



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו"ע 13-10-14837 גרובר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

במני ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין

אברהם גרובר
ע"י ב"כ עו"ד פנחס וולר

העורר

נגד

מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה
ע"י ב"כ עו"ד ר' ליפשיץ מפרקליטות מחוז חיפה

המשיב

פסק דין

1. ערר על החלטת המשיב שדחה השגה של העורר וקבע כי העורר אינו פטור מתשלום מס שבח בעקבות מכירתו של שתי דירות המצויות בשכונת הדר שבת"פ. הדיון מתמקד בשאלה האם התקיימו התנאים להענקת פטור מתשלום מס שבח על פי סעיף 6א לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת תהיצע של דירות מגורים- הוראת שעה), התשע"א-2011 וביתר פירוט האם הוכח כי בהסכם שבין העורר לקונה נקבע כי על הדירה לשמש למגורים לפחות במשך שנתיים.

הרקע

2. העורר היה בעלים של שתי דירות מגורים המצויות ברחוב אחד העם 10 בחיפה וידועות כגוש 12454 חלקות 20/7 ו- 20/8 (להלן: הדידות). מדובר בשתי דירות בבניין שנועד למגורים, אותן ירש העורר מאביו גרובר שמואל ז"ל. כל הדירות בבניין שימשו בעבר למגורים ומרביתן המשיכו כך עד לאחרונה. לא כך לגבי שתי הדירות שבבעלות העורר. מתברר כי במשך שנים רבות, החל משנות ה-70 (פרוטוקול עמ' 6) השכיר העורר את הדירות לעו"ד אורי רוזן בשכירות חופשית והן שימשו לו כמשרד לעריכת דין (עדות העורר עמ' 5). מעת לעת עלתה האפשרות כי עו"ד רוזן ירכוש את הדירות אולם לא הושגו הסכמות. בשלב מאוחר יותר הצטרף למשרדו של עו"ד אורי רוזן בנו, עו"ד אוהד רוזן (עדותו עמ' 6).

בשנת 2012 שב עו"ד רוזן וביקש לרכוש את הדירות מהעורר (תצהיר ע/1 סעיף 7 ועדות אוהד רוזן עמ' 6). העורר הסכים למכור את הדירות וביקש לקבל סך של 1,000,000 ₪ עבורן (עמ' 5). לאחר משא ומתן הוסכם כי תמורת הדירות ישולם סך של 900,000 ₪ בלבד. כן הוסכם כי את הדירות ירכוש עו"ד אוהד רוזן, בנו של עו"ד אורי רוזן.

3. על פי דברי העורר הוא הפקיד את ניהול המשא ומתן בידיו של בא כוחו עו"ד פנחס וולר. בסופו של דבר ביום 30.7.2012 נערכו ונחתמו שני הסכמים למכירת שתי הדירות לעו"ד אוהד רוזן.

1 מתוך 8



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 13-10-14837 גרובר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

(להלן: הסכמי המכר). שני ההסכמים זהים בתכנם למעט בעניין זיהוי הנכס הנמכר. בשני הסכמי המכר ישנה התייחסות לחבות במס שבח. וכך נאמר בסעיף 6 להסכמים:

מס שבח מקרקעין ו/או מס דכוש במידה זיהול, חל וישולם על ידי המוכר בלבד.

הקונה מצהיר כי ידוע לו שהמוכר מוכר את הדירה נשוא הסכם זה בפטור ממס שבח על פי חוק מיסוי מקרקעין (תיקוני חקיקה) (הוראת שעה), התשע"א-2011 (להלן: "החוק") זאת מאחר ועל פי הוראות מס שבח, הדירה הינה דירת מגורים שאינה מזכה האת בפטור ואשר על כן הקונה מצהיר כי ידוע לו כי באם הדירה לא תשמש למגורים במשך שנתיים, אזי יהיה עליו לשלם מס רכישה, כאמור בסעיף 6(א)(ז) לחוק הנ"ל.

