



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 15-04-51159 טיקן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

1
2
3
4
5
6
7

בפני: וועדת ערר לענייני מס שבח מקרקעין לפי חוק מיסוי מקרקעין

כב' השופטת עירית הוד, יו"ר הוועדה
אברהם הללי, עו"ד חבר הוועדה
נאדר זועבי, רו"ח חברת הוועדה

העוררת רונית ליסה טיקן ת.ז. 014820641
על ידי ב"ב עו"ד סלבה מדלר

נגד

המשיב מנהל מס שבח מקרקעין - נצרת
ע"י פרקליטות מחוז צפון

8

פסק דין

9

10

רקע

11

1. לפנינו ערר לפי סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין").

13

14

2. העוררת הגישה למשיב השגה במסגרתה טענה, כי על העסקה נשוא הערר חל פטור מתשלום מס שבח בהתאם להוראות סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין. המשיב דחה את הטענה האמורה בהחלטתו מיום 30.3.15 וקבע, כי על העוררת לשלם מס לינארי מוטב וזאת לאור תיקון 76 לחוק לפיו הפטור ממס שבח לפי סעיף 49 ה' לחוק מיסוי מקרקעין לא יחול בתקופה הקובעת היינו מיום 1.1.14 ועד יום 31.12.17. בגין החלטה זו של המשיב הוגש הערר שלפנינו.

20

21

טענות העוררת

23

3. העוררת טוענת, כי עד ליום 28.10.14 היא הייתה הבעלים של שתי דירות מגורים מזכות. לטענתה, היא ביקשה למכור את שתי הדירות האמורות ולרכוש תחתן דירת מגורים אחת, תוך שימוש בזכות החד פעמית בהתאם להוראות סעיפים 49ה' ו-49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

27

1 מתוך 9



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 15-04-51159 טיקון נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

- 1
- 2 4. ביום 28.10.14 מכרה העוררת את הדירה הראשונה וביום 15.12.14 מכרה את דירתה השנייה.
- 3 ביום 31.12.14 דיווחה העוררת למשיב על העסקה מיום 15.12.14 וביקשה פטור ממס שבח
- 4 בהתאם לסעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין. בהמשך, קיבלה העוררת הודעת שומה על סך
- 5 56,354 ₪ מהמשיב. בנסיבות אלו, הגישה העוררת השגה במסגרתה טענה, כי היא זכאית
- 6 לפטור לפי סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין מאחר והיא עומדת בקריטריונים אשר קבע
- 7 המחוקק. ההשגה התקבלה באופן חלקי והוטל על העוררת חישוב מס לינארי חדש ונקבע,
- 8 כי לפי תיקון 76 לחוק, הפטור ממס שבח לפי סעיף 49ה' והפטור לפי סעיף 49ב(2) לא יחולו
- 9 בתקופה שבין ה- 1.1.14 ועד ל- 31.12.17. ביום 25.2.15 שילמה העוררת את מס השבח בגין
- 10 העסקה נשוא הערר על סך 19,891 ₪.
- 11
- 12 5. העוררת טוענת, כי המשיב שגה שעה שהחליט שלא להחיל את סעיף 49 ה' לחוק מיסוי
- 13 מקרקעין. היא טוענת, כי אין בתיקון 76 לחוק בכדי להגביל אותה בפטור המגיע לה בהתאם
- 14 להוראת סעיף 49ה'. לטענתה, בהתאם להוראות המקצועיות שניתנו לפקידי השומה, הרי
- 15 שהפטור לפי הסעיף האמור חל רק כאשר בבעלות המוכר שתי דירות בלבד וכי הפטור האמור
- 16 יחול על מכירת הדירה הראשונה ועל הדירה השנייה יחול פטור לפי סעיף 49ב(2). לטענתה,
- 17 ההוראות במדריך של המשיב לאחר תיקון 76 מאפשרות לה ליהנות מהפטור בהתאם לסעיף
- 18 49ה'.
- 19
- 20 **טענות המשיב**
- 21
- 22 6. המשיב טוען, כי לגבי שתי הדירות שבבעלותה ביקשה העוררת פטור לפי סעיף 49ה' לחוק
- 23 מיסוי מקרקעין. לטענתו, שתי העסקאות חויבו במס שבח כאשר העסקה הראשונה חויבה
- 24 במס מלא אשר שולם ולגבי העסקה השנייה נקבע חישוב לינארי. המשיב טוען, כי דחה את
- 25 ההשגה שהגישה העוררת לגבי העסקה השנייה מאחר והפטור לפי סעיף 49ה' לא חל בתקופה
- 26 הקובעת מיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.17, מאחר ובתקופה זו היו בבעלות העוררת שתי דירות.
- 27 הוא הוסיף, כי אף הפטור לפי סעיף 49ב(2) לא חל.
- 28
- 29 7. המשיב התייחס למסלולי הפטור במכירת דירת מגורים מזכה טרם תיקון 76 וטען, כי
- 30 במסגרת התיקון בוצעה רפורמה מקיפה במיסוי דירות מגורים. במסגרת התיקון נקבעה
- 31 הוראת מעבר לתקופה שמיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.17. המשיב טוען, כי החל מיום המעבר
- 32 ניתן הפטור במכירת דירת מגורים מזכה רק במכירת דירה יחידה. בסעיף 48ב(2) נקבע, כי



