

השתלמות תעודה מקיפה בעריכת הסכם מכר ורכישה של דירות מגורים

מפגש מס' 6

הרצאתו של עו"ד שי עינת
משרד עו"ד שי עינת (רו"ח)



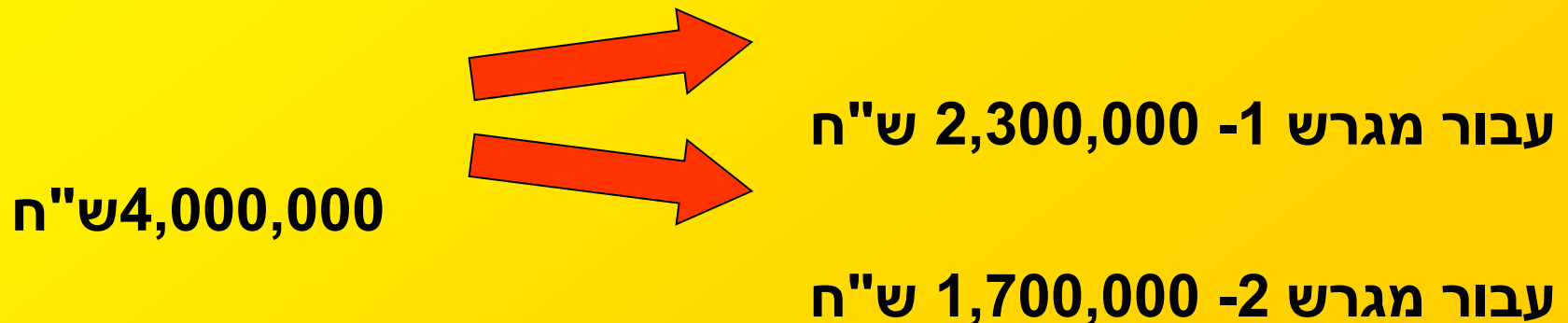
תוכנית המפגש:

- 1. מכירת בית מגורים עם זכויות בניה בלתי מנוצלות - פיצול פיזי ואנכי.**
- 2. דיווחים למס שבח ומס רכישה – לוחות זמנים.**
- 3. תשלום מקדמת מס בעסקת מכר דירה.**
- 4. ניסוח סעיפי מס בהסכם מכר.**
- 4. דיווח מקוון.**

