



בבית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים בעניינים מינהליים

עע"מ 7711/22

לפני: כבוד השופט נ' סולברג
כבוד השופט א' שטיין
כבוד השופטת ג' כנפי-שטייניץ

המערערת: מדינת ישראל

נגד

המשיבה: שפיר הנדסה חברה אזרחית וימית בע"מ

ערעור על פסק דינו של בית המשפט המחוזי ירושלים
(השופט ד' גדעוני) שניתן ביום 4.8.2022 בעת"מ 32572-06-19

תאריך הישיבה: ט' בניסן התשפ"ד (17.4.2024)

בשם המערערת: עו"ד רן רוזנברג

בשם המשיבה: עו"ד יואב פרוכטמן; עו"ד אוריאל יחזקאל

פסק-דין

השופט א' שטיין:

סוגייתנו

1. סעיף 53ב(א) לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: חוק העידוד או החוק), קובע כי "בעל בנין להשכרה יהיה זכאי להטבות המפורטות בסעיפים 53 ג ו-53 ד, אם לפחות מחצית משטח הרצפות של הבנין הן דירות שהיו מושכרות למגורים במשך עשר שנים לפחות מתוך שתים עשרה השנים שלאחר תום הבניה ולא נעשתה לגביהן מכירה [...] לפני שחלפו עשר שנות השכרה כאמור". ההטבות המדוברות כוללות פחת מואץ, המוכר בניכוי מהכנסות החייבות במס הכנסה; הפחתות במסי חברות, שבח

והכנסה בגין השכרת דירות בבניין; וכן פטור ממסי מקרקעין – שבח ורכישה – במקרים של שחלוף בניינים להשכרה (להלן: ההטבות).

האם המשיבה הינה "בעל בנין להשכרה" כמובנו של סעיף 53ב(א) לחוק לעניין ההטבות? זאת השאלה בה מוטל עלינו להכריע בגדרו של הערעור שלפנינו.

הערעור

2. הערעור שבו עסקינן נסוב על פסק דינו של בית המשפט המחוזי ירושלים בשבתו כבית-משפט לעניינים מינהליים (השופט ד' גדעוני), אשר ניתן ביום 4.8.2022 בעת"מ 32572-06-19. במסגרת פסק דין זה נקבע, כי חוק העידוד אינו מגדיר מי הוא "בעל בנין", וכי לשונו של סעיף 53ב(א) לחוק אינה מחייבת את המסקנה כי "בעל בנין" הוא אך מי שבידו הבעלות הקניינית במקרקעין. על כן, קבע בית המשפט המחוזי כי יש לפרש מונח זה לאור תכלית החקיקה – שהיא, כך נקבע, לתמרץ בנייה של בניינים להשכרה למגורים באמצעות מתן הטבות מס. על רקע האמור, קבע בית המשפט המחוזי כי המשיבה, שפיר הנדסה אזרחית וימית בע"מ (להלן: שפיר), קנתה לעצמה מעמד של "בעל בנין להשכרה" לעניין ההטבות – זאת, בעקבות זכייתה במכרז מטעמה של עיריית ירושלים (להלן, בהתאמה: המכרז ו-העירייה) לתכנון, הקמה, תפעול ותחזוקה של מעונות המיועדים למגוריהם של תלמידי האקדמיה לאמנות ועיצוב בצלאל (להלן: מעונות בצלאל או המעונות, לפי העניין). בהקשר זה, נקבע כי פרשנות כאמור מתיישבת עם תכלית החקיקה לעידוד בנייה להשכרה, בשים לב לתפקידה המרכזי של שפיר בהקמת המעונות ובתפעולם במשך תקופה ארוכה.

3. לטענת המדינה, המערערת, בית משפט קמא שגה בבחרו פרשנות מרחיבה זו, אשר חורגת ממשמעותו הלשונית הפשוטה של המונח "בעל בנין" – כמתייחס רק אל מי שמחזיק בזכות הבעלות בבניין. המדינה טוענת כי הגדרה צרה זו של "בעל בנין" תואמת את הרציונל הכלכלי של ההטבות: יצירת תמריץ לייעד חלקים ניכרים מבניין להשכרת דירות על-מנת להגדיל את ההיצע בשוק הדירות להשכרה – תמריץ שכל-כולו מכוון אל הבעלים כמי שבידו הזכות לקבל החלטה מחייבת בדבר ייעוד כאמור. כך, במקרה דנן, בעל הבניין, שעבורו אמורה שפיר להקים את המעונות, הוא העירייה. העירייה אכן היתה זאת שייעדה את המבנים מושא המכרז לשמש כמעונות לתלמידי בצלאל, אשר אמורים להתגורר ביחידות הדיור שבמעונות כשוכרים.