4. כנדרש על פי סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 הגישו הצדדים הצהרות למנהל מיסוי מקרקעין בצירוף שומה עצמית. בהצהרה ביקש העורר פטור מתשלום מס שבח בהתאם להוראות סעיף 6א לחוק מיסוי מקרקעין (הגדלת החיצע של דירות מגורים- הוראת שעה), התשע"א-2011 (להלן: הודאת השעה). הקונה, עו"ד רוזן, הצהיר כי הדירות אינן מיועדות לשמש למגורים וצירף שומה ותשלום של מס רכישה בשיעור של 15% משווי הדירות, בהתאם לשיעור המס הקבוע בסעיף 6א(ז) להוראת השעה.

5. המשיב לא קיבל את הצהרתו של העורר וקבע כי אינו זכאי לפטור ממס שבח על פי הוראת השעה. המשיב ציין כי הדירות אינן דירות מזכות, לצדדים היה ידוע כי הן אינן מיועדות למגורים וכי בהסכמי המכר לא נקבע כי תשמשנה למגורים. בהתאם חויב העורר בתשלום מס שבח. עוד קבע המשיב כי הקונה, עו"ד אוהד רוזן, חייב במס רכישה בשיעור של 5% בלבד, כאמור בסעיף 9 לחוק ובתקנות מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974 ועל כן השיב לו את ההפרש בין מס הרכישה ששילם (15%) לבין שיעור מס הרכישה על פי התקנות. השגה שהגיש העורר על השומות שהוצאו לו נדחתה.

הערר

6. בערר חוזר העורר וטוען כי הינו זכאי לפטור מתשלום מס שבח על פי הוראות סעיף 6א להוראת השעה. העורר מציין כי בסעיף 6 להסכמי המכר כלולה הצהרה של הקונה ולפיה הוא ידע כי העורר מבקש פטור על פי הוראת השעה ומהצהרה זו ניתן להסיק כי הקונה הצהיר כי הדירות ישמשו למגורים. עוד טוען העורר כי לא ידע שבכוונת הקונה להשתמש בדירות למשרדים וכי הניתן כי בכוונתו להעביר את משרדו לאזור אחר בעיר. לבסוף טוען העורר כי הסכמת הקונה לשלם מס רכישה בשיעור של 15% מהווה סנקציה יחידה למקרה שדירה נרכשת אינה משמשת למגורים.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 13-10-14837 גרובר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

7. המשיב מנגד טוען כי אין תחולה לפטור על פי סעיף 6א' להוראת השעה, שכן בין הצדדים מעולם לא הוסכם כי הדירות ישמשו למגורים. העורר ידע כי הדירות שימשו את עו"ד רוזן למשרדים ולא היה לו כל יסוד להניח כי השימוש ישתנה למגורים. המשיב סבור כי כדי שתחול הוראת הפטור על הצדדים לכלול בהסכם הרכישה הצהרה וחתומיבות של הקונה כי הדירה תשמש למגורים ובהעדר הצהרה כזו אין תחולה לפטור. עוד טוען המשיב כי תכלית הוראת השעה הייתה לעודד שינוי השימוש בדירות ששימשו לייעודים אחרים והפיכתן לדירות מגורים. כאשר ידוע שהדירה לא תשמש למגורים לא חלה הוראת הפטור.

דין והכרעה

8. כפי שנפרט להלן הגענו למסקנה כי דין הערר להידחות. שוכנענו כי במקרה הנוכחי לא התקיימו התנאים להענקת הפטור על פי הוראת השעה.

9. חוק מיסוי מקרקעין מטיל מס על רווח החון הנובע ממכירת זכות במקרקעין (א' נמדר מיסוי מקרקעין (מס שבה, מס מכירה ומס רכישה) 71 (2002)). החוק מטיל חבות במס על מימוש זכויות בנכס. עם זאת, המחוקק ביקש לפטור מתשלום מס עסקאות שונות. אחד הפטורים המובהקים והמוכרים ביותר הנו הפטור למכירת דירת מגורים. תכלית הענקת פטור למכירת דירת מגורים הנה תכלית סוציאלית, מתן אפשרות לבעלי נכסים לרכוש נכס חלופי לנכס הנמכר. הנחת המחוקק הנה כי בעלי דירות עשויים להידרש למכירתן לצורך רכישת דירה חלופית, בשל מעבר למקום מגורים חדש, בשל הגדלת צרכי המשפחה, לצורך שיפור תנאי המגורים וכ"י (ראו י' הדרי מיסוי מקרקעין – דירת מגורים כרך א' - חלק שני 503-504 (מהדורה שלישית, 2014); וכן ע"א 3489/99 מנהל מס שבח מקרקעין, חיפה נ' עברי, פ"ד נז(5) 589 (2003); ע"א 3815/99 טובי נ' מנהל מס שבח מקרקעין, פ"ד נז(6) 108 (2003); ע"א 1046/12 חכים נ' מנהל מיסוי מקרקעין- נתניה (21.1.2014)).