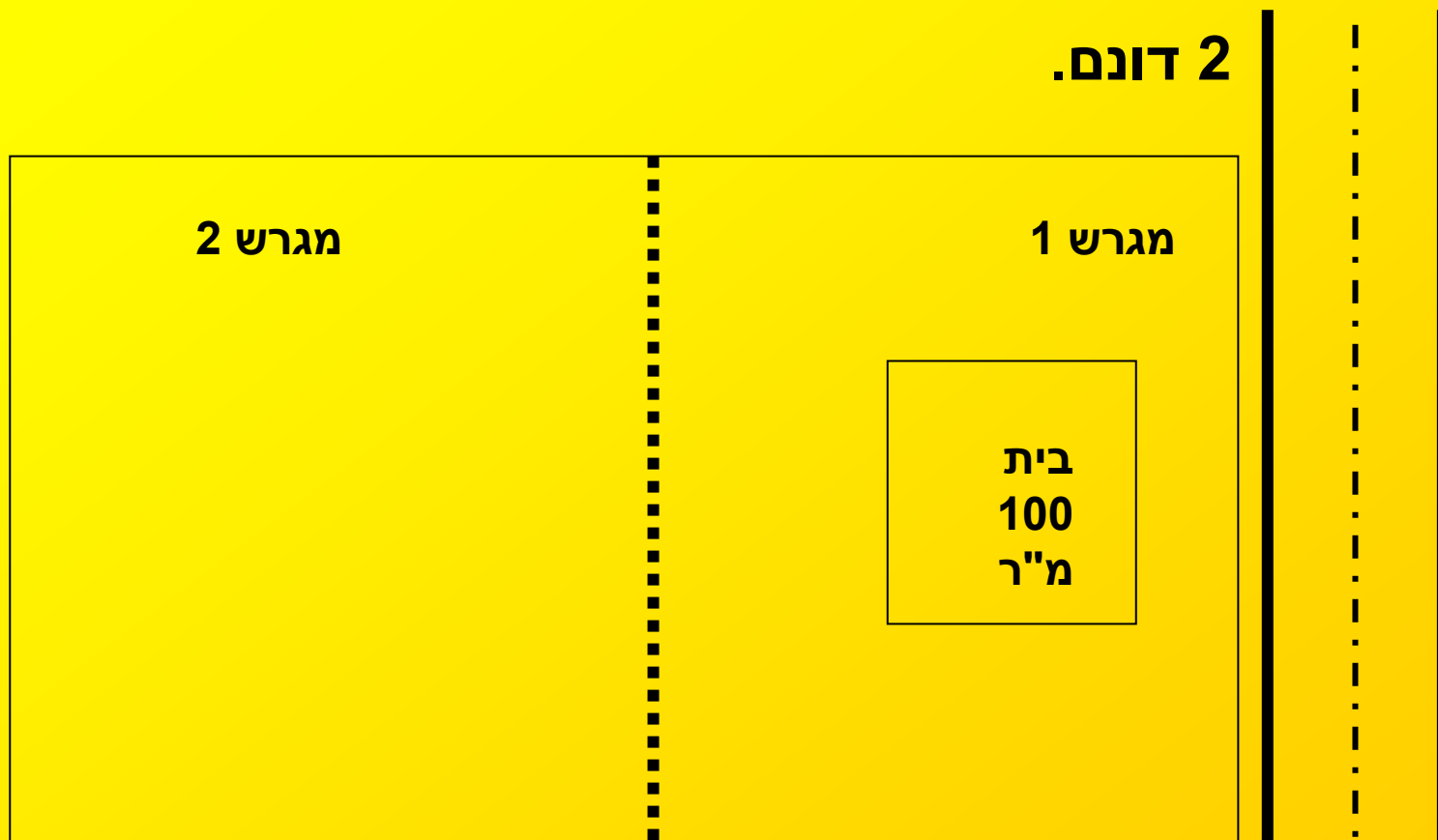
ידועים הנתונים הבאים:

תמורה ממכירת מגרש ובו בית מגורים – 4,000,000 ש"ח.
קיימות זכויות בניה בלתי מנוצלות בבית הקיים.
צפיפות אפשרית ע"פ תב"ע – 2 בתים.
שווי שוק מגרש דונם ריק באזור – 1.7 מליון ₪.

שלב א' - פיצול פיזי



מכירת בית על מגרש - פטור חלקי ממס



- פיצול פיזי

- פיצול אנכי.

שלב א'- פיצול פיזי

תמורה מיוחסת למגרש ערום מס' 2 – 1,700,000 חייבת במס מלא.

שלב ב – פיצול אנכי

תמורה מיוחסת למגרש מס' 1 – 2,300,000 ₪.

ידוע כי שווי בית המגורים במגרש מס' 1 בהתעלם מזכויות בניה
נוספות שווה – 600,000 ₪ בלבד.

$$\begin{array}{r} 600,000 \\ \times 2 \\ \hline \end{array}$$

$$\begin{array}{r} 1,200,000 \text{ ₪} \\ \hline 1,100,000 \text{ ₪} \end{array}$$

כפל פטור ע"פ סעיף 48/ז49א(ב3)
מכאן, יתרה מיוחסת לזכויות בניה

סיכום חבות המס

	שעור מס	סכום	
		4,000,000	תמורה כוללת
	מס שבח מלא	1,700,000	תמורה מיוחסת למגרש 2
	סך של 1,200,000 פטור ממס/לינארי מוטב. 1,100,000 ש"ח חייב במס שבח מלא	2,300,000	תמורה מיוחסת למגרש 1