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 15-04-51159 טיקן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

- 1 במכירת דירות מגורים מזכות שיום רכישתן קדם ליום המעבר יחושב המס על השבח הריאלי
2 באופן לינארי כך ששבח שייחוס לתקופה שמיום רכישת הדירה ועד ליום 1.1.14 יהיה פטור
3 ממס והשבח הריאלי שייחוס לתקופה שמיום 2.1.14 ועד יום המכירה יחויב במס בשיעור של
4 עד 25%. המשיב הוסיף, כי בתקופת המעבר חלות הוראות מיוחדות אשר נקבעו בחוק שינוי
5 סדרי עדיפות לאומית ולפיהן חל על המכירה חישוב מס לינארי ואין תחולה לסעיף 49ה'
6 ולסעיף 49ב(2).
7
- 8 .8. המשיב מציין, כי ניתן יהיה למכור עד שתי דירות מגורים מזכות בחישוב לינארי החדש
9 בהתאם להוראת סעיף 48 א' (ב) לחוק מיסוי מקרקעין, כאשר במכירה הראשונה בתקופת
10 המעבר יכול מוכר למכור דירה בחישוב לינארי חדש בין אם ימכור דירה אחת בתקופה
11 הקובעת ובין אם ימכור שתי דירות ובמכירה השנייה בתקופת המעבר, שבגינה מתבקש
12 החישוב הלינארי, על המוכר לעמוד בתנאי לפיו לא מכר ב- 4 שנים שקדמו למכירה, דירה
13 אחרת בפטור ממס.
14
- 15 .9. באשר לעוררת, טוען המשיב, כי מאחר והיא מכרה את שתי דירותיה בתקופת המעבר, הרי
16 על פי הוראות סעיף 44 (ד) (1) לחוק סדרי עדיפות לאומית יחול על המכירה חישוב מס לינארי
17 חדש ולא חל על המכירה סעיף 49 ה' לחוק מיסוי מקרקעין.
18
19
- דיון ומסקנות**
- 20
21
- 22 .10. הצדדים חלוקים ביניהם בשאלה, האם על העסקה נשוא הערר חל הפטור על פי סעיף 49ה'
23 לחוק מיסוי מקרקעין אם לאו. ביום 25.11.15 הגיעו הצדדים להסכמה דינונית על הגשת
24 סיכומים בשאלה ללא צורך בשמיעת ראיות.
25
- 26 .11. לאחר ששקלנו ובחנו את מכלול טענות הצדדים והחומר המונח לפנינו הגענו לכלל מסקנה, כי
27 דין הערר להידחות, מהנימוקים שיפורטו.
28
- 29 .12. בסעיף 6(א) לחוק מיסוי מקרקעין נקבע, כי בעת מכירת זכות במקרקעין מוטל מס שבח.
30 החוק מפרט מקרים בהם קיים פטור מתשלום מס שבח.
31