10. הוראות הפטור במכירת דירות מגורים עברו במהלך השנים שינויים רבים על פי צרכי המשק המשתנים, שינויים בתפיסות החברתיות והכלכליות ועל מנת לסגור פרצות שהתגלו (ראו סקירת השינויים בע"א 1046/12 הנ"ל). במועד הרלבנטי להסכמי המכר נשוא תיק זה הכיר המחוקק במספר מסלולי פטור לדירות מגורים. חוק מיסוי מקרקעין קבע פטור ממס שבת רק במכירת דירת מגורים העומדת בתנאי הגדרת "דירת מגורים מזכה" ובכפוף לתנאים נוספים. דירת מגורים מזכה הוגדרה בסעיף 49(א) כדלקמן:

"דירת מגורים מזכה" - דירת מגורים ששימשה בעיקרה למגורים לפחות באחת משתי התקופות שלהלן:
(1) ארבע חמישיות מהתקופה שבשלה מחושב השבח;
(2) ארבע השנים שקדמו למכירתה



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 13-10-14837 גרובר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

לענין הגדרה זו, יראו תקופה שבה לא נעשה בדירה שימוש כלשהו, או תקופה שבה שימשה הדירה לפעולות חינוך, לרבות פעוטון, או דת כפי שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, כתקופה שבה שימשה הדירה למגורים; לענין התקופה הקבועה בפסקה (1) – לא תובא בחשבון תקופה שקדמה ליום הקובע, ולענין התקופה הקבועה בפסקה (2) – לא תובא בחשבון תקופה כאמור, אם ביקש זאת המוכר.

הגדרה זו שהוספה בתיקון 34 לחוק מיסוי מקרקעין נועדה להבטיח כי הפטור במכירת דירת מגורים לא יינתן לדירות אשר לא שימשו בפועל למגורים, אלא לשימושים אחרים כמו משרדים, מחסנים וכדומה (ראו דברי החסבר להצעת חוק מס שבח מקרקעין (תיקון מס' 36) (פטור במכירת דירת מגורים מזכה), התשנ"ז-1996, ה"ח 2567, 89, 90; נמדר לעיל עמ' 32; הדרי לעיל בעמ' 569).

11. בשנת 2011 בצל המשבר בשוק הנדל"ן ועליית מחירי דירות המגורים יזמה הממשלה צעדים שונים ובהם תיקונים במיסוי עסקאות במקרקעין. כדי לעודד מכירת דירות מגורים והגדלת היצע הדירות, ומתוך תקווה שהגדלת ההיצע תביא לירידת מחירי הדירות, יזמה הממשלה את תיקון הוראת השעה. באופן כללי ניתן לומר כי הוראת השעה נתנה אפשרות להענקת פטורים נוספים מתשלום מס שבת, אולם אלו הוענקו רק במכירת דירות מזכות (סעיף 6א) להוראת השעה; על סקירה הוראות הפטור ראו מ' מזרחי מ' כרמי "הרפורמת בפטורים לדירות מגורים" מקרקעין 6/ 37 (נובמבר 2011); י' הדרי הנ"ל, כרך א' - חלק ראשון עמ' 441).

12. משהתברר כי הפטור על פי הוראת השעה אינו מספיק כדי לתמרץ מכירת דירות הוסף תיקון להוראת השעה. חוק מיסוי מקרקעין (תיקון חקיקה) (הוראות שעה), התשע"א-2011, הוסיף להוראת השעה את סעיף 6א, שעיקרו הענקת פטור ממס גם במכירת דירה שאינה דירת מגורים מזכה. וכך מורה הסעיף:

(א) בסעיף זה, "דירת מגורים שאינה מזכה" - דירת מגורים שאינה דירת מגורים מזכה.