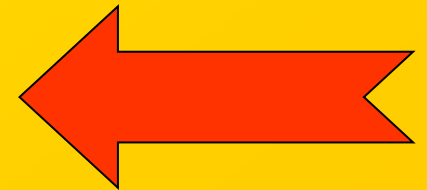
שאלת המשך:

נניח כי שווי הבית ללא זכויות בניה נוספות – 1,100,000 ₪.
מה יהיה גובה הפטור?

$$\begin{array}{r} 1,100,000 \text{ ₪} \\ \times 2 \\ \hline 2,200,000 \end{array}$$

תקרת הפטור לפי סעיף 49ז' לחוק: 2,140,000 ₪.

תקרת הפטור היא הפטור האפקטיבי.



הפיצול הפיזי בבניה רוויה

נתונים:

- נמכרת דירה בקומה עליונה בבנין מגורים בפ"ת.
- הגג צמוד לדירה.
- ישנן זכויות בניה לחדר על הגג שטרם נוצלו.
- מחיר מכירה 2,500,000 מליון.
- שווי הזכויות הבלתי מנוצלות הינו 300,000 ₪.
- מה יהיה פטור ומה יהיה חייב?

ועוד דוגמא לתרגול....

נתונים:

- נמכרת דירת מגורים ברמת גן.
- מחיר מכירה 2 מליון ₪.
- לדירה צמוד הגג וניתן לבנות חדר על הגג.
- שווי בית המגורים ללא זכויות הבניה –
1,200,000 ₪.
- מה פטור ומה חייב מתוך התמורה?

דוגמאות קצרות נוספות

בית בן 3 חדרים צמוד קרקע בשטח של דונם עם זכויות בניה נוספות נמכר ב- 1,500,000 ₪ .

שווי הדירה ללא זכויות נוספות -1,100,000 ש"ח ←
סה"כ פטור יינתן בגובה -תקרת הפטור.

- באם שווי דירה ללא זכויות הינו 600,000 ₪ הפטור המקסימאלי יהיה 1,200,000 ₪ כפל פטור.

- באם שווי דירה ללא זכויות באיזור הינו 200,000 ₪ והנכס נמכר ב-1,000,000 ₪ הפטור יהיה 535,000 ש"ח (רצפת הפטור).



פיצול פיזי-אימתי?

שנה	שם פס"ד	קביעה
1974	פלדמן(ע"א 104/74)	בית המגורים כולל חצר וגינה המשמשת אותו.
1979	שוורץ(ע"א 152/79)	בית מגורים כולל את השטח המשמש למגורים.
1987	רושגולד(ע"א 651/87)	אם היחידה ניתנת לחלוקה כלכלית תכנונית, יש לפצל פיצול פיזי. מכאן קיימת חשיבות למיקום הבית בחלקה.
1994	נסל(ע"א 2191/92) צמצום הלכת רושגולד	דונם אחד כפוף למקובל באזור.
1995	ארליך (ע"א 733/91)	הסכם בין המוכר לרוכשים שופך אור על היות הנכס בר פיצול.

פיצול פיזי בבתים משותפים

- מכירת דירת מגורים עם זכויות בניה לדירה נוספת ע"פ תב"ע מקומית.
- מכירת דירת מגורים עם זכויות בניה לדירה נוספת ע"פ תמ"א 38.
- ר' עמ"ש 188/91 לשם נ' מנהל מס שבח, פד"א כ' 139, מיסים ו/3 ה – 35, מיום 16.03.1992.

"שלדעת המנהל התמורה המשתלמת בעדה

הושפעה מזכויות לבניה נוספת"-מה זו

"הושפעה"?