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 15-04-51159 טיקן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

13. סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין שכותרתו "פטור חד פעמי – הוראה מיוחדת" עוסק במוכר אשר מכר שתי דירות שבבעלותו ורכש במקומן דירת מגורים אחרת אשר עלותה 75% לפחות משווי שתי הדירות גם יחד אשר מכר. העוררת טוענת כאמור, כי בנסיבות המקרה יש להחיל עליה את הפטור הקבוע בסעיף זה
14. טרם תיקון 76 קבע סעיף 49 ה' האמור, כי: "על אף הוראות סעיף 49ב', תושב ישראל המוכר דירת מגורים מזכה יהא זכאי לפטור במכירתה אם נתקיימו כל אלה: (1) המוכר מכר כפטור ממס דירה אחרת לפי פרק זה בתוך שנים עשר החודשים שקדמו למכירה נושא הפטור (להלן: הדירה הראשונה) (2) סכום השווי של הדירה הראשונה ושל הדירה הנמכרת (להלן: הדירה השנייה) ביחד, לא עלה על מיליון וחמש מאות שקלים חדשים (3) המוכר רכש בשנה שלפני מכירת הדירה השנייה או ירכוש בשנה שלאחר מכירתה, דירה אחרת כהגדרתה בסעיף 9(ג) בישראל או באזור כהגדרתו בסעיף 16א' בסכום השווה לשלושה רבעים לפחות משווי הדירות כאמור בפסקה (2)".
15. הנה כי כן, מהוראות סעיף 49ה', טרם תיקון 76, עולה, כי חוק מיסוי מקרקעין אפשר לנישום כאמור למכור את הדירה הראשונה, בפטור רגיל לפי סעיפים 49(1) או 49(2) ואת הדירה השנייה בפטור מיוחד על פי סעיף 49ה' וזאת לצורך רכישת דירה שלישית בתנאים המפורטים בסעיף.
16. במסגרת תיקון 76 שונו הוראות סעיף 49ה'. לאחר התיקון האמור סעיף 49ה' קובע כדלקמן: "נא) על אף הוראות סעיף 49ב', המוכר דירת מגורים מזכה (בסעיף זה – הדירה הראשונה), יהיה זכאי לפטור ממס במכירתה, אם התקיימו כל אלה: (1) במועד המכירה של הדירה הראשונה יש בבעלותו, דירת מגורים נוספת אחת בלבד (בסעיף זה – הדירה הנוספת), (2) המוכר מכר את הדירה הנוספת בפטור ממס, בתוך 12 חודשים מיום מכירת הדירה הראשונה, (3) סכום השווי של הדירה הראשונה ושל הדירה הנוספת, יחד, לא עלה על 1,986,000 שקלים חדשים, (4) המוכר רכש בשנה שלפני מכירת הדירה הנוספת או ירכוש בשנה שלאחר מכירתה, דירת מגורים אחרת כהגדרתה בסעיף 9(ג), בישראל או באזור כהגדרתו בסעיף 16א' (בסעיף זה – הדירה החלופית), בסכום השווה לשלושה רבעים לפחות משווי הדירות כאמור בפסקה (3); הדירה החלופית לא תבוא במניין הדירות כאמור בפסקה (1)".