4. מנגד, שפיר סומכת את ידיה על פסק הדין קמא ועל נימוקיו. לטענת שפיר, רציונל התמריץ שעומד ביסודו של סעיף 53ב(א) לחוק העידוד חל גם עליה בתור מי שמשקיעה משאבים ניכרים בהקמת המעונות, שכאמור כוללים יחידות דיור להשכרה, ובתור מי שאמורה להשכיר את יחידות הדיור הללו לתלמידי בצלאל. בהקשר זה, שפיר מדגישה את העובדה שזכייתה במכרז הקנתה לה זיכיון מטעם העירייה לתפעל את המעונות ולגבות דמי שכירות מדייריהם במשך תקופה ארוכה: 24 שנים ו-11 חודשים. שפיר מוסיפה ומפרטת כי על-מנת לקבל לידיה זיכיון זה, היא התחייבה כלפי העירייה לתכנן, להקים, לתפעל ולתחזק את המעונות, אשר כוללים בתוכם 177 יחידות מגורים בשטח העולה על 7,000 מ"ר, וכן חדרי כביסה, חדרי לימוד ומחשבים, ומועדון בשטח של כ-135 מ"ר. לדברי שפיר, ההטבות שמקורן, כאמור, בחוק העידוד נכנסו במניין שיקוליה במסגרת הליכי המכרז כחלק מהחלטתה להשקיע משאבים ניכרים לטובת הקמת המעונות. לו ידעה שפיר כי הטבות אלו אינן מגיעות לה, כך נטען, ייתכן שלא הייתה נכנסת לפרויקט המעונות שקודם על ידי העירייה.

דיון והכרעה

5. לאחר שנתתי דעתי לטענות הצדדים בכתב ובעל-פה, הגעתי למסקנה כי דין הערעור להתקבל.

6. לשון החוק שבו עסקינן היא ברורה ואינה מותירה מקום לספקות. פשיטא הוא, לטעמי, כי "בעל בנין" הוא מי שאוחז בבעלות במקרקעין עליהם הבניין עומד. "הבעלות במקרקעין" – נכס שכולל "קרקע, כל הבנוי והנטוע עליה וכל דבר אחר המחובר אליה חיבור של קבע" (סעיף 1 לחוק המקרקעין, התשכ"ט-1969) – משמעה, "הזכות להחזיק במקרקעין, להשתמש בהם ולעשות בהם כל דבר וכל עסקה בכפוף להגבלות לפי דין או לפי הסכם" (סעיף 2 לחוק המקרקעין). לפיכך, "בעל בנין" הוא מי שבידו אגד זכויות המאפשר לו להחזיק ולהשתמש בבניין ולעשות בו כרצונו בגבולות הדין ובכפוף להסכמים ביחס לאותו בניין, שהלה בחר לכרות כטוב בעיניו. במילים אחרות, "בעל בנין" הוא מי שבידו זכות אשר ניצבת בראש סולם הזכויות ביחס לבניין ולקרקע עליו הבניין עומד: זכות אשר ממנה, רק ממנה, נגזרות כל יתר הזכויות הנוגעות לבניין ולקרקע – שכירות, חכירה, רישיון, משכנתא, זכות קדימה וזיקת הנאה – ואשר כוללת את הכוח הבלעדי לקבל ולהוציא אל הפועל החלטות ריבוניות בנוגע למה שיעשה, ולמה שלא ייעשה, בבניין ובקרקע (בכפוף לדיני המדינה, כדוגמת חוקי התכנון והבניה, אשר מטילים הגבלות על שימושים בכוח זה במישורים שונים).

7. דבר זה ידוע לכל העוסקים בענייני מקרקעין מלפני למעלה מ-250 שנה. כפי שכתב בלקסטון:

“There is nothing which so generally strikes the imagination, and engages the affections of mankind, as the right of property; or *that sole and despotic dominion which one man claims and exercises over the external things of the world, in total exclusion of the right of any other individual in the universe*” (WILLIAM BLACKSTONE, 2 COMMENTARIES ON THE LAWS OF ENGLAND 2 (David S. Berkowitz & Samuel E. Thorne eds., Garland 1979) (1765); א.ש. – (ההדגשה הוספה – א.ש.).