(ב) מוכר המוכר בתקופה שמיום א' באב התשע"א (1 באוגוסט 2011) ועד יום כ"ב בתמוז התשע"ג (30 ביוני 2013), את כל הזכויות במקרקעין שיש לו בדירת מגורים שאינה מזכה, יהיה זכאי על פי בקשתו, שתוגש במועד הגשת ההצהרה לפי סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין, לפטור ממס, מלא או חלקי, במכירתה, בהתאם להוראות פסקאות (1) עד (4) של סעיף 6א).

(ג) הוראות סעיף קטן (ב) לא יחולו בהתקיים אחד מאלה:

(1) המוכר קיבל את דירת המגורים שאינה מזכה בלא תמורה בתקופה שמיום ג' בסיוון התשע"א (5 ביוני 2011) עד יום כ"ב בתמוז התשע"ג (30 ביוני 2013);



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ד"ר 13-10-14837 גרזבר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

(2) מכירת דירת המגורים שאינה מזכה היא מכירה לקרוב
כהגדרתו בסעיף 6(ב)(2);
(3) לא נקבע בהסכם המכירה כי על הדירה לשמש למגורים
במשך שנתיים רצופות לפחות כאמור בסעיף קטן (ז) וכי לרוכש
יודע כי יחויב בתשלום מס רכישה כאמור באותו סעיף קטן, אם
לא יחזיקים תנאי המגורים כאמור.

(ד) [...]

(ה) [...]

(ו) [...]

(1) (ז) על אף האמור בסעיפים 2 ו-3, ועל אף האמור בסעיף 9
(גא) לחוק מיסוי מקרקעין, במכירת זכות במקרקעין בפטור
ממס לפי הוראות סעיף זה של דירת מגורים שאינה מזכה, אם
הדירה לא שימשה למגורים במשך שנתיים רצופות לפחות
שתתילתן לא יאוחר מתום שישה חודשים מיום קבלת החזקה
בדירה בידי הרוכש או מתום שנה מיום המכירה, לפי המוקדם,
ישלם הרוכש מס רכישה בשיעור של 15% משווי המכירה של
הזכות הנמכרת.
(2) רוכש כאמור בפסקה (1) רשאי לבחור באחד מאלה:
(א) תשלום מס רכישה בשיעור כאמור בפסקה (1), ואם שימשה
הדירה למגורים במשך שנתיים כאמור באותה פסקה - יהיה זכאי
הרוכש להחזר המס ששילם, ויחולו לעניין זה הוראות סעיף 103א
לחוק מיסוי מקרקעין;
(ב) מתן ערובה להנחת דעתו של המנהל בגובה ההפרש בין מס
הרכישה בשיעור כאמור בפסקה (1) לבין מס הרכישה שיהיה
עליו לשלם אם תשמש הדירה למגורים במשך שנתיים כאמור
באותה פסקה; תוקפה של הערובה יפוג אם שימשה הדירה
למגורים כאמור.

הוראת זו נועדה להעניק פטור מתשלום מס שבח למוכר של דירת מגורים שאינה דירת
מגורים מזכה ובתנאי שתכלית המכירה הינה שינוי השימוש, כך שחקונה יעשה בה שימוש למגורים.
ודוקו, רק מכירת נכס העונה להגדרת "דירת מגורים" עשוי להיכלל בהוראת הפטור, כלומר נכס
שאינו כולל רכיבים הכרחיים להגדרת "דירת מגורים" לא יהיה פטור מתשלום מס השבח גם אם
תכלית המכירה הינה שינוי של הנכס והפיכתו לדירת מגורים מזכה (ראו הערותיו של "הדרי לעיל,
כרך א' - חלק ראשון עמ' 456).

13. הוראת הפטור נשענת על צפי של שימוש עתידי בדירה על ידי הקונה. כדי להבטיח כי הדירה
הנמכרת אכן תשמש למגורים, כלומר תמלא את התכלית לשמה הוענק הפטור, נקבעו שתי הוראות
עיקריות; האחת, נדרש כי בהסכם המכר תיכלל התחייבות מפורשת של הקונה כי עליו להשתמש
בדירה למגורים במשך שנתיים לפחות. מדובר בהתחייבות בכתב של הקונה שבצידה הצהרה כי
הקונה יודע על הסנקציה שתוטל עליו אם לא יעמוד בהתחייבותו; השנייה, נקבעה סנקציה שתוטל



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 13-10-14837 גרזבר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