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 15-04-51159 טיקון נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

17. הנה כי כן, טרם תיקון 76 העניק סעיף 49ה' פטור מתשלום מס שבח בעת מכירת הדירה השנייה, לאחר שהדירה הראשונה נמכרה בפטור בהתאם לסעיף 49 ב'. כעת, **לאחר תיקון 76, הפטור הקבוע בסעיף 49ה' ניתן בעת מכירת הדירה הראשונה.**
18. במקרה בו עסקינן, **הערר הוגש בנוגע למס השבח אשר הוטל על מכירת הדירה השנייה.** טרם תיקון 76 על מכירת הדירה האמורה היה חל הפטור הקבוע בסעיף 49ה', בכפוף לתנאים המפורטים בסעיף. לאחר תיקון 76 הרי שהפטור הקבוע בסעיף 49ה' אינו רלוונטי בעת מכירת הדירה בה עסקינן, בהיותה הדירה השנייה.
19. העוררת מפנה להוראות הביצוע של המשיב וטוענת, כי היא עומדת בתנאי הסף אשר הקנה המשיב לצורך קבלת הפטור הקבוע בסעיף 49ה' לחוק. אלא, שלא כך הוא. עיון בהוראות ביצוע מיסוי מקרקעין 5/2013- הרפורמה במיסוי דירות מגורים מלמד, כי המשיב ציין במפורש, כי בעקבות השינוי במנגנון הפטורים הרי שהפטור לפי סעיף 49ה' יינתן רק כאשר בבעלות המוכר שתי דירות בלבד כאשר על מכירת הדירה **הראשונה** יחול הפטור לפי סעיף 49ה'. הוראת הביצוע האמורה עולה בקנה אחד עם לשון הוראת סעיף 49ה' לאחר תיקון 76, כמפורט לעיל.
20. העוררת התייחסה לתנאים למתן הפטור לפי סעיף 49ה', כפי שפורטו במסגרת הוראות הביצוע, באשר למועד מכירת הדירה הנוספת, סכום שתי הדירות ורכישת דירה חלופית וטענה, כי היא עומדת בתנאים האמורים. בעניין זה התעלמה העוררת מהעובדה **שהפטור ניתן בעת מכירת הדירה הראשונה בעוד שהערר עוסק במכירת הדירה הנוספת.** כמו כן, העוררת לא התמודדה עם הדרישה לפיה לשם קבלת פטור לפי סעיף 49ה' נדרש, כי "המוכר מכר את הדירה הנוספת בפטור ממס, בתוך 12 חודשים מיום מכירת הדירה הראשונה".
21. בנוסף מפנה העוררת למודריך "דע זכויותיך וחובותיך- מדריך למוכר/רוכש זכות במקרקעין" (נספח ח' לסיכומיה) וטוענת, כי אף ממנו עולה, כי היא עומדת בתנאי הסף אשר הקנה המשיב לצורך קבלת הפטור הקבוע בסעיף 49ה' לחוק. במסגרת המודריך האמור יש התייחסות לפטור חד פעמי במכירת שתי דירות על פי סעיף 49ה'. מהתנאי הראשון עולה, כי הדירה נשוא הפטור היא הדירה אשר נמכרת ראשונה ואשר במועד מכירתה יש בבעלות המוכר דירה אחת נוספת. ברי, כי מכירת הדירה נשוא הערר אינה עומדת בתנאי האמור מאחר וכאמור זו הדירה הנוספת וכי אין ממש בטענה לפיה הוראותיו והנחיותיו המקצועיות של המשיב תומכות בעמדת העוררת.



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 15-04-51159 טיקן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

