

The logo for Ampeli Tax Law Offices features the word "AMPELI" in a bold, dark blue, sans-serif font. The letter "A" is stylized with a horizontal line through its middle. Below the word "AMPELI" is a thin horizontal line, and underneath that, the words "TAX LAW OFFICES" are written in a smaller, dark blue, all-caps, sans-serif font.

AMPELI

TAX LAW OFFICES

ליצירת קשר:

0722-405100

054-2651516

meori@ampeli-tax.co.il

www.ampeli-tax.co.il

חוק מיסוי מקרקעין – סעיפי הפטור

לשכת רואי חשבון

עו"ד (רו"ח) מאורי עמפלי
28 בדצמבר 2020

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.

נושאי המצגת

- סעיפי הפטור בחוק מיסוי מקרקעין – כללי
 - בין פטור ממס לדחיית אירוע המס
 - רצף מיסויי
- סעיפי דחיית אירוע המס
 - סעיף 62 לחוק – מתנות לקרובים
 - סעיף 64 לחוק – פטור בהפקעה שתמורתה זכות במקרקעין
- סעיפי פטור ממס
 - סעיף 61 לחוק – הטבות מס למוסד ציבורי
- סעיפי פטור/דחיית מס ייחודיים
 - סעיף 50 לחוק – פטור להכנסה החייבת במס הכנסה
 - סעיף 51 לחוק – דחיית תשלום המס

סעיפי הפטור בחוק – כללי

פטורים ממס שבח

סעיפי הפטור - מקורם ברצון המחוקק לעודד פעילויות כלכליות וליתן הקלה לאוכלוסיות מסוימות –

ו"ע 4800-05-19 "בענייננו, המסקנה היא כי פטור ממס שבח במכירת זכות במקרקעין על ידי נציגות דיפלומטית, חייב להיות מעוגן בחוק, או על פיו, והסמכה לפטור מתשלום מס שבח חייבת להיות בלשון צחה וברורה, בהוראה מפורשת של חוק או תקנה"

פקודת מס הכנסה:

- פקודת מס הכנסה – פטור על הכנסות לפי חלק ב' של הפקודה – סעיף 9 לפקודה + סעיפים 10-16 אשר בחלקם מסמיכים לתקן תקנות פטור.
- פקודת מס הכנסה – פטור על ריווחי הון לפי חלק ה' של הפקודה - סעיף 97 לפקודה.

פטורים ממס שבח

חוק מיסוי מקרקעין:

- העברות זכויות במקרקעין אשר אינן נחשבות למכירה בחוק - ירושה (סעיף 4 לחוק), העברה אגב גירושין (סעיף 4א לחוק).

פטורים בחוק מיסוי מקרקעין:

- פרק חמישי 1: פטור לדירת מגורים מזכה - למשל סעיפים 49ב(2), 49ב(5) לחוק.
- פרק חמישי 2: אופציה במקרקעין – סעיף 49 לחוק.
- פרק חמישי 4: פינוי בינוי.
- פרק חמישי 5: פטור במכירת זכות במקרקעין שתמורתה הושפעה מתמ"א 38.
- פרק שישי: פטורים אחרים ודחיית מועדי תשלום – סעיפים 50 – 72 ב לחוק.

פטורים ממס שבח – בין פטור ממס לבין דחיית אירוע המס

קיימת הבחנה בין פטור ממס לבין אירוע שאינו מהווה מכירה לעניין מס שבח

משמעות העדר מכירה: דחיית אירוע המס - קרי, השבח הפטור ממס יתמסה בעתיד במכירה הבאה החייבת במס.

דוגמא: ירושה אינה מהווה מכירה על פי החוק (סעיף 4 לחוק), בעוד מכירת דירת מגורים מזכה יחידה (סעיף 49(2) לחוק) מהווה מכירה הפטורה ממס.

