

מיסוי דירות מגורים - חידודים חשובים



מרצה: עו"ד שי עינת, רו"ח

שי עינת - משרד עורכי דין

מרכז עזריאלי - מגדל עגול

טל': 03-7711777

דצמבר 2020

- עצה מס' 1 – תשומת לב להעברות אנכיות על מנת לזכות במס רכישה כדירה יחידה



מרובה דירות נערך לרכישת דירת מגורים
פס"ד נוגה וחיים שמרת וע' 18-09-24989

- **העובדות:**
- **לבני הזוג בית מגורים בישוב כורזים.**
- **רכשו בית מגורים בישוב טבעון.**
- **לא הצליחו למכור את הבית בכורזים. ביום האחרון של תקופת החפיפה עשו העברה ללא תמורה לאמה של נוגה.**

עמדת בית המשפט

- בית המשפט התעלם מעסקת המתנה לאם שכן לא ראה בה מתנה אמיתית מן הסיבות הבאות:
- בעדות התברר כי בני הזוג עובר לתום תקופת החפיפה חשבו להעביר במתנה לבן וברגע האחרון החליטו להעביר לאם.
- בית המשפט לא קבל את הטענה שהדירה הועברה לאם כדי שתנהל את הדירה (תחפש שוכר) לאור המרחק וגילה.
- תשלום המשך ההלוואה נעשה על ידי בני הזוג על אף שבעדות הם טענו כי העברה לאם נעשתה מתוך רצון שתסייע בפירעון ההלוואה.
- בני הזוג טענו לקושי כלכלי כאשר מנגד העבירו בית במתנה. דבר והיפוכו.
- דמי השכירות המשיכו להיות משולמים לבני הזוג.
- ראית הזהב – ביום עסקת המתנה האם חתמה על צוואה לפיה בני הזוג ירשו את הבית בכורזים בלכתה לגן עדן.
- בני הזוג התעקשו להמשיך ברישום הבית על שם האם על אף שכבר נפטרה.

מתנה



הפעלת מנגנון
הדלת המסתובבת



המשך שליטה
בדירה



- עצה מס' 2 – להזהיר את הלקוח לפני מכירת דירה חלופית שרכש, או מדוע עורך הדין חייב להסתכל על התמונה כולה



להזהיר את הלקוח!

- ידועים הנתונים הבאים:
- דן ודנה בעלי דירת מגורים בלוד.
- דן ודנה רכשו דירה על הניר בינואר 2018 מחב' הקבלן המבטיח ביהוד. צפי סיום בניה ינואר 2022.
- בחודש דצמבר 2020 הם מכרו את הדירה ביהוד.

- עצה מס' 3 – לשים לב היטב להרחבה
שבסעיף 49ג לחוק מיסוי מקרקעין שמרחיבה
את הגדרת דירה יחידה



הרחבת הגדרת "דירה יחידה" לצורך הפטור

- סעיף 49ב(2) קובע כך:
- הדירה הנמכרת היא דירתו היחידה של המוכר בישראל ובאזור כהגדרתו בסעיף 16א, והמוכר הוא בעל הזכות בה במשך 18 חודשים לפחות מיום שהיתה לדירת מגורים, ולא מכר, במשך שמונה עשר החודשים שקדמו למכירה האמורה, דירת מגורים אחרת כאמור, בפטור ממס לפי פסקה זו;
- הוראה זו לא תחול על מכירת חלק בדירה כאמור בסעיף 49ג(3) [עד תיקון מס' 85 נאמר: שאינו עולה על שליש ממנה] ועל מכירת דירה שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997) אם בשל החלק או הדירה האמורים הוחלה החזקה שבסעיף 49ג במכירת דירת מגורים אחרת בפטור ממס לפי פסקה זו;

הרחבת הגדרת "דירה יחידה" לצורך הפטור

- סעיף 49ג מרחיב את הגדרת "דירה יחידה"
- " לענין סעיף 49ב(2), יראו את הדירה הנמכרת כדירת המגורים היחידה שבבעלות המוכר גם אם יש לו, בנוסף על הדירה הנמכרת, דירת מגורים שנתקיים לגביה אחד מאלה:
 - (1) היא נרכשה כתחליף לדירה הנמכרת ב18 החודשים שקדמו למכירה;
 - (2) היא הושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני יום כ"ב בטבת התשנ"ז (1 בינואר 1997);
 - (3) חלקו של המוכר בבעלותה אינו עולה על שליש ולגבי דירה שהתקבלה בירושה - אינו עולה על מחצית.
 - (4) היא דירה שנתקבלה בירושה והתקיימו בה תנאי סעיף 49ב(5)(א) ו-(ב). "

הזוג יחזקאלי מתלבט....