22. נציין, כי מצאנו, כי אין ממש בטענת העוררת לפיה הוראותיו המקצועיות של המשיב ומדריך הביצוע מתנגשים עם הוראות החוק. כמפורט לעיל, מצאנו, כי הוראות החוק וההוראות המקצועיות עולות בקנה אחד זו עם זו. יתרה מזאת, מקובלת עלינו טענת המשיב באשר למטרת הוראות הביצוע וכי הן אינן מתיימרות לפרט כל מקרה אפשרי לאי מתן פטור ואין באמור בהן בכדי לגרוע מדבר חקיקה ראשי. על כן, אין בטענת העוררת לפיה אין בהוראות הביצוע הסתייגות לעניין תחולתו של סעיף 49ה' והתייחסות להתנגשות בין סעיף 49ה' להוראות המעבר בכדי לסייע לעוררת.
23. בסעיף 49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין נקבע, כי נישום אשר מוכר דירה אשר הינה דירתו היחידה והוא בעל הזכות בה במשך 18 חודשים לפחות מיום שהייתה לדירת מגורים והוא לא מכר במשך 18 חודשים לפחות דירה אחרת בפטור לפי סעיף זה יהיה זכאי לפטור מתשלום מס שבח.
24. בחוק לתיקון סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013-2014), תשע"ג-2013 (להלן: "חוק הסדרים") נקבעה תקופת מעבר מיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.17. עוד נקבע, כי **בעת מכירת דירת מגורים מזכה בתקופת המעבר לא יחול פטור ממס שבח לפי סעיף 49ב(2) בנוסחו בתיקון 76 על מי שביום המעבר היו לו למעלה מדירת מגורים אחת (סעיף 44(ד)(4) לחוק ההסדרים)**. אין חולק, כי ביום המעבר היו לעוררת שתי דירות מגורים.
25. בסיכומיה טענה העוררת, כי סעיף 44(ד)(4) לחוק ההסדרים אינו מונע את השימוש בפטור החד פעמי לפי סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין אשר הינו סעיף פטור אוטונומי העומד בפני עצמו וללא קשר לסעיף 49ב(2). אכן, סעיף 44(ד)(4) עוסק בפטור לפי סעיף 49ב(2) ואינו מתייחס לפטור בהתאם לסעיף 49ה'.
26. עם זאת, מדברי החסבר להצעת חוק ההסדרים עולה, כי מטרת השינוי בחוק הייתה להתמודד עם העלייה הניכרת במחירי הדיור בשנים האחרונות עקב מחסור בהיצע דירות למגורים ובכדי להשוות את מסלול המיסוי של השקעה בנדל"ן למסלולי המיסוי של אפיקי השקעה אחרים. בשל האמור, הוצע לתקן הוראות שונות בחוק מיסוי מקרקעין ולשנות את הסדר המיסוי החל במכירת דירות בידי מי שיש לו כמה דירות. בין היתר הוצע לתקן את סעיף 49ה' ולהתאימו לדין החדש המוצע בנוגע למרובי הדירות. בדברי החסבר צוין, כי **בנסיבות האמורות מוצע לקבוע, כי הפטור האמור יינתן רק בעת מכירת הדירה הראשונה וכי הדירה השנייה תהנה מהפטור לפי סעיף 49ב(2)** (דברי הסבר להצעת חוק לשינוי סדרי עדיפויות



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 15-04-51159 טיקן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