על הקונה אם לא יעמוד בהתחייבותו להשתמש בדירה למגורים במשך שנתיים. רוכש שלא ישתמש בדירה למגורים יישא במס רכישה בשיעור 15% ולא במס רכישה מופחת שבו חייב רוכש דירת מגורים על פי סעיף 9 לחוק ותקנות מס הרכישה. על מנת להבטיח את תשלום הסנקציה למקרה של הפרת התחייבות הקונה לשימוש, נקבע כי הקונה ישלם את מלוא המס המוגבר בשיעור 15% במועד הרכישה ויזכה להחזר אם יעמוד בתנאים, או לחלופין יהיה על הקונה להמציא ערובה לתשלום (סעיף 6א(ז)(2) להוראת השעה).

14. כאן ראוי להדגיש כי דרישת ההתחייבות של הקונה הינה תנאי הכרחי למתן הפטור. הסנקציה למקרה של הפרת ההתחייבות אינה מייצרת את התנאי ואם המוכר מכר את הדירה מבלי שהקונה התחייב כנדרש לעשות בדירה שימוש למגורים, לא ייהנה המוכר מהפטור. מטרת הסנקציה הינה להבטיח כי הקונה ימלא את התחייבותו כלפי המוכר אך היא אינה באה במקומה של ההתחייבות.

15. ולענייננו, עיון בהסכמי המכר מגלה כי לא כלולה בהם כל התחייבות מפורשת בכתב של הקונה, עויד אוהד רוזן, כי הדירה תשמש למגורים במשך שנתיים לפחות. מהראיות שהובאו ברור גם כי מעולם לא ניתנה התחייבות שכזו ומעולם לא הייתה כוונה מפורשת של עויד רוזן לשנות את השימוש בדירות ממשרדים למגורים.

ראינו כי הדירות שימשו למשרד במשך שנים רבות, מאז שנות ה-70. עויד רוזן ביקש לרכוש את הדירות כדי להמשיך ולהחזיק בהם את משרדו. עויד רוזן מעולם לא נדרש להתחייב כי יעשה בדירות שימוש למגורים וכמובן לא הצהיר זאת. וכך השיב בתקירתו:

ש: האם המזכיר ידע שבכוונתכם להמשיך להפעיל במקום משרד עורכי דין?
 ת: קשה לי לענות על כך. הסוגיה הזאת לא עלתה בכלל. הסוגיה של להפעיל או לא להפעיל כלל לא עלתה. לנו היה ברור שלאור העובדה שהמשרד הזה קיים המון שנים באותה כתובת, המשרד ימשיך להתקיים באותה כתובת. אף אחד לא ביקש מאיתנו לכתוב בהסכם שהדירה תשמש למגורים. אם היו מבקשים אינני יודע מה הייתי עושה, אך למיטב זכרוני באחת ההצהרות הצהרתי שהדירות לא תשמשנה למגורים בשנתיים הקרובות, ולכן שילמתי את מס הרכישה כדירת מגורים שאינני הופך אותה בשנתיים הקרובות, לא לפי הוראת השעה.

(ההדגשה הוספה - ר' ס')



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 13-10-14837 גרובר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

העורר בעדותו ציין כי כלל לא היה מודע לצורך בקבלת הצהרה והתחייבות של הקונה והדגיש "לא ידעתי". זה לא נבחן על ידיי (עמ' 5).

יתרה מזו, בהצהרות שהגיש הקונה, עו"ד רוזן למנהל מיסוי מקרקעין, הוא ציין מפורשות כי הדירות אינן מיועדות למגורים, בסעיף 2 לפרק ו' להצהרות (העתק ההצהרות שהוגשו צורף להודעת המשיב מיום 8.12.2014). נזכיר כי ההצהרות נחתמו בפני בא כוחו של העורר עו"ד פי וולר אשר ניהל את המשא ומתן בשמו ועל כן ידע בזמן אמת כי הקונה אינו מתכוון להשתמש בדירות למגורים.

משמע, הראיות מלמדות כי הקונה לא נתן מעולם ולא התכוון לתת כל התחייבות להשתמש בדירות למגורים, התחייבות שהיא כאמור תנאי ראשוני להענקת פטור על פי הוראת השעה. להיפך, הקונה התכוון להמשיך להשתמש בדירות למשרדים וגם העורר ידע על כך.