(כמו כן ראו: A.M. Honore, *Ownership*, in OXFORD ESSAYS IN JURISPRUDENCE 107, 112-24 (A.G. Guest (ed., 1961).

8. אם כן, לעניין הזכאות להטבות, חוק העידוד אימץ הגדרה צרה של הזכאים אשר מכירה רק במי שאוחז בזכות הבעלות במקרקעין. במקרה דנן, הזכות שקיבלה שפיר ביחס לבנייני המעונות היא זכות מצומצמת של בר-רשות שאינה עולה כדי זכות הבעלות. מדובר בזכות שעניינה זכיינות, ותו לא: מתן שירותי תחזוקה למעונות אחרי הקמתם והשכרת יחידות דיור לתלמידי בצלאל – שוכרים ייעודיים מכוח החלטת העירייה, כאמור בתנאי המכרז – אשר אמורים לשלם לשפיר דמי שכירות, מהם היא אמורה לגזור את הכנסותיה מהפרויקט.

מכאן עולה מסקנה ברורה: שפיר אינה בגדר “בעל בנין” לעניין חוק העידוד.

9. כאמור, בית משפט קמא הגיע למסקנה הפוכה וקבע כי שפיר זכאית להטבות. זאת, לאור תכלית החקיקה, אשר מנביעה, לשיטתו של בית משפט קמא, את הצורך החברתי-כלכלי לתמרץ תאגידיים כדוגמת שפיר להשקיע את משאביהם בהקמת דירות להשכרה. “תכלית החקיקה” היא כלי פרשני עוצמתי, אשר מאפשר לבתי המשפט לפרש את חוקי הכנסת שלא בהתאם למילותיהם הברורות. מתוקף השימוש בכלי עוצמתי זה, אסיר, אשר בתום חופשתו מהכלא העדיף לשבת בביתו, נהפך ל”בורח” ממשמורת חוקית (ראו: ע”פ 787/79 מזרחי נ’ מדינת ישראל, פ”ד לה(4) 421 (1980)); נאשם שבעברו היה נשוי לאחות אמה של נפגעת העבירה, בה ביצע מעשה מגונה, חזר להיות “דודה” (ראו: תפ”ח (מחוזי באר שבע) 50351-08-18 מדינת ישראל נ’ פלוני (2.4.2020)), עד שראינו להוציאו מהמעגל המשפחתי (ראו: ע”פ 3583/20 פלוני נ’ מדינת ישראל (9.11.2020));

מותב של חמישה שופטים נהפך ל"מותב תלתא" (ראו: בש"א 1481/96 נחמני נ' נחמני, פ"ד מט(5) 598, 601-607 (1996)); פסק דינו של בית משפט מחוזי המוגדר בחוק כ"סופי" נפתח לביקורת של בג"ץ (ראו: בג"ץ 6654/98 הלפרין נ' פקידת הבחירות לעיריית הרצליה, פ"ד נב(5) 348, 354-360 (1998)); ותעודת כשרות איבדה את מעמדה הבלעדי כאמצעי להצגתו של בית אוכל כ"כשר" חרף הוראת חוק אשר הקנתה לה בלעדיות זו ב"רחל בתך הקטנה" (ראו: דנג"ץ 5026/16 גיני נ' הרבנות הראשית לישראל (12.9.2017)).

10. שאלות לא פשוטות אשר עולות בנוגע לשימושים בכלי פרשני זה חורגות ממסגרת דיונו, ועל כן לא אעסוק בהן. אעיר בקצרה כי לא כל המהלכים הפרשניים שנעשו תחת חסותה של "תכלית החקיקה" מקובלים עלי. סבורני כי בעניינינו-שלנו – בהינתן לשונו הפשוטה והברורה של סעיף 53ב(א) לחוק – לא היה מקום להשתמש בתכלית החקיקה, שכן, כידוע, "גבול הפרשנות הוא גבול הלשון" (דברי הנשיא א' ברק בע"א 1900/96 טלמצ'יו נ' האפורופוס הכללי, פ"ד נג(2) 817, 827 (1999)). כפי שהוסבר אך באחרונה על ידי השופט ד' מיינץ:

"כידוע, הצעד הראשון בפרשנות דבר חקיקה הוא בפנייה ללשון החוק ולמשמעויות אותן היא יכולה לשאת. לשון החוק היא שקובעת את גבולות פרשנות דבר החקיקה. רק כאשר גבולות הלשון כוללים משמעויות אפשריות שונות, יש לבחור את הפרשנות שמגשימה את תכלית החוק באופן מיטבי" (ע"א 2504/24 המוסד לביטוח לאומי נ' צאנג לין, פסקה 19 (21.4.2024); כמו כן ראו את האסמכתאות הנזכרות שם; וראו גם: בע"מ 2255/19 פלוני נ' פלונית, פסקה 23 (23.2.2020)).

