



אם אינך רואה מייל זה לתפץ כאן.



CLIENT UPDATE



## זכאותו של מוכר בהקלות מס המוקנות לדירת מגורים, בדירה שייעודה לפי חוקי התכנון והבניה אינו למגורים (כשבפועל שימשה למגורים)

23 בנובמבר, 2022

**ברצוננו לעדכנכם על פסק דין של בית המשפט העליון מיום 14.11.2022 שעסק בסוגיית זכאותו של מוכר בהקלות מס לדירת מגורים, בנכס שהיתר הבנייה שלו אינו לייעוד מגורים, כמפורט להלן.**

**ע"א 1073/20 מנהל מס שבח מקרקעין תל אביב נ' שטיין**

הסוגיה שבמחלוקת:

מה דינו של נכס, לעניין הפטור המוענק בחוק מיסוי מקרקעין<sup>1</sup> ל"דירת מגורים מזכה", שיש בו את המתקנים הנדרשים לשימוש לדירת מגורים והמשמש בפועל למגורים, אולם השימוש בו למגורים אינו מותר לפי ייעודו של הנכס על פי דיני התכנון והבניה?

העובדות בתמצית

- המשיבים היו בעלים של נכס בשטח של כ 50 מ"ר בקומת קרקע בבניין ברחוב מגידו בתל אביב, שעל פי היתר הבנייה שהוצא בשנת 1945 ייעודו של הינו מחסן.
- בנכס הותקנו המתקנים הנחוצים לדירת מגורים והוא שימש בפועל למגורים במשך עשרות שנים.
- המשיבים רכשו את הנכס בשנת 1992, כאשר בעת הרכישה סיווגו אותו כ"דירת מגורים" לצרכי מס רכישה. הנכס שימש למגוריו של אבי המשיבה וכן הושכר לצדדים שלישיים.
- בשנת 2012 ביקשו המשיבים למכור את הנכס לצד ג', אך העסקה לא עלתה יפה מאחר והרוכש המיועד ערך לנכס בדיקה ממנה עלה כי השימוש בנכס כדירת מגורים אינו תואם את היתר הבנייה שלו.

- מאז האמור, פנו המשיבים אל עיריית תל אביב בבקשה לתקן את ייעודו של הנכס בהיתר הבנייה לייעודו בפועל (דירת מגורים), המשיבים התנהלו מול העירייה, מול הועדה לתכנון ולבניה וכן במסגרת ועדת ערר מחוזית אך בקשתם וניסיונותיהם לשינויי ייעודו התכנוני של הנכס לא התקבלו.
- בשנת 2015 מכרו המשיבים את הנכס לצד ג', תוך פירוט הרקע התכנוני האמור.
- במסגרת הדיווח על מכירת הנכס לרשות המסים, ביקשו המשיבים כי החיוב במס שבח ייערך בהתאם לסעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין (חישוב לינארי מוטב) על דרך ההכרה בנכס כ"דירת מגורים מזכה".
- מנהל מיסוי מקרקעין סירב להכיר בנכס כ"דירת מגורים מזכה", והמשיבים הגישו ערר לוועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי בתל-אביב-יפו.
- ועדת הערר קיבלה בדעת רוב (לעומת דעת מיעוט של השופט קירש) את עמדתם של המשיבים, זאת למרות פסיקה קודמת בשלושה חודשים של אותו הרכב בעניין גיא<sup>2</sup>.
- בעניין גיא קבע השופט קירש כי מבחן זהותו של הנכס שאוב מהדין הכללי ובפרט מדיני התכנון והבניה, כאשר זהותו של הנכס נקבעת על פי הגדרתו החוקית גם אם בעליו עשו מאמץ בניגוד לדין לשוות לו אופי אחר.
- השופט קירש חזר על עמדו זו גם בוועדת הערר של המשיבים, אך כאמור היה בדעת מיעוט.
- דעת הרוב (חברי הוועדה מ' לזר ו-צ' פרידמן) חזרו אף הם על העמדה העקרונית שהובאה בעניין גיא, אך לגישתם יש לבחון כל מקרה לגופו.
- התוצאה אליה הגיעה וועדת הערר בעניין דנן שונה מהתוצאה אליה הגיעה על יסוד אותה עמדה עקרונית, בעניין גיא, וזאת בשל היות נסיבותיו של העניין שנדון בעניין גיא חמורות בהקשר **הפרת** דיני התכנון והבניה מאלו שנדונו בעניינם של המשיבים.
- המערער, מנהל מסמ"ק תל אביב, מיאן לקבל את התוצאה אליה הגיעה וועדת הערר בטענה כי בחינת כל מקרה לגופו יקשה על תפקודו לעומת ההתאמה לדיני התכנון ובניה אותה אין קושי לאמץ.