- 1 לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013-2014) מ/768, ג' בתמוז, תשע"ג-
2 (11.6.13).
- 3
- 4 27. כמפורט לעיל, מדברי ההסבר ומהוראות הביצוע של המשיב עולה, כי בעת מכירת שתי דירות
5 לשם רכישת דירה אחת בשווי של לפחות 75% משווי הדירות ניתן ליהנות מפטור לפי סעיף
6 49ה' בעת מכירת הדירה הראשונה ופטור לפי סעיף 49ב(2) בעת מכירת הדירה השנייה (כל
7 עוד לא נוצל הפטור לפי סעיף זה במשך 18 חודשים כאמור בסעיף). כאמור, הפטור לפי סעיף
8 49ב(2) לא חל בתקופת המעבר על מי שביום המעבר היה מרובה דירות. מצאנו, כי יש באמור
9 בכדי לתמוך בעמדת המשיב לפיה אף הפטור לפי סעיף 49ה' לא חל במקרה כאמור בתקופת
10 המעבר. איננו מקבלים את ניסיונה של העוררת להפריד בין תחולתן של שתי הוראות הפטור
11 האמור בנוגע למרובי דירות. כאמור, הוראת סעיף 49ה' לאחר תיקון 76 מתנה את הפטור, בין
12 היתר, בכך שהדירה השנייה נמכרה אף היא בפטור בהתאם לפרק האמור. בנסיבות אלו,
13 הקביעה, כי סעיף 49ב(2) אינו חל רלוונטית בעת הכרעה בנוגע לתחולת סעיף 49ה'.
14
- 15 28. לא זו אף זו, סעיף 44ג) לחוק ההסדרים קובע, בין היתר, כי תחולתו של סעיף 49ה' לחוק
16 מיסוי מקרקעין לאחר תיקון 76 היא מיום המעבר. סעיף 44ד) קובע, כי אף על פי כן הרי,
17 **שעל מכירת דירת מגורים מזכה בתקופה המעבר יחולו ההוראות המפורטות בסעיף האמור**
18 **ובניהן הוראת סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין.** הוראת החוק האמורה מסדירה את
19 החישוב הלינארי המוטב. הוראת סעיף 44ד) לחוק ההסדרים היא הוראת חוק ספציפית אשר
20 מסייגת, בין היתר, את הוראת סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין במשך תקופת המעבר בנוגע
21 למכירת דירת מגורים מזכה. הוראה זו גוברת על סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין. לפיכך,
22 אף אם העוררת הייתה עומדת בתנאים המפורטים בסעיף 49ה' הרי שהיא לא הייתה זכאית
23 לפטור בהתאם לו מאחר ומכרה את הדירה בה עסקינן במהלך תקופת המעבר אשר במהלכה
24 חלות ההוראות מפורטות בסעיף 44ד) לחוק ההסדרים.
25
- 26 29. נוסף, כי מדברי ההסבר להצעת חוק ההסדרים עולה, כי הוראות המעבר נועדו בכדי לאפשר
27 במהלך תקופה זו מימוש מבוקר של דירות מגורים בחיוב המס הלינארי ובכדי למנוע מכירה
28 מסיבית של דירות בסמוך לאחר חקיקת החוק בלא חיוב מס שבח או בחיוב מזערי, דבר אשר
29 עלול לגרום לירידת מחירים דרסטית ובלתי מבוקרת. מצאנו, כי כוונת המחוקק, כפי שהיא
30 עולה מדברי ההסבר להצעת החוק ומלשון החוק, תומכת בעמדת המשיב באשר לתחולת סעיף
31 49ה' בתקופת המעבר.
32



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ר"ע 15-04-51159 טיקון נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

30. הנה כי כן, הגענו לידי מסקנה, כי סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין לאחר תיקון 76 רלוונטי בעת מכירת הדירה הראשונה בלבד ואין זה המקרה בו עסקינן כאשר נמכרת הדירה הנוספת. כמו כן, מקובלת עלינו עמדת המשיב, לפיה לאור הוראות חוק ההסדרים הרי שבתקופת המעבר אין תחולה לפטור לפי סעיף 49ה'. לפיכך, הרי שהעוררת אינה זכאית לפטור מתשלום מס שבח בהתאם להוראות סעיף 49ה' בגין מכירת הדירה נשוא הערר. לאור הוראת המעבר בחוק ההסדרים הרי שיש לערוך חישוב לינארי מוטב, בהתאם להוראות סעיף 48א(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין, כפי שאכן נערך לעוררת ביחס לדירה בה עסקינן.

8
9

סוף דבר

31. לאור כל המפורט לעיל, אציע לחבריי לדחות את הערר על כל חלקיו ולקבוע, כי העוררת אינה זכאית לפטור המיוחד בהתאם להוראות סעיף 49 ה' לחוק בגין מכירת הדירה נשוא הערר.