דחיית מועד אירוע המס כמו במקרה של ירושה מחייבת שמירה על רצף מיסוי. הן לעניין מועד הרכישה והן לעניין שווי הרכישה.

המוכר בפועל נכנס ב"נעלי" המוכר המקורי.

כאשר יש שרשרת של העברות "פטורות" המהוות למעשה דחיית אירוע מס – המוכר בפועל נכנס בנעלי המוכר הראשון בשרשרת.

פטורים ממס שבח – רצף מיסוי

הוראות חוק מיסוי מקרקעין לשמירה על הרצף המיסוי – "כניסה בנעליים":

סעיף 29 לחוק - שמירה על שווי הרכישה המקורי

"שווי הרכישה של זכות במקרקעין שנתקבלה על ידי המוכר ללא תמורה הוא שוויה ביום קבלתה, ואולם אם מכירתה למוכר היתה פטורה ממס לפי הסעיפים 62, 63, 66 ו-69, יהיה שוויה השווי שהיה נקבע לפי פרק זה אילו נמכרה על ידי מי שממנו נתקבלה."

סעיף 37(1)(א) לחוק - שמירה על מועד הרכישה המקורי

"יום הרכישה" לענין חישוב השבח והמס:

(א) היום שנקבע לפי סעיף 19 או 20 כיום המכירה לגבי מי שממנו רכש המוכר את הזכות; ואולם לגבי זכות במקרקעין ששווי רכישתה נקבע לפי סעיפים 28, 30, או לפי התנאי שבסעיף 29 כשווי שהיה נקבע אילו מכר אותה האדם שממנו רכש אותה המוכר, יהיה יום הרכישה היום שהיה נקבע כיום הרכישה לצורך קביעת השבח והמס אילו מכר אותה אותו אדם."

סעיפי דחיית אירוע המס

סעיף 62 לחוק - מתנות לקרובים

סעיף 62(א) לחוק - פטור ממס שבח

" (א) מכירת זכות במקרקעין והקניית זכות באיגוד ללא תמורה מיחיד לקרובו - יהיו פטורים ממס; לעניין זה, "קרוב" - קרוב כאמור בפסקאות (1) ו-(2) להגדרה "קרוב" שבסעיף 1, וכן אח או אחות, לגבי זכות שקיבלו מהורה או מהורי הורה בלא תמורה או בירושה."

סעיף 20 + 21 לתקנות - הטבה / פטור ממס רכישה

"20. במכירת זכות במקרקעין ללא תמורה מיחיד לקרובו, יהיה מס הרכישה שליש ממס הרכישה הרגיל."

"21. על אף האמור בתקנה 20 מכירת זכות במקרקעין בדירת מגורים ללא תמורה לבן-זוג המתגורר יחד אתו בדירה, פטורה ממס רכישה."

סעיף 62 לחוק - מתנות לקרובים

סעיף 62(א) לחוק - פטור ממס שבח

" (א) מכירת זכות במקרקעין והקניית זכות באיגוד ללא תמורה מיחיד לקרובו - יהיו פטורים ממס; לעניין זה, "קרוב" - קרוב כאמור בפסקאות (1) ו-(2) להגדרה "קרוב" שבסעיף 1, וכן אח או אחות, לגבי זכות שקיבלו מהורה או מהורי הורה בלא תמורה או בירושה."

דגשים -

- לטובת הזכאות לפטור ממס שבח ולפטור/ הטבת מס הרכישה – העסקה בין הקרובים חייבת להיות ללא תמורה, בין אם במזומן ובין אם בשווה כסף (החלפת נכסי מקרקעין לדוגמא).
- תצהירי מתנה ודיווח במש"ח על מתנה לפי סעיף הפטור הייעודי.