11. פרשנות שסוטה מלשונו הברורה והחד-משמעית של החוק אינה בגדר "פרשנות ישירה ומישירת מבט" (כדברי המשנה לנשיאה א' רובינשטיין בעניין גיני, פסקה ד'). "אל לה לביקורת החוקתית להסיג את גבולה של הפרשנות; הפרשנות עניינה בחוק המצוי, הבחינה החוקתית עניינה בחוק ה(בלתי-) רצוי. אין לערבב בין התחומין, ולא להקדים בניתוח המשפטי את המאוחר למוקדם" (ראו: דברי השופט נ' סולברג בעניין גיני, פסקאות 14-21; וכן בג"ץ 5119/23 התנועה לטוהר המידות נ' הכנסת, פסקה 54 לפסק דיני (26.10.2023)). יתרה מכך: פרשנות אשר באה להגשים את תכלית החוק באופן מיטבי אינה צריכה, לטעמי, לשמש בידינו כלי להגשמת התכלית לשמה, אלא אך ורק לשם גילוי האמת הפרשנית: אמת באשר למשמעות החוק שיעד לו המחוקק – הוא, ולא אנחנו. במסגרת מלאכת הפרשנות, מוטל עלינו לשאול את עצמנו את השאלה הבאה: "מה

ביקש המחוקק להשיג בהשתמשו במילים ובמשפטים בהם הוא בחר להשתמש?“. זאת, מאחר שתכלית החוק לבדה – סובייקטיבית או אובייקטיבית – אינה אומרת דבר או חצי-דבר על המשאבים שנכון וראוי להשקיע בהגשמתה, כאשר כולנו יודעים שלא כל האמצעים כשרים ושהמחוקק בוודאי לא ביקש להגשים את התכלית שנבחרה על ידו בכל מחיר. כאשר המחוקק מבקש להגביר פעילות מסוימת שמועילה לחברה – במקרה דנן, הקמה של דירות להשכרה – על ידי מתן הקלות במיסוי או סובסידיות לגורמים שאמורים לקדם את הפעילות, הוא מעמיד לנגד עיניו לא רק את התועלת החברתית אשר תצמח מהפעילות, אלא גם את המחיר – בענייננו, דילול קופת המדינה – שראוי לשלם לשם קידומה.

עובדה פשוטה זו מחייבת אותנו לזהות לא רק את תכליתו של דבר חקיקה שבו עסקינן, אלא גם את המשאבים החברתיים שלדעת המחוקק – להבדיל מדעתנו-שלנו – נכון וראוי להשקיע על-מנת להגשים את אותה תכלית. חובה בסיסית זו מחזירתנו אל מילות החוק; וכאשר מילים אלו אינן ברורות דיין, אל תולדותיו ואל תכליתו של החוק ואל שאר המקורות שבעזרתם ניתן לענות, בוודאות או, למצער, ברמת הסתברות גבוהה, לשאלת המפתח “מה ביקש המחוקק להשיג בהשתמשו במילים ובמשפטים בהם הוא בחר להשתמש?” (ראו: אלכס שטיין, הגישה ההסתברותית לפרשנות משפטים נ”ג (2024), https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4639107).