32. בנוסף, אציע לחברי לקבוע, כי לאור הוראת המעבר יש לערוך חישוב לינארי מוטב, כפי שאכן ערך המשיב לעוררת ביחס לדירה בה עסקינן.

33. לאחר שהצדדים הגיעו להסכמה דיונית למתן פסק דין על סמך סיכומי הצדדים ללא שמיעת ראיות, העוררת תישא בהוצאות המשיב בסך 4,000 ₪. הסכום האמור ישולם בתוך 30 ימים ממועד המצאת פסק הדין, שאם לא כן יישא הסכום הפרשי הצמדה וריבית מהיום ועד מועד התשלום בפועל.

12

21

רו"ח נאדר זועבי: אני מסכים

22

עו"ד אברהם הללי:

1. אני מצטרף לעמדת יו"ר הועדה כבי' השופטת עירית הוד, לאחר שבחנתי אם העוררת עומדת בקריטריון הקבוע בסעיף 49(ב2) לחוק מיסוי מקרקעין ששם נקבע, כי הדירה הנמכרת, היא דירתו היחידה של המוכר והוא בעל זכות בה במשך 18 חודשים שקדמו למכירתה ובתנאי שלא מכר דירה אחרת בפרק זמן זה בפטור ממס שבח.

27

2. התיקון שנעשה בחוק קבע תקופת מעבר החל מ-1/1/2014 עד 31/12/2017 (להלן: תקופת המעבר), עם הטבה הנותנת לבעלים הנחה כדי שלא לקפח אותם, כי אילולא תיקון החוק הם היו זכאים לפטור ממס שבח בעוד התיקון שולל זכות זו.

30



בית המשפט המחוזי בנצרת בשבתו כבית-משפט לעניינים מנהליים

ו'ע 15-04-51159 טיקן נ' מנהל מס שבח מקרקעין (מחוז צפון)

תיק חיצוני:

3. בחנתי את הערר גם על פי העובדות שאין לגביהן מחלוקת בין העוררת לבי המשיב. לפיהן
 1 העוררת טוענת, כי עד ליום 28.10.14 היא הייתה הבעלים של שתי דירות מגורים מזכות,
 2 ובקשה למכור את שתי הדירות האמורות ולרכוש תחתן דירת מגורים אחת, תוך שימוש
 3 בזכות החד פעמית בהתאם להוראות סעיפים 49ה' ו- 49ב(2) לחוק, ולקבל פטור בתנאי
 4 שמחיר הדירה הנרכשת לא יעלה מעל לשלושה רבעים לפחות משווי הדירות כאמור
 5 בפסקה (2) ".

4. ואכן העוררת מכרה ביום 28.10.14 את הדירה הראשונה וביום 15.12.14
 8 שתי הדירות לקניית דירה אחת במקומן וסברה שמגיע לה הפטור לפי סעיף 49ה' לחוק
 9 מיסוי מקרקעין. העוררת נשארה דבקה בפטור שהיה ניתן
 10 עד לתיקון החוק. למעשה המחוקק, אחרי תיקון החוק, השאיר עדין לבעל שתי דירות
 11 הנחה משמעותית שנושית בדרך של חישוב השבח בשיטה ליניארית, זאת לפי תיקון 76 לחוק
 12 הפוטר ממס שבח לפי סעיף 49ה' וביטל את הפטור לפי סעיף 49ב(2) בתקופה המעבר שבין
 13 ה- 1.1.14 ועד ל- 31.12.17. נראה לי כי גם שיטה זו נותנת הנחה משמעותית לבעל שתי דירות,
 14 אך הוא לא נותן לו בתקופת המעבר את כל תאוותו בידו.

המזכירות תמציא לצדדים.

ניתן היום, כ"ד אייר תשע"ו, 1 יוני 2016, בהעדר הצדדים.

נאדר זועבי, רו"ח
 חבר הוועדה

אברהם הללי, עו"ד
 חבר הוועדה

עירית הוד, שופטת
 יו"ר הוועדה