- ידועים הנתונים הבאים:
- לזוג שרה ויחזקאל דירה משותפת ברמת גן – דירה A
- לשרה מחצית דירה שירשה מהוריה – דירה B
- ליחזקאל מחצית דירה שירש מהוריו – דירה C
- הזוג יחזקאלי רוכש דירה חדשה, דירה D, ומתחייב למכור את דירה A תוך 18 חודשים.
- האם הם זכאים לפטור ממס שבח בגין דירה A?
- האם הם זכאים לחישוב מס רכישה כדירה יחידה?

- עצה מס' 4 – לשים לב לעקרון הפרדת חזקת התא המשפחתי בעקבות פס"ד יגאל שלמי



הרחבת "דירה יחידה" לענין מס

רכישה

- הגדרת "דירה יחידה" בסעיף 9(ג1ג)(2):
- "דירה יחידה" – דירת מגורים שהיא דירתו היחידה של הרוכש... לענין הגדרה זו יראו דירת מגורים כדירה יחידה גם אם יש לרוכש, נוסף עליה, דירה שהושכרה בשכירות מוגנת...או דירת מגורים שחלקו של הרוכש בה הוא כאמור בסעיף 49ג(3)"

עו"ד חיים מתלבט...

- לבעל דירת מגורים בתל אביב.
- לבעל יש בנוסף זכויות ב-2 דירות נוספות יחד עם אחותו שהתקבלו בירושה מהוריהם המנוחים. חלקו בדירות אלו – 50%.
- הבעל ורעייתו שוקלים לרכוש דירה ברמת גן.
- עו"ד חיים מתלבט - האם הבעל יקבל פטור ממס שבח ביחס לדירה בתל אביב? האם הבעל יקבל מס רכישה מופחת ביחס לדירה בר"ג?

הסכם ממון – לא רק על הנייר

1. חזקת התא המשפחתי בפרק חמישי 1 ובסעיף 9 לחוק לענין מס רכישה – "יראו מוכר/רוכש ובן זוגו , למעט בן זוג הגר דרך קבע בנפרד ואת ילדיהם הקטינים כמוכר/רוכש אחד".
2. מהפכת חזקת התא המשפחתי בעקבות הלכת יגאל שלמי ע"א 3178/17
3. חזקת התא המשפחתי ניתנת לסתירה בכפוף לקיומם של שני מבחנים מצטברים:
4. הראשון, חתימה על הסכם ממון. הפסיקה בהמשך קבעה - המועד שבו נחתם ההסכם יכול להעיד על הכוונה האמיתית של בני הזוג.
5. השני, להראות באופן פוזיטיבי כי אכן בני הזוג מקיימים הפרדה רכושית. הפסיקה בהמשך קבע אינדיקציות לכך ובדיקה כי הסכם הממון לא "נזנח": חלוקת פרות הנכס, מגורים משותפים בנכס, כיצד מומנה רכישת הנכס.

פרשת קרן רוזנבוים וע' 17-03-16836

להלן תאור העובדות:

- 1. לבעל (שחף) דירת מגורים שרכש קודם לנישואים. להלן - דירת שחף 1.**
- 2. במסגרת הסכם ממון הוסכם כי הדירה שייכת לבעל בלבד כמו גם התמורה שתתקבל ממכירתה. הסכם הממון נחתם עובר לנישואים בינואר 2007.**
- 3. שחף מכר את דירת שחף הראשונה ב-2009 ורכש דירת שחף 2 מתמורת דירת שחף 1 בלבד.**
- 4. בני הזוג והילדים גרו כל השנים בדירה שחף 1 ודירה שחף 2.**
- 5. לבני הזוג חשבון בנק משותף אליו נכנסו המשכורות. לשחף גם חשבון בנק נפרד שנפתח קודם לנישואים ולאישה זכויות עולות בו כפונקציה של שנות נישואין.**
- 6. ביום 5.9.16 רכשו בני הזוג דירה משותפת להשקעה. המימון לרכישה מהחשבון המשותף.**
- 7. בגין המחצית של קרן בקשה זו חישוב כ"דירה יחידה".**

פרשת קרן רוזנבוים וע' 17-03-16836

עמדת מנהל מס שבח ת"א:

1. מגורים משותפים בדירות הבעל כל השנים וגידול ילדים בהן מלמד על שיתוף מכללא. האישה לא שילמה דמי שכירות לבעל.