16. למרות העדרה של התחייבות מפורשת בכתב, כנדרש לפי הוראות סעיף 6א' להוראת השעה, טוען העורר כי ניתן להסיק על קיומה של התחייבות מנוסחו של סעיף 6 להסכמי המכר. כאמור לעיל, בסעיף 6 להסכמי המכר נאמר כי מס השבח יחול על המוכר, כלומר על העורר. עם זאת נאמר כי הקונה מצהיר שידוע לו כי המוכר מבקש פטור מתשלום מס על פי הוראת השעה וכי הקונה יודע על הסנקציה הקבועה בהוראת השעה אם לא ישתמש בדירה למגורים. משמעות ההצהרה, כך נטען, הינה כי הקונה מתחייב להשתמש בדירה למגורים, שאחרת לא הייתה נדרשת ההוראה בהסכמי המכר.

17. טענה זו אין לקבל. ראינו כי התנאי הראשוני לפטור על פי הוראת השעה הינו התחייבות בכתב של הקונה להשתמש בדירה למגורים בלבד. נוסח סעיף 6 להסכמי המכר אינו כולל התחייבות מפורשת שכזו. לא ניתן להסיק על התחייבות שכזו, שהרי ראינו כי מעולם לא ניתנה התחייבות, כי מעולם לא התבקשה התחייבות של הקונה וכי הקונה מעולם לא הסכים להתחייב או להצהיר כי בכוונתו להשתמש בדירות למגורים. העורר גם אינו יכול לטעון כי הסתמך על הצהרתו של הקונה, שהרי הקונה לא התחייב כלפיו והעורר אפילו לא ידע על הצורך בקבלת התחייבות. העורר לא שוחח עם הקונה על השימוש העתידי וכלל לא היה מעורב במשא ומתן. העורר ובא כוחו ידעו כי הקונה מתכוון להשתמש בדירות למשרדים, שהרי כך הצהיר למנהל מיסוי מקרקעין בפני בא כוחו של העורר. נזכיר גם כי הקונה הצהיר את הצהרתו על אותו טופס הצהרה שעליו חתם גם העורר, כך שהעורר ידע כי הקונה אינו מתכוון להשתמש בדירות למגורים.



בית המשפט המחוזי בחיפה בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ד"ר 13-10-14837 גרובר נ' מנהל מיסוי מקרקעין - חיפה

18. אפילו ניתן היה לפרש את הוראת סעיף 6 כעמדת העורר, לא היה בכך להואיל. כידוע, חוזה יפורש על פי אומד דעתם של הצדדים. אומד דעתם ברור וידוע ומכאן שאין צורך להתלבט בפרשנות ההסכם.

19. דומה כי העורר ובא כוחו שניסח את ההסכמים סברו כי ניתן ליהנות מהפטור על פי הוראת השעה גם ללא התחייבות של הקונה ודי בכך שהקונה יודע על הסנקציה הקבועה בסעיף 6א(ז) להוראת השעה ומסכים לשלם את מס הרכישה המוגדל כדי להעניק למוכר פטור. ולא היא, הסנקציה נועדה רק להבטיח מילוי התחייבות של הקונה, אולם בהעדר התחייבות אין עילה להענקת הפטור. מתן פטור בנסיבות שכאלו מנוגד לתכלית הוראת השעה, הגדלת היצע דירות המגורים. משמעות עמדת העורר היא כי הפטור יינתן בכל מקרה שבו רוכש מוכן לשלם מס רכישה מוגדל, ללא קשר לשימוש שייעשה בדירה וברי כי לא לכך כיוון המחוקק.

סוף דבר

20. בשים לב לכל האמור לעיל הגענו למסקנה כי לא התקיימו התנאים להענקת פטור לעורר. על כן אנו דוחים את הערר.

העורר ישלם למשיב הוצאות ההליך בסך של 10,000 ₪. סכום זה יישא הפרשי הצמדה וריבית כחוק מהיום ועד לתשלום המלא בפועל.

ניתן היום, ו' אדר תשע"ה, 25 פברואר 2015, בהעדר הצדדים.



שמעון פסטנברג- ר"ח
חבר הוועדה



יחזקאלי-גולן גלית ר"ח
חברת הוועדה



ר. סוקול, שופט
יו"ר הוועדה