1. ה"ב 6/98- זכויות בלתי מנוצלות עד 10% משטח הבית או שווי של 100 אלף ₪ לפי הנמוך- אין הפעלה של 49ז.
2. קיימות זכויות בניה נוספות אך אין אפשרות לבצע את הבנייה. עלות הבנייה עולה על ההשבחה.
פשרה: הפעלת 49ז תוך מתן עלות בגובה עלויות בניה צפויות.
הרצליה פיתוח- תב"ע מאפשרת בריכה.
3. הלכת רושגולד- לא מספיק שיהיו זכויות בניה נוספות אלא עליהן להשפיע על התמורה.
4. הלכת אהרוני (ע"א 471/03)- עיקרון הציפייה.

הלכת פאולה כרמל (ע"א 8244/02)

גישת ההשוואה

• השופטת דורנר:

"אין מנוס מעריכת שומות ספציפיות שיענו על השאלה מהי התמורה שקיבלה המערערת עבור זכויות הבניה שלא נוצלו"

פרשת מרים דורון (ע"א 1270/01)

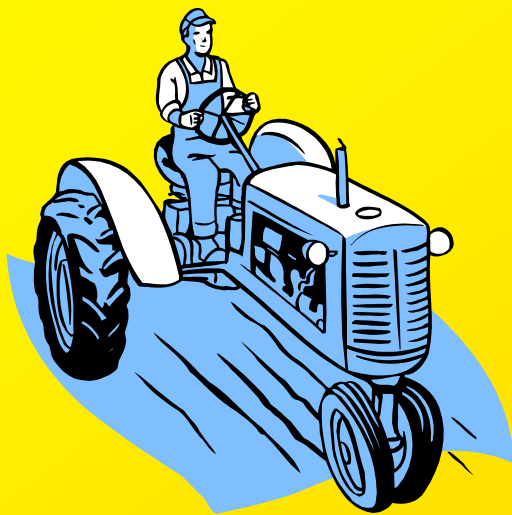
צמצום הלכת פאולה כרמל? אי התחשבות בנוסחת בטאט בחישוב שווי דירת המגורים חלה בנסיבות המיוחדות של פאולה כרמל.

יחד עם זאת, יש לפנות לגישת ההשוואה ואם לא ניתן, אזי לחזור לגישת בטאט.

הפטור במכירת משק חקלאי

סעיף 49ז(ב) קובע:

" הוראות סעיפים קטנים (א) ו-(א1) יחולו גם במכירת משק חקלאי הכולל את דירת מגוריו של המוכר, כאשר לא ניתן למכור את הדירה בנפרד"



פיצול אופקי או פיצול אנכי ?



הפטור במכירת משק חקלאי - המשך

- מכירת משק חקלאי שבו שני בתי מגורים

עמ"ש 265/93 קריסטל נ' מנהל מס שבח מקרקעין



סעיף 49 ז(א) כי כפל הפטור יינתן למי שמוכר דירת מגורים אחת. לא ניתן לפרש את הסעיף כבא להעניק זכויות למי שמוכר משק חקלאי

חישוב מס הרכישה

- ועדת הערר בעניין לסק (ו"ע 10629-05-12) - הפיצול על פי סעיף 49ז (האנכי) רלוונטי אך ורק למס שבח ואינו רלוונטי למס רכישה.
- בפיצול אופקי (פיזי), יש השלכה למס הרכישה. פיצול כאמור נקבע מכח פסיקה (ר' לדוגמה ע"א 152/79 שוורץ).
- רכישת דירת מגורים המיועדת להריסה לא תזכה בשיעורי מס של דירת מגורים אלא של קרקע (ו"ע 9750-12-11 בענין טובה נס).

חובת הגשת הצהרה למסמ"ק

- סעיף 73 לחוק מסמ"ק קובע כי על המוכר ועל הרוכש להגיש הצהרה מפורטת ומלאה תוך 30 ימים מיום המכירה.
- תשלום המס נעשה תוך 60 ימים מיום המכירה.
- שלב ההשגה.
- תיקון שומה.

מקדמת מס שבח

- סעיף 15(ב) לחוק מיסוי מקרקעין