

העליון קבע: רוכש דירה זכאי להטבת מס רכישה ל"דירה יחידה", גם אם זכאותו מתבררת  
בדיעבד

[/od-nadlan.co.il](http://od-nadlan.co.il) 

עו"ד ספיר זילבר



**מאחרים, עדכוני חקיקה ויחידושי פסיקה בנושאים:  
תכנון ובנייה, מקרקעין והתחדשות עירונית**

עריכה מקצועית: עו"ד צבי שוב | ניהול ועריכה: עו"ד ספיר זילבר

גרסת הדפסה 

העליון קבע: רוכש דירה זכאי להטבת מס רכישה ל"דירה יחידה", גם אם זכאותו מתבררת

בדיעבד

מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד סער כהן

**מספר ההליך:** ע"א 2142/21 מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב נ' מיכאל מלכיאור ואח' **ערכאה:** בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים, בפני כב' הרכב השופטים, ע' פוגלמן, ד' מינץ וחי' כבוב. **פרטי המקרקעין:** דירת מגורים, רחוב דוסטרובסקי בירושלים. **תאריך מתן פסק הדין:** 27.10.22. **ב"כ המשיבים:** עו"ד סלי אילון; עו"ד אסף דאי; עו"ד אייל מידני.

בית המשפט העליון קבע, כי ההקלה בתשלום מס רכישה בגין רכישת דירה מקבלן (או במסגרת קבוצת רכישה) איננה כפופה למגבלת הזמן הקבועה בסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין. לעניין תיקון שומה, בנסיבות בהן חל עיכוב שאינו בשליטת הרוכש במסירת החזקה בדירה וזאת אף אם מלוא המס שולם בשלב הראשון והזכאות להטבה התבררה רק לאחר מכן.

החוק קובע כי במקרה שבו הנכס הנרכש הוא דירת מגורים ולרוכש אין דירה נוספת בבעלותו, יחולו על הרוכש שיעורי מס מופחתים (להלן: "שיעורי מס לדירת מגורים יחידה"), ואילו במקרה שבו רוכש הדירה הינו בעלים של דירה נוספת, יחולו שיעורי מס גבוהים יותר (להלן: "מס רגיל").

הוראות החוק לעניין שיעורי מס לדירה יחידה מעניקות מספר חלופות גם ל"משפרי דיור", אשר מתקשרים לרכישת דירה חדשה בטרם מכרו את הדירה שבבעלותם. אחת מהחלופות מתייחסת למצב בו נרכשת דירת מגורים נוספת מקבלן (או במסגרת קבות רכישה), אולם חל עיכוב במסירת הדירה לידי הרוכש. במקרה שכזה, קובע החוק כי הרוכש יהיה זכאי להקלה בתשלום מס הרכישה, בכפוף למכירת דירתו המקורית תוך 12 חודשים ממועד קבלת החזקה בדירה החדשה.

מאחר ובמועד הרכישה של הדירה החדשה לא ניתן לדעת אם אכן יתקיימו התנאים למתן ההקלה, נקבע ע"י רשות המיסים הסדר הקפאת שומה למשפרי דיור. לפי הסדר זה, בעת רכישת הדירה החדשה מצהיר הרוכש כי בכוונתו למכור את הדירה שברשותו בפרק הזמן הקבוע בהוראת ההקלה ואילו רשות המיסים מפיקה ו"מקפאה" לרוכש שומת מס רכישה לפי שיעורי המס הרגילים (עד למועד שבו התחייב המוכר למכור את דירתו המקורית), וגובה בפועל מס רכישה בהתאם להקלה הניתנת לרוכשי דירה יחידה.

**בעניין מלכיאור, נדרש בית המשפט העליון להכריע בשאלה האם ניתן ליהנות משיעור מס לדירת מגורים יחידה בעת רכישת דירה נוספת, גם אם הזכאות מתבררת בדיעבד, לאחר ששולם מס רכישה רגיל ולאחר שנים רבות ממועד רכישת הדירה או שמא ההטבה כפופה למסגרת הזמן של 4 שנים הקבוע בסעיף 85 לחוק העוסק בתיקון שומה כפי שטען מנהל מיסוי מקרקעין?**

בני הזוג מלכיאור רכשו זכויות בדירת מגורים בשלבי הקמה בשנת 2013, בזמן שהייתה להם כבר דירת מגורים (הדירה הישנה), ונקבעה להם שומת מס רכישה לדירה נוספת (מס רגיל) בהתאם לדיווח שהגישו. העוררים מכרו את הדירה הישנה בשנת 2018 עוד לפני השלמת בניית הדירה החדשה. לאחר מכירת הדירה הישנה, הגישו העוררים בקשה לתיקון שומת מס הרכישה של הדירה החדשה לשומה של דירה יחידה. מנהל מיסוי מקרקעין דחה את הבקשה בשל חלוף המועד להגשתה (4 שנים לפי סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין).

**בית המשפט העליון קבע כי בנסיבות אלו לא נדרשת כלל הגשת בקשה לתיקון שומה, מאחר שהזכאות להטבה במקרה של רכישת דירה חלופית, יכולה להיקבע רק לאחר מעשה, ולעיתים רק כעבור תקופה ממושכת, אשר אינה כפופה למסגרת הזמן שנקבעה בסעיף 85 לחוק.**

וכדברי כב' השופט מינץ:

"המחוקק 'פרץ' בכוונת מכוון את מסגרת התקופה המאפשרת את מכירת הדירה הנוספת לצורך הכרה בדירה שנרכשה מקבלן כ'דירה יחידה', והרחיבה אל מעבר ל-24 החודשים הנמנים מיום הרכישה. החלת מסגרת הזמן שנקבעה בסעיף 85, כך ש'תיקון' השומה יכול להיעשות בתוך 4 שנים בלבד מיום שאושרה השומה (שהוא מועד הסמוך למועד הרכישה), בהתעלם מהשאלה מהו מועד מסירת החזקה לפי ההסכם או אימתי נמסרה החזקה בפועל (בנסיבות שבהן חל עיכוב שאינו בשליטת הרוכש), מוקשית אפוא עד מאוד. יישום עמדת המערער ככתבה וכלשונה עשויה להביא לריקון מתוכן של תכלית ההוראה..."