12. בענייננו-שלנו, אין ספק שהמחוקק ביקש לקדם את הקמתן של דירות להשכרה. השאלה שיש לתת עליה את הדעת נסובה על המחיר החברתי אותו בחר המחוקק לשלם כדי להגשים תכלית זו. מחיר זה הוא הטבות המס שמוענקות לזכאים בגדרו של סעיף 53ב(א) לחוק העידוד. מלשון החוק עולה המסקנה כי המחוקק הגביל מחיר זה בקבעו כי ההטבות תוענקה רק ל”בעל בנין”, ולא לכל גורם שפועלו מקדם הקמה של דירות להשכרה. בעלי בניינים הם, ורק הם, מהווים נמעני התמריץ שהמחוקק יצר כדי להכווין את פועלו של השוק לטובת ההקמה של דירות להשכרה מפאת המחסור בדירות כאלה. נמעני התמריץ שבו עסקינן אינם נמצאים בשוק של עבודות בניה. סעיף 53ב(א) לחוק העידוד אינו מזכה קבלני בניין בשום הטבת מס כדי לשכנעם לנתב את תשומותיהם לטובת פעילות קבלנית שעיקרה הקמת דירות להשכרה. נמעני התמריץ שבו עסקינן נמצאים בשוק הנדל”ן, שוק שהמלאי העסקי שלו הוא נכסי מקרקעין. בעליהם של נכסים אלו הם שיכולים לייעד אותם למטרות שונות על-מנת להשיא רווחים וליהנות מנכסיהם הנאה מרבית. המחוקק סבר כי התמריץ הכלכלי בדמות ההטבות יעודד את בעלי המקרקעין לייעדם להקמת דירות להשכרה על-פני שימושים אחרים שמשאיים רווחים אשר עולים על רווחי ההשכרה. המחוקק העניק אפוא את ההטבות אך ורק לבעלי בניינים

שייעדו לפחות מחצית משטח הרצפות שבבניין לדירות מושכרות – זהו המחיר החברתי (היחיד) שבחר המחוקק לשלם לשם קידום תכליתו של החוק.

13. אמור מעתה: "בעל בנין", עליו מדבר סעיף 53ב(א) לחוק לעידוד, אינו כולל חברות בניה כדוגמת שפיר בפועלן כמקימות בניינים עבור בעליהם.

14. בשולי הדברים אציין כי לא נעלמה מעיני עמדת המדינה, לפיה היא מוכנה להכיר גם בחוכר מקרקעין לתקופה העולה על 25 שנה כמי שזכאי להטבות בגדרי חוק העידוד. לכאורה, נכונות זו עולה על המתחייב מלשון החוק. לעניין זה לא מצאתי מקום להידרש מאחר שממילא שפיר קיבלה מעמד של "בר רשות" לתקופה שפוקעת אחרי 24 שנים ו-11 חודשים.

15. אשר על כן, הנני מציע לחבריי לקבל את ערעור המדינה, לבטל את פסק הדין קמא, ולקבוע כי המשיבה, חברת שפיר, אינה בגדר "בעל בנין" הזכאי להטבות מס לפי סעיף 53ב(א) לחוק העידוד בגין הקמת בנייני המעונות במסגרת ההסכם שעשתה עם עיריית ירושלים. המשיבה, חברת שפיר, תישא בהוצאות המערערת בקשר עם הערעור וההליכים שקדמו לו בסך כולל של 30,000 ש"ח.

ש ו פ ט

השופט נ' סולברג:

כחברי, השופט א' שטיין, אף אני סבור שערעור המדינה מוצדק. שלא כפי שפסק בית המשפט המחוזי, חברת שפיר איננה "בעל בנין להשכרה" כמשמעו בסעיף 53ב(א) לחוק עידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, ואינה זכאית להטבות המפורטות שם בקשר עם פרויקט הקמת המעונות לתלמידי בצלאל.

ש ו פ ט

השופטת ג' כנפי-שטייניץ:

אני מצטרפת למסקנתו של חברי השופט א' שטיין שלפיה שפיר אינה "בעל בנין להשכרה" כמשמעו בסעיף 53ב לחוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959, ולפיכך היא אינה זכאית להטבות המס שמקנה הוראה זו. מסקנה זו נלמדת, כפי שפירט חברי, מלשון החוק, ולטעמי היא מתיישבת היטב גם עם תכליתו, ככלי פיסקאלי שנועד לעודד

את בעל המקרקעין – כבעל הזכות להחליט מה ייעשה במקרקעיו – ליעד את מקרקעיו להשכרה למגורים.

לא כך הם פני הדברים בעניינה של שפיר, שמעמדה במקרקעין הוא מעמד של "בר רשות" שניתנה לו הזכות מטעם בעל המקרקעין להקים את פרויקט המגורים ולהפעילו, לאחר שנתקבלה החלטה על-ידי בעל המקרקעין – היא עיריית ירושלים – ליעדם להשכרה למגורים.

ש ו פ ט ת

הוחלט כאמור בפסק דינו של השופט א' שטיין.

ניתן היום, כ"א בסיון התשפ"ד (27.6.2024).

ש ו פ ט ת

ש ו פ ט

ש ו פ ט