סעיף 62 לחוק - מתנות לקרובים

מס שבח

המונח "קרוב" לעניין סעיף 62 לחוק (צמצום ההגדרה ל"קרוב" בסעיף 1 לחוק):

- (1) בן זוג.
 - חל גם על ידועים בציבור (כולל זוגות חד מיניים) - ע"א 2622/01 מנהל מס שבח מקרקעין נ' עליזה לבנון
- (2) הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן זוג ובני זוגם של כל אחד מאלה.
- (3) צמצום הפטור בהעברות בין אחים – רק לגבי זכויות במקרקעין שהתקבלו ללא תמורה או בירושה מהורה או מהורי הורה.
 - הפטור בהעברה בין אחים צומצם במסגרת תיקון 76 לחוק (אוגוסט 2013) במטרה למנוע תכנוני מס להגדלת מצבת הפטורים של היחיד באמצעות שימוש בהעברות בין קרובים.
 - חל על העברה ישירה בלבד מהורה לאח המעביר (החלטת מיסוי 3589/15)

סעיף 62 לחוק - מתנות לקרובים

מס רכישה

המונח "קרוב" לעניין תקנה 20 לתקנות (תקנה 1 לתקנות):

- (1) בן זוג, לרבות מי שהיה בן זוג במשך ששה חדשים שקדמו למכירת זכות במקרקעין;
- (2) הורה, צאצא, בן-זוג של צאצא – מצומצם יותר מההגדרה בחוק לעניין הפטור ממס שבח.
 - לא כולל סבים וסבתות, צאצאי בן הזוג ובני הזוג של כל המוגדרים כקרוב.
 - הורה המעביר זכות במקרקעין – זכאי להטבה
 - בן זוג המעביר זכות במקרקעין להורי בן זוג – אינו זכאי להטבה
- (3) אח ואחות – לא חלה המגבלה הקבועה בחוק בנוגע לפטור ממס שבח.
 - קרי, הטבת המס חלה גם אם נכס המקרקעין המועבר בין האחים לא התקבל על ידי האח המעביר במתנה או בירושה.

מתנות לקרובים – מס שבח

סעיף 149 – תקופת צינון

סעיף אנטי תכנוני שמטרתו למנוע שימוש של הורים בפטור ממס שבח לדירה יחידה של ילדיהם. **"על אף האמור בהוראות הקודמות של פרק זה לא יינתן פטור במכירת דירת מגורים שהמוכר קיבל אותה במתנה -"**

- אם הדירה לא שימשה דרך קבע למגוריו של המוכר – **ארבע שנים** מיום שנעשה בעלה.
- אם הדירה שימשה דרך קבע למגוריו של המוכר – **שלוש שנים** מיום שהחל לגור בה דרך קבע בהיותו בעלה.
- יראו קבלת **50% לפחות ממחיר הדירה במתנה**, בתוך שלוש שנים שקדמו לרכישתה, כקבלתה במתנה – הכלל חל בין אם התקבלה המתנה בכסף ובין אם בשווה כסף.
- **לדוגמא** - קבלת מגרש במתנה ובניית בית מגורים עליו – אם המגרש שווה יותר מ-50% מהשווי הכולל של הנכס.
- תקופת הצינון תספר החל מהיום בו מקבל המתנה הפך בגיר (גיל 18) ומהשלמת בנייתה של דירת המגורים (קבלת טופס 4 כשהמתנה היא "דירה על הנייר").

מתנות לקרובים - בין מתנה פטור לעסקה מלאכותית ו"ע 18-09-24989 שמרת נ' מנהל מיסוי מקרקעין טבריה

עובדות

- העוררים רכשו בית מגורים חדש ודיווח למיסוי מקרקעין כי בכוונתם למכור את ביתם הישן בתוך התקופה הקבועה בסעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק, על מנת ליהנות ממדרגות מס הרכישה המוטבות לרוכש דירה יחידה.
- הרוכשים לא הצליחו למכור את ביתם הישן במסגרת התקופה ועל כן, יום לפני תום התקופה, העבירו את בית המגורים במתנה לאם העוררת. זמן קצר לאחר מכן נפטרה האם והדירה חזרה לעוררת ובן זוגה כדירת ירושה.
- מנהל מיסוי מקרקעין קבע, כי עסקת המתנה היא עסקה מלאכותית שיש להתעלם ממנה וחייב את העוררים בתשלום מס רכישה מלא בגין הדירה החדשה בתוספת קנס גרעון.