2. הדירה המשותפת נועדה להשקעה ולא למגורים משותפים.

פרשת קרן רוזנבוים - הרציו

- כאשר הנסיבות מצביעות על כך שהפרדת הרכוש שעוגנה בהסכם הממון היא אמיתית, אין באי התקיימות אחד הקריטריונים להוכחת הפרדה רכושית כדי למנוע סתירת החזקה.
- הדגשים: הוסכם בין בני הזוג כי במקרה בו התא המשפחתי יתפרק לבת הזוג לא תהא זכות בדירת בן הזוג.

קרטריון המגורים המשותפים לאור

פרשת יודקה פיגורה

- יהודה יודקה פיגורה נ' מסמ"ק חיפה, ו"ע

25.3.19 15786-01-17

- העובדות:

1. לנאווה דירת מגורים מנישואים קודמים. "דירת נאווה" (מקום עבודתה של נאווה שמור במערכת).
2. ב-1984 התחתנה עם יהודה ומאז הם גרים בדירתה. יש להם 3 ילדים משותפים.
3. ליהודה דירת מגורים מ-1973 – "דירת יהודה".
4. ביום 22.6.15 חתמנו על הסכם ממון בו נקבע כי דירת נאווה שייכת אך ורק לה וזאת על מנת להבטיח את זכותה של בתה של נאווה מנישואים ראשונים.

פרשת יודקה פיגורה - המשך

1. ביום 23.6.15 רכשו דירה משותפת – הדירה המשותפת.
2. הגישו מש"ח למסמ"ק – יהודה ביקש לראות אותו כבעל דירה יחידה לאור כוונתו למכור את דירתו תוך 18 חודשים.

"העוררים שבו והעלו טענות לפיהם התנהלותו של המשיב מהווה משום נבירה בענייניהם הפרטיים"

בית המשפט דוחה את יודקה

- **עריכת הסכם ממון עובר לרכישה מעלה חשש לניסיון התחמקות ממס.**
- **תקופת הזמן הרבה של 30 שנים פועלת לרעתם שלא "מצאו זמן" לחתום על הסכם ממון.**
- **בית המשפט לא מצא שיתה הפרדה רכושית אמיתית בין בני הזוג, כך למשל:**
- **אין חשבונות בנק נפרדים. חשבונות כאלה הוקמו רק ב-2018. הוצאות הדיור שולמו מהחשבון המשותף.**
- **דירת נאווה שופצה מעט והותקנו מזגנים מכספי הפרישה של יהודה.**

- עצה מס' 5 – לבדוק היתר בניה במכירת
דירת מגורים באזורים ותיקים שמא הדירה
הנמכרת אינה דירת מגורים על פי היתר/
דירה מפוצלת שלא כדין



הגדרת "דירת מגורים" – חזרה

מהירה

- סעיף 1 לחוק מגדיר "דירת מגורים" לצורך מס שבח באופן הבא:
- דירה המשמשת למגורים
- **או**, דירה המיועדת למגורים לפי טיבה

חידושים בהגדרת "דירת מגורים"

פס"ד אהרון כורש נ' מנהל מס שבח ת"א , ע"א 668/82

המבחן הפונקציונאלי



פס"ד מרגריט שכנר נ' מנהל מס שבח י-ם, ע"א 2170/03

המבחן הכלכלי



פס"ד אסתר מנו נ' מנהל מס שבח חיפה, וע' 20028-12-14

הרחבת המבחן הכלכלי

חידושים בהגדרת "דירת מגורים"

מצב הדירה בפרשת אסתר מנו:

1. הדירה נטושה ומוזנחת מזה 25 שנים קודם למכירה.
2. הדירה מנותקת ממים וחשמל.
3. דלתות הדירה פרוצות.
4. ברזים פורקו.
5. חדר אמבטיה הרוס.
6. קירות מרוססים בצבע.
7. ארונות שבורים.

חידושים בהגדרת "דירת מגורים"

הלכת אסתר מנו – אם השימוש המיטבי בנכס תומך
בשיקום המבנה והשלמת החסר ולא בהריסתו ובנייתו
מחדש, אזי הנכס יוגדר כדירת מגורים!

מבחן היעוד התכנוני והחלופות

- עמדת מנהל מס שבח כי היעוד התכנוני למגורים הינו תנאי סף בשתי החלופות.
- באם היעוד התכנוני אינו למגורים אזי לא מתקיים פוטנציאל למגורי קבע.

