx עכב