### **בית המשפט העליון קבע כי בנסיבות המקרה הנדון, יוכל המשיבים ליהנות מהקלות המס, הגם שהשימוש למגורים נעשה שלא על פי היתר.**

**כבוד השופט י' כשר** סקר את היסטוריית החקיקה והפסיקה לפרשנות המונח "דירת מגורים מזכה" ולאיוני הדין, והגיע למסקנה כי על פניו אין לסווג את הנכס כ"דירת מגורים מזכה" בשל השימוש המנוגד לדין.

אולם, בעניינם של המשיבים התקבצו נסיבות חריגות אשר מתגבשות במצטבר לחריג, שאמור להיות נדיר, לפיו ישנה הצדקה למתן ההטבה ל"דירת מגורים מזכה" למרות שהשימוש למגורים היה שלא כדין, כדלקמן:

- הנכס ממוקם באזור מגורים מובהק ומצוי בבניין המשמש למגורים;
- הנכס משמש בפועל למגורים במשך כ 70 שנה, תקופה ארוכה באופן יוצא דופן.
- לאורך כל אותן עשרות שנים לא הועלתה כל טענה כנגד השימוש בנכס למגורים.
- יש בסיס לסבור כי המשיבים רכשו את הנכס בתום לב ולא העלו על דעתם כי השימוש בנכס למגורים הינו שלא כדין. המשיבים גם שילמו בעת הרכישה מס רכישה על "דירת מגורים".
- יש בסיס לסבור כי המשיבים, לאורך כל השנים בהן נעשה שימוש בנכס למגורים ועד לשנת 2012 האמינו בתום לב כי השימוש במגורים הינו כדין, הם אף שילמו ארנונה בהתאם לתעריף הרלבנטי לדירות מגורים.
- כעולה מהראיות שהוגשו לבית המשפט קיימת טענה של ממש (אם כי לא הוכחה) כי ניתן היה להכשיר את השימוש בדירה למגורים וזאת בלא צורך בעריכת שינויים בה או בניוד זכויות.

**השופט נ' סולברג** הסכים עם התוצאה ונימוקי פסק הדין והוסיף כי יש לייחס משקל רב לתכלית השמירה על שלטון החוק בפרשנות החקיקה בכלל ובפרשנות חקיקת המס בפרט. יחד עם זאת, אף תכלית נכבדה זו טעונה איזון ושקילה אל מול תכליות נוספות, בענייננו - תכליתו הסוציאלית של הפטור מתשלום מס שבח על "דירת מגורים מזכה". לסיכום העלה השופט סולברג את טענת הסתמכות המשיבים על סיווג הנכס כ"דירת מגורים" על ידי מנהל מסמ"ק בעת רכישתו.

**המשנה לנשיאה השופט ע' פוגלמן** הסכים אף הוא עם התוצאה ונימוקי פסק הדין וחיזק את טענת ההסתמכות שהעלה השופט סולברג.

[1] חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963  
[2] ו"ע (ת"א) 34577-08-17 גיא נ' מדינת ישראל

## פרטי קשר



**מאיר אקוניס, שותף**  
אחראי על תחום מיסוי המקרקעין  
03-6103186  
[makunis@meitar.com](mailto:makunis@meitar.com)



**אלדר בן רובי, שותף**  
מוביל מחלקת המסים  
03-6103615  
[eldarb@meitar.com](mailto:eldarb@meitar.com)



**ד"ר מיכאל בריק, שותף**  
מחלקת המסים  
03-6103810  
[michaelb@meitar.com](mailto:michaelb@meitar.com)



**שאול גרוסמן, שותף**  
מחלקת המסים  
03-6103199  
[sgrossman@meitar.com](mailto:sgrossman@meitar.com)



**נטלי אנור המר, שותפה**  
מחלקת המסים



**קרן שטריט, שותפה**  
מחלקת המסים

03-6103970  
[nathaliea@meitar.com](mailto:nathaliea@meitar.com)

03-6103890  
[kerens@meitar.com](mailto:kerens@meitar.com)



**ליאת שאנס תורג'מן, עו"ד**  
מחלקת מסים  
03-6142616  
[liats@meitar.com](mailto:liats@meitar.com)



**עמרי דוידוב, שותף**  
מחלקת מסים  
03-6103777  
[omrid@meitar.com](mailto:omrid@meitar.com)

---

**למידע נוסף** אודות מחלקת מסים במשרדנו, לחץ כאן.

---

**מובהר, כי האמור לעיל הינו מידע כללי, אין בו התייחסות לנסיבות ועובדות ספציפיות ואין לראות בו משום חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי לעניין קונקרטי.**

---



להצטרפות לעדכוני לקוחות לחץ כאן

מיתר | עורכי-דין  
אבא הלל סילבר 16, רמת גן 5250608, ישראל | 03-6103100  
הסר | דווח כספאם