מבחן היעוד התכנוני

- פרשת חכים ע"א 1046/13 מיום 21.1.14
- מר חכים ביקש למכור את דירת הנופש שלו.
- בפס"ד חכים בית המשפט עשה לראשונה שימוש במבחן היעוד התכנוני כדי לשלול הגדרה של "דירת מגורים" מהנכס.

מבחן היעוד התכנוני

• פרשת עליזה גבאי, וע' 14-08-44579,
15.12.18

• לול שהוסב ליחידת דיור אינו "דירת מגורים
מזכה" שכן אין פוטנציאל ממשי להשתמש
בדירה למגורים לאורך זמן שכן נבנתה בניגוד
להיתר בניה.

דירה ללא היתר – זכאית לפטור

• פרשת דוד גיא – ו"ע 345-08-17 מיום
12.8.19

• העובדות:

- דירה ברח' ביאליק בת"א.
- נרכש כמחסן בשטח 53 מ"ר בקומת מרתף. גובה תקרה 2 מטר. פוצלה על ידי גיא לשתי יחידות דיור לשימוש כמגורים.
- ע"פ רשיון בניה מדובר בחדר כביסה במרתף.
- הוגש כתב אישום על שימוש חורג.
- המוכר מכר את ה"דירה" תוך ידוע הקונה בדבר שעליו להרוס את המתקנים.

דירה ללא היתר – זכאית לפטור?

• פרשת שינל ומרינה שטיין ו"ע 52894-03-17
מיום 19.11.19

• העובדות:

- מכירת נכס בקומת קרקע ברח' מגידו בתל אביב (קומה מפולשת)
- הנכס נרכש על ידי המוכרים בשנת 1992.
- שולם מס רכישה כדירת מגורים.
- שימש עשרות שנים למגורים.
- שולמה ארנונה למגורים.
- רשום בנסח הטאבו – "דירה" (רישום בית משותף נעשה ב- 1963).

המשך עובדות פרשת שטיין...

- ע"פ יעוד תכנוני (היתר בניה היסטורי מ-1945) היעוד למחסן, גראג' וחדר הסקה.
- בפניה להסדרת הענין בפני עיריית תל אביב - זו סרבה להסדיר זאת שכן ראתה בכך שטח שרות.

סיכום המצב המשפטי בעקבות

פרשות גיא ושטיין

- הכלל המשפטי - בחנית הגדרת "דירת מגורים" ו"שימוש למגורים" תעשה על פי הדין, משמע בהתאם לחוק התכנון והבניה אך כפוף לעיקרון שאין החוטא יוצא נשכר ובהתאם למגבלות של חומרת העבירה והאינטרס הציבורי.

התנהלות מול הרשות	רישום בטאבו	שימוש לאחר מכירה	תניות בחוזה המכירה	תשלום מס רכישה	מצב במועד רכישה	
דרשה הפסקת שימוש. הוגש כתב אישום	מחסן	משרד	יחדל לשמש למגורים ופרוק מתקנים	כמחסן	נרכשה כמחסן	פרשת גיא
לא נעשתה כל דרישה	דירה	דירת מגורים	אין	כדירת מגורים	נרכשה כדירת מגורים	פרשת שטיין

נורות אזהרה חדשות ביצוג מוכר

בעסקת מכר דירת מגורים!

- יש לבדוק אחידות בין הרישום הקניני לבין הפן התכנוני – בדיקת היתר + בדיקה בתיק הבנין.
- דירות בקומה מפולשת – סכנה!
- דירות גג – סכנה ! (יתכן חדר כביסה שהפך דירה).
- לבדוק את פוטנציאל הכשרת הדירה ככל שיש זכויות בניה עודפות בבנין ולבצע הכשרה קודם למכירה
- בטופס המש"ח אין שאלה ביחס ליעוד התכנוני. יש להיות ערים לכך!

תהיות לאור הפסיקה החדשה

- פלוני הפך מחסן לבית מגורים. הוא בא כעת לרכוש דירה נוספת. האם בעקבות האמור ישלם מס רכישה כדירה יחידה?
- פלוני מתגורר בדירת מגורים שאין לה טופס 4. הוא בא למוכרה. האם זו "דירת מגורים"?
- פלוני מוכר דירת מגורים בעלת היתר. אולם בהמשך ביצע חריגות בניה. האם זוהי "דירת מגורים"?

- האמור במצגת זו הינו לצורכי לימוד בלבד ואין בו בגדר יעוץ משפטי. בכל מקרה פרטני יש לבדוק את החוק/התקנות והפסיקה, או להיעזר במידת הצורך במומחה למיסוי מקרקעין.
- כל הזכויות שמורות לעו"ד שי עינת, רו"ח.