מתנות לקרובים - בין מתנה פטור לעסקה מלאכותית

ו"ע 24989-09-18 שמרת נ' מנהל מיסוי מקרקעין טבריה

נפסק

- קו גבול בין תכנון מס לגיטימי לבין תכנון מס פסול יש לקבוע תוך איזון בין זכותו של הנישום לערוך תכנון מס תוך ניצול לגיטימי של דיני המס, לבין האינטרס הציבורי בגביית מס וקידומה של מערכת מס שוויונית וצודקת. קביעת קו הגבול והאיזון בין האינטרסים השונים נעשית בכל מקרה לגופו בהתאם לכלל נסיבותיו.
- מבחן העל הוא מבחן האיזון המהותי בין זכות הנישום לתכנון מס לבין האינטרס הציבורי. מבחן העזר לכך הוא **מבחן הטעם המסחרי** לפיו עסקה אשר מחוסרת טעם מסחרי מלבד הימנעות ממס רואים בה כמלאכותית. (ע"א 10666/03 שיטרית נ' פקיד שומה תל אביב יפו 4).
- במקרה זה נמצא, כי הבית אמור היה לעבור לאם כדי שהעוררים ישלמו **מס מופחת** על הבית החדש ובהמשך הבית הישן **יחזור אליהם** בהתאם לצוואת האם, כשלכל אורך התקופה העוררים הם אלה **שנהנים מההכנסה** ממנו ונוהגים בו למעשה **מנהג בעלים**. במכלול הנסיבות האמורות מדובר **בעסקה מלאכותית** אשר מטרתה הייתה התחמקות לא לגיטימית ממס.

סעיף 64 לחוק - פטור על הפקעה שתמורתה זכות במקרקעין

סעיף 5(א) לחוק מפרט פעולות נוספות שהינן "מכירה" וקובע לעניין הפקעה -
"הפקעת זכות במקרקעין שיש עמה תמורה - יראו בהן לענין חוק זה מכירת זכות במקרקעין
או פעולה באיגוד מקרקעין, ומי שנמכרה זכותו במקרקעין ומי שהוקנתה זכותו באיגוד
מקרקעין ומי שזכאי לקבלת פיצויים בשל הפקעה כאמור, יראו אותם כמוכר או כעושה
הפעולה, לפי הענין."
קרי, בהעדר פטור מפורש, בעל הזכות יחוב במס שבח בגין הזכות המופקעת, לפי גובה הפיצוי.

סעיף 64 לחוק – פטור ממס שבח
"הפקעה של זכות במקרקעין שתמורתה ניתנה כפיצוי רק זכות במקרקעין - תהיה פטורה
ממס."
הפקעה שתמורתה במזומן: סעיף 48ג לחוק –
בעל הזכות שהופקעה יקבל זיכוי בסך 50% ממס השבח החל עליו.

סעיף 64 לחוק - פטור על הפקעה שתמורתה זכות במקרקעין

תנאים לפטור בסעיף 64 לחוק

- הפקעה פורמאלית
- "המונח "הפקעה" פירושו רכישה כפויה של זכויות פרטיות במקרקעין על-ידי המדינה או מטעמה למטרה ציבורית כנגד תשלום פיצויים" (ו"ע 1235/06 מועלם נ' מנהל מס שבח ת"א) הסכם חליפין וולנטרי עם המדינה או עם רשות ציבורית אינו מהווה הפקעה (ו"ע 1091/06 חסונא נ' מנהל מס שבח רחובות).
- הפיצוי כולל רק זכות במקרקעין
- "סעיף 64 נוסחו מבואר וברור, ומדגיש הוא, שאם התמורה היא קרקעית - ורק כזו רק אז יוכל בעל הקרקע המופקעת ליהנות מסעיף זה" (ע"א 392/82 מנהל מס שבח מקרקעין נ' בן דרור)

מועד רכישה ועלות רכישה: סעיפים 32 ו- 37(ג)(1) לחוק
רצף מס – מועד ועלות הרכישה של הזכות במקרקעין המקורית.

סעיפי פטור ממס

סעיף 61 לחוק - מכירה ל"מוסד ציבורי"

מס שבח

• סעיף 61(ד) ו- (ה) לחוק מיסוי מקרקעין – הגדרת "מוסד ציבורי"

"(ד) מוסדות לדת, לתרבות, לחינוך, למדע, לבריאות, לסעד או לספורט או למטרה ציבורית אחרת ושאינם מיועדים להפקת רווחים, שנקבעו לענין זה על-ידי שר האוצר באישור ועדת הכספים של הכנסת."

"(ה) מוסד ציבורי שנקבע לענין סעיף 46(א) לפקודת מס הכנסה..."

• סעיף 61(א) לחוק מיסוי מקרקעין - פטור

"מכירת זכות במקרקעין ללא תמורה למוסדות ציבור פטורה ממס."

• סעיף 61(ג) לחוק מיסוי מקרקעין - ביטול הפטור רטרואקטיבית

"מכר מוסד את הזכות במקרקעין שרכישתם היתה פטורה ממס לפי סעיף קטן (א) תוך חמש שנים מיום שרכשה, יהא המוכר חייב גם במס אשר האדם שממנו נרכשה הזכות היה פטור ממנו על פי הוראות הסעיף הקטן האמור."

סעיף 61 לחוק - מכירה ל"מוסד ציבורי" מס רכישה

• תקנה 9 לתקנות מיסוי מקרקעין – הטבה במס רכישה
"מוסד ציבורי" כמשמעותו בסעיף 61(ד) לחוק יהיה חייב במס רכישה בשיעור של 0.5% לגבי מכירת זכות במקרקעין אם שוכנע המנהל כי המקרקעין משמשים או ישמשו בעתיד את המוסד במישרין בלבד"

• תקנה 28(א) לתקנות מס רכישה - ביטול ההטבה
"נמכרה זכות במקרקעין וניתן עליה חיוב במס רכישה בשיעור של 0.5% לפי תקנות אלה והתברר לאחר מכן למנהל שלא התמלאו תנאי החיוב במס רכישה בשיעור של 0.5%, כולם או מקצתם, יגבה המנהל ממי שקיבל את החיוב במס רכישה בשיעור של 0.5% את מס הרכישה שהוא נפטר ממנו, כולו או מקצתו, לפי נסיבות המקרה."

*הוראה כללית החלה גם לעניין תקנה 9.

מכירה על ידי מוסד ציבורי – מס שבח סעיף 61(ב) לחוק

סעיף 61(ב)(1) לחוק - מסלול הפטור המלא:

"אם המקרקעין שהזכות בהם נמכרת היו בידי המוסד במשך תקופה של שנה לפחות, ושימשו במישרין את המוסד במשך תקופה של 80% לפחות מהתקופה שהזכות במקרקעין היתה בידיו - תהא פטורה ממס;"

התנאים (נטל ההוכחה על המוסד הציבורי):

- מוסד ציבורי – כהגדרתו בסעיף 61(ד) לחוק;
- המקרקעין הנמכרים הוחזקו על ידו לתקופה של **שנה אחת לפחות**;
- **שימשו אותו במישרין למשך פרק זמן של 80% לפחות מתקופת ההחזקה;**

"תכלית ההסדר היא להקל בנטל המס המוטל על מוסדות ציבוריים, מתוך הנחה כי פעילותם של גופים אלו מיועדת לרווחת הציבור ולכן יש אינטרס להיטיב עמם"
(ע"א 5169/15, מנהל מיסוי מקרקעין תל אביב נ' קע"ל בע"מ)

מכירה על ידי מוסד ציבורי – מס שבח

סעיף 61(ב) לחוק

סעיף 61(ב)(2) לחוק - מסלול הפטור החלקי:

- "אם המקרקעין שהזכות בהם נמכרת שימשו במישרין את המוסד במשך תקופה קצרה מ-80% מהתקופה שהזכות במקרקעין היתה בידי המוסד, או שלא שימשו אותו כלל-"
- סעיף 61(ב)(2)(א) לחוק - אם הזכות במקרקעין היתה בידי המוסד בין שנה לארבע שנים - יינתן פטור ממס השבח לפי היחס שבין התקופה שבה שימשו המקרקעין במישרין את המוסד לבין כל התקופה שהזכות היתה בידי (להלן: "יחס תקופת השימוש");
 - סעיף 61(ב)(2)(ב) לחוק - אם הזכות היתה בידי המוסד מעל ארבע שנים - יינתן פטור ממחצית המס, ולגבי המחצית השניה, יינתן פטור לפי יחס תקופת השימוש.

סעיף 61 לחוק – שימוש במישרין

הכלל: ביצוע המטרה הציבורית על דרך של שימוש פיסי בנכס.

- **שימוש במישרין – השכרה למוסד ציבורי אחר כחלק ממטרות המוסד המשכיר; בניית מבנה שנועד לשמש את המוסד במישרין; חניון לעובדי המוסד; שיכון אורחים של המוסד לתקופות קצרות (ו"ע 7098-07-10).**
- **שימוש שאינו במישרין – השכרת נכס, גם אם ההכנסות שימשו למטרות המוסד – פס"ד קרן אהרונסון (ע"א 641/71); העמדת דירה למגורים של עובדי המוסד – פס"ד הטכניון (ע"א 527/69)**

עמדת רשות המיסים (חב"ק מיסוי מקרקעין):

- שימוש במקרקעין למטרות הישירות שלמענן נוסד המוסד - שימוש במישרין.
- שימוש במקרקעין לצורך יצירת הכנסה כאשר משתמשים בכספים אלה למטרותיו של המוסד - אינו שימוש במישרין.

סעיף 61 לחוק - שימוש במישרין ע"א 946/06, קופת חולים כללית נ' מנהל מס שבח

עובדות

- המערערת, שהיא מוסד ציבורי לעניין מס שבח, מכרה בשנת 2003 את כל זכויותיה בנכס מקרקעין שהיה בבעלותה. הנכס כלל מבנה אשר שימש כמרפאה וכן זכויות בנייה שלא נוצלו בפועל.
- המערערת ביקשה פטור מחובת תשלום מס שבח מכוח סעיף 61(ב)(1) לחוק.
- המשיב דחה את הבקשה, בטענה שיש להבחין בין החלק ששימש את המערערת במישרין לפעולתה כמוסד ציבורי (מבנה המרפאה), אשר בגין מכירתו יינתן פטור מלא, לבין שאר הזכויות במקרקעין (זכויות הבנייה), שבגין מכירתן יינתן פטור חלקי בלבד.

סעיף 61 לחוק - שימוש במישרין ע"א 946/06, קופת חולים כללית נ' מנהל מס שבח

נפסק

- לצורך קבלת פטור מלא לפי סעיף 61(ב)(1) לחוק, נדרש קיומו של שימוש ישיר במקרקעין על ידי המוסד הציבורי. אין מחלוקת, כי בענייננו התקיימה דרישת השימוש במישרין במקרקעין לגבי מבנה המרפאה.
- "הדרישה בדבר שימוש במישרין מתייחסת לשימוש במקרקעין ולא לשימוש בזכות במקרקעין. המערערת אכן לא עשתה שימוש בזכויות הבנייה, המהוות זכות במקרקעין לפי הלכת ר.א.ר.ד. (ע"א 7394/03), אך אין עובדה זו משנה לצורך קבלת הפטור, הדורש כי השימוש במישרין ייעשה במקרקעין שהזכות בהם נמכרת ולא דורש שימוש בזכות הנמכרת."
קרי, אין תחולה ל"פיצול רעיוני"

