



השפעות וירוס הקורונה - סוגיות בחוק מיסוי מקרקעין מעודכן - ליום 6 לאפריל 2020

מאת: עו"ד (רו"ח) מאורי עמפלי



אין באמור במצגת זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על מצגת זו.

עבודת משרדי מיסוי מקרקעין במתכונת עבודה בחרום 22.3.2020

לאור הוראות משרד הבריאות בנוגע להתפשטות נגיף הקורונה ונוכח הצמצום הרב בעובדי המגזר הציבורי, יעברו משרדי מיסוי מקרקעין ברשות המסים למתכונת עבודה בחירום.

דיווחים ופניות בנושאי שומה במיסוי מקרקעין

- לרשות המייצגים עומדים שירותים מקוונים באמצעות מערכת המייצגים, דוגמת: הצהרה מקוונת, הגשת השגה ובקשה לתיקון שומה, קשר מקוון בשלב שהתיק פתוח, הפקת שוברים ואישורי מסים ופניה באמצעות המערכת לביצוע תיקון פרטים באישורים

הצהרות על עסקאות

- היות שהגשת ההצהרות ע"י עורכי דין נעשות באופן מקוון, הרי שיש להגישן דרך מערכת המייצגים במועד הקבוע בחוק.

השגות, בקשות לתיקוני שומה ובקשות לביטול עסקה

- עורכי דין מייצגים יכולים להגיש השגות ובקשות לתיקוני שומה באופן מקוון באמצעות מערכת המייצגים. קיימת עדיפות לדווח באופן זה.

עבודת משרדי מיסוי מקרקעין במתכונת עבודה בחרום 22.3.2020

"בענין זה מבהירה רשות המסים כי לאור הוראות משרד הבריאות על צמצום מפגשים למינימום הכרחי, יתקבלו הצהרות עם חתימת הצדדים להצהרה גם אם אימות החתימה נעשה שלא באופן פרונטאלי אלא במסגרת שיחת וידאו (video conference) או כל דרך אחרת ובלבד שהמייצג יציין זאת במפורש (במכתב נלווה או בהערות להצהרה) וזאת עד להודעה חדשה שתפורסם בעניין זה".

דחיית תקופות בענייני חוק מיסוי מקרקעין

תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (דחיית תקופות בענייני הליכי מס), תש"ף-2020

קישור להודעת רשות המסים: <https://www.gov.il/he/departments/news/sa290320-2>

• ראו הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס 2/2020 -

https://www.gov.il/BlobFolder/policy/realestateinstr_022020/he/realestate_realestatehor010420.pdf

תקנה 1: בתקנות שעת חירום אלה, "התקופה הקובעת" – התקופה שמיום 22 במרס 2020 עד יום 31 במאי 2020 - 71 ימים.

תקנה 2: בחישוב התקופות שנקבעו בהוראות החיקוקים כמפורט להלן, לא תבוא במניין התקופה הקובעת, אם מועדי סיומן של תקופות אלה חלים בתקופה הקובעת או בחודשיים שאחריה (קרי עד ליום 31.7.20):

בחוק מיסוי מקרקעין –

- (א) סעיף 15(ה)(1) – לעניין התקופה הקבועה בו להגשת בקשה להקטין את שיעורי המקדמה הקבועים בסעיף קטן (ב);
- (ב) סעיף 15(ה)(2) ו-(ו)(1); לעניין התקופה הקבועה למתן החלטה על ידי המנהל בבקשה להקטנת שיעורי המקדמה ובקשה לעיון מחדש בהחלטה של המנהל על ידי המוכר או הרוכש;
- (ג) סעיף 49(א)(7); לענין התקופה הקבועה הודעה על מכירת אופציה ייחודית.

דחיית תקופות בענייני חוק מיסוי מקרקעין

- תקנות שעת חירום (נגיף הקורונה החדש) (דחיית תקופות בענייני הליכי מס), תש"ף-2020**
- תקנה 2:** בחישוב התקופות שנקבעו בהוראות החיקוקים כמפורט להלן, לא תבוא במניין התקופה הקובעת, אם מועדי סיומן של תקופות אלה חלים בתקופה הקובעת או בחודשיים שאחריה (קרי עד ליום 31.7.20):
- (ד) סעיף 49כא(א) ו-(ג)2; לענין התקופה הקבועה להודעה של יזם לעניין פינוי בינוי.
 - (ה) סעיף 49לב2(א); לעניין התקופה הקבועה בהודעה של המוכר בעסקאות תמ"א 38 (חיזוק והריסה).
 - (ו) סעיף 75א; לעניין התקופה הקבועה למתן הודעה על עסקה המותנית בתנאי עתידי שיום המכירה נדחה לפי סעיף 19(א3) לחוק מיסוי מקרקעין (עסקת קומבינציה).
 - (ז) סעיף 78; לעניין התקופה הקבועה לשליחת הודעת שומה לפי סעיף 78(א), ולעניין המועדים לעשיית שומה לפי סעיף 78(ב) (אישור שומה עצמית או שומה לפי מיטב השפיטה).
 - (ח) סעיף 85; לעניין התקופה הקבועה לתיקון שומה, הן ביוזמת המנהל והן על ידי הנישום.
 - (ט) סעיף 85א; לעניין התקופה הקבועה לתיקון שומה, הן ביוזמת המנהל והן על ידי הנישום לעניין שינוי מבנה לפי חלק ה2 לפקודה
 - (י) סעיף 87; לעניין המועדים להגשת השגה ולמתן החלטה בהשגה.
 - (יא) סעיף 88; לעניין המועדים להגשת ערר על החלטת המנהל.
- **תקנות שע"ח לא חלות על מועדי ההצהרה שבסעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין וכן על מועדי תשלום המס.**

סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין – החזרת מס בביטול מכירה

היות שצפויים בתקופה הקרובה ביטולי עסקאות במקרקעין – סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין מאפשר את החזר המס לצדדים -

"המנהל יחזיר מס אם הוכח לו כי נתבטלו מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין ששולם עליהם המס."

עם זאת מנהל מיסוי מקרקעין עלול לטעון כי מדובר במכר חוזר ולהטיל מס רכישה ומס שבח נוספים:

ראו -

- הוראת ביצוע מ"ש 26/92 - ביטולי מכירות לענין חוק מס שבח מקרקעין**
- הוראת ביצוע מ"ש 8/2008 – ביטול עסקה בהודעה חד צדדית.**
- ע"א 304/85 מנהל מס שבח מקרקעין תל אביב נ' עידית זמר**
- ראו לאחרונה - ו"ע 2359-10-18, רוברט א. פרימן ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין נצרת ואח'**

סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין – החזרת מס בביטול מכירה

המבחנים הכלליים כפי שעוצבו בפסיקה ובהוראות הביצוע –

- האם הביטול הוא ביטול אמיתי או שמדובר במכר חוזר אשר מוצג על ידי הצדדים כביטול עסקה במטרה להימנע ממס. כדי לבחון מה העסקה האמיתית שנעשתה יש לבחון את נסיבות העסקה הספציפית.
- יש לבחון את התקופה שחלפה מכריתת ההסכם ועד לביטולו - האם העסקה הושלמה והכתה שורשים בקרקע המציאות,
- מה שווי ההשבה בעקבות הביטול – האם נעשתה לפי שווי המקרקעין במועד הביטול?
- האם מדובר בביטול מלאכותי שמטרתו היחידה היא הימנעות מתשלום מס.
- בסעיף 2.3 להוראת הביצוע מ"ש 26/92 - נקבע, כי "לכאורה, יש להכיר בכל בקשת ביטול של מכירה, פרט למקרים בהם יש חשד לביטול מלאכותי, הבא בעקיפין למנוע תשלום מס בגין מכירה נוספת או מסיבות אחרות כפי שיפורט להלן"

סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין – החזרת מס בביטול מכירה

המבחנים הכללים כפי שעוצבו בפסיקה ובהוראת הביצוע – המשך:

בסעיף 2.3 להוראת הביצוע מ"ש 26/1992 - נקבע, כי המבחנים העיקריים שינחו את המנהל בשיקוליו בנוגע לביטול עסקה הם:

- האם נרשמו הזכויות במרשם של מוסד מוסמך, ובאיזה מוסד (בטאבו, בחברה המשכנת ו/או מנהל מקרקעי ישראל) או אצל רשם מוסמך של התאגיד, לפי העניין;
- מה משך הזמן שעבר בין כריתת הסכם המכירה לבין ביטולו;
- מהי התמורה ששולמה על חשבון רכישת הזכויות ובאילו מועדים;
- האם רוכש הזכויות תפס או היה רשאי לתפוס חזקה בנכס;
- גובה הפיצוי ששולם במסגרת ביטול המכירה ועל ידי מי;
- קיומם של יחסים מיוחדים בין המוכר לרוכש;
- היחס בין גובה הפיצוי המשולם עקב הביטול להפרש בין שווי זכויות בעת המכירה לעומת השווי בעת ביטולה;
- היחס שבין גובה הפיצוי המשולם עקב הביטול לבין המס שנחסך על ידי הצדדים עקב הביטול;
- תכנוני מכירה עתידיים שהצדדים מתכוונים לבצע.

שאלות?

צוות המשרד עומד לשירותכם:

0722-405100

054-2651516

meori@ampeli-tax.co.il

www.ampeli-tax.co.il

מגדל משה אביב, קומה 39

רח' ז'בוטינסקי 7, רמת גן

תודה לכולם!