סעיפי פטור/דחיית מס יחודיים

סעיף 50 לחוק - פטור להכנסה החייבת במס הכנסה

"(א) מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד שהריווח מהן נתון לשומה על פי הפרק הראשון לחלק ב' לפקודת מס הכנסה תהא פטורה ממס.

(ב) הפטור לפי סעיף זה יינתן לאדם שימציא למנהל אישור בדרך שתיקבע בתקנות, כי הריווח מאותה מכירה או מאותה פעולה באיגוד נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה; פקיד השומה רשאי להתנות מתן האישור בתשלום מס ההכנסה המגיע מאותו אדם, או במתן ערובה כדי הנחת דעתו של פקיד השומה להבטחת תשלום מס ההכנסה; ובלבד שלא יידרשו תשלום או ערובה כאמור בסכום העולה על 40% מהתמורה שנתקבלה בעד מכירת הזכות במקרקעין או הפעולה באיגוד שבשלה נדרש האישור; אם מבקש האישור הוא איגוד מקרקעין יחולו ההוראות כאמור גם לגבי מס ההכנסה המגיע מבעל זכויות באיגוד."

דוגמא: קבלן בונה שמכירת דירות המגורים על ידו מהווה הכנסה מעסק, יבקש פטור ממס שבח על בסיס סעיף 50 לחוק, וישלם מס הכנסה בגין מכירת הדירות.

תקנות מס שבח מקרקעין (אישור על ריווח, ממכירת זכות במקרקעין, הנתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה), התשכ"ד – 1963.

סעיף 50 לחוק - פטור להכנסה החייבת במס הכנסה

תקנות מס שבח מקרקעין (אישור על ריווח, ממכירת זכות במקרקעין, הנתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה), התשכ"ד – 1963.

- "אישור" – אישור שניתן על ידי פקיד שומה, כי הריווח ממכירת זכות במקרקעין נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה.
- המבקש פטור ממס לפי סעיף 50 (א) לחוק לגבי מכירת זכות במקרקעין, יגיש לפקיד השומה בקשה לאישור.
- נתן פקיד השומה אישור, ימציא המבקש למנהל יחד עם ההצהרה שעליו למסור לפי סעיף 73(א) לחוק.

סעיף 50 לחוק - פטור להכנסה החייבת מס הכנסה

- מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד שהריווח מהן נתון לשומה במס הכנסה (הכנסה פירותית – כאשר נכס המקרקעין מהווה מלאי עסקי) תהא פטורה ממס שבח – זאת על מנת למנוע מיסוי כפול.
- תחולת סעיף 50 על המוכר אינה פוטרת את הרוכש מתשלום מס רכישה.
- טופס 50 - הפטור לפי סעיף זה יינתן לאדם שימציא לרשויות מיסוי מקרקעין אישור מפקיד שומה ("טופס 50").
- הוראת ביצוע 2/2010 (והעדכונים לה) - שלושה מסלולים לטופס 50:
 - אישור כללי – על פי רוב קבלנים רשומים.
 - אישור לפרויקט – אישור שנתי לפרוייקט ספציפי.
 - אישור פרטני – כל סוג עסקה הנישומה במס הכנסה.

סעיף 50 לחוק - פטור להכנסה החייבת מס הכנסה

• קשיים פרקטים (אישור פרטני):

- ניתן להגיש בקשה לטופס 50 רק לאחר הגשת דיווח במיסוי מקרקעין. מעכב קבלת אישור מס שבח.
- העדר תיאום בין מס הכנסה למיסוי מקרקעין – הנישום "רץ" בין המשרדים (חל שיפור לאחרונה בעקבות תיאום מערכות המחשוב)
- פקיד השומה רשאי להתנות את מתן טופס 50 בתשלום מס ההכנסה של הנישום בגין עסקאות אחרות או במתן ערובה/ מקדמות לתשלום המס בעסקה בגינה מתבקש האישור.
- חשוב לזכור כי קבלת טופס 50 מהווה תנאי הכרחי לקבלת שוברים לליווי בנקאי אשר פעמים רבות מהווה את יריית הפתיחה לפרויקט.
- טיוטת חוזר חדשה

• תקלות מס :

פעילות פרטית במקרקעין שהופכת לפעילות עסקית!

סעיף 51 לחוק – דחיית תשלום המס

סעיף 90א לחוק – מועד תשלום המס

"חייב במס שקיבל הודעה בדבר סכום המס שהוא חייב בו לפי סעיף 78(א), ישלם את המס המגיע ממנו בתוך 60 ימים מיום המכירה או מיום הפעולה באיגוד המקרקעין, לפי העניין, ואם חלים על המכירה סעיפים 51 או 52 - במועד למסירת ההודעה לפי סעיף 76."

סעיף 51 – דחיית מועד תשלום המס

ניתן לדחות את מועד תשלום המס עד להתקיים אחד מבין האירועים הבאים, לפי המוקדם:

- (1) החזקה במקרקעין עברה לידי הקונה.
- (2) הקונה שילם למוכר סכום העולה על 50% מהמחיר לעניין מס רכישה ו-40% מהמחיר לעניין מס שבח.
- (3) ניתן לקונה יפוי כוח בלתי חוזר לרשום את הזכות במקרקעין על שמו.

סעיף 76 – תשלום המס עם התקיימות התנאי

"חדל להתקיים במכירת זכות במקרקעין או בפעולה באיגוד תנאי הדוחה את מועד תשלום המס לפי סעיפים 51 או 52, יודיעו על כך הצדדים להסכם למנהל תוך 14 יום מיום שחדל התנאי להתקיים."

סעיף 51 לחוק – דחיית תשלום המס

- **סעיף 51 קובע דחיית מועד תשלום המס בלבד ולא של אירוע המס** – על כן השימוש בסעיף 51 לחוק אינו פוטר את הנישום בחובות השונות, לרבות בהיבט הדיווח, על פי המועדים הרגילים הקבועים בחוק.

- **סעיף 94(א) לחוק – ריבית בשל איחור בתשלום**

"על סכומי מס, לרבות סכום מס שאינו שנוי במחלוקת, שלא שולמו בתוך 60 ימים מיום המכירה או מיום הפעולה באיגוד המקרקעין, לפי העניין, ייוספו, החל ביום שלאחר תום התקופה האמורה עד יום התשלום, הפרשי הצמדה וריבית, גם אם חלים על המכירה או על הפעולה סעיפים 5(ב)(1), 51 או 52."

קרי, משום שסעיף 51 לחוק מהווה דחייה של תשלום המס בלבד, השימוש בסעיף אינו פוטר את הנישום מתשלום ריבית והצמדה, ממועד אירוע המס, בהתאם להוראות סעיף 94(א) לחוק.

- **השימוש בסעיף 51 לחוק הוא לפי בחירת הנישום ולבקשתו. ניתן לשלם את המס בכל עת גם אם עוד לא הגיע המועד לתשלום לפי הסעיף.**

AMPELI

TAX LAW OFFICES

תודה על ההקשבה!

שאלות?

צוות המשרד עומד לשירותכם:

0722-405100

054-2651516

office@ampeli-tax.co.il

meori@ampeli-tax.co.il

www.ampeli-tax.co.il

מגדל ספיר, קומה 17

רח' תובל 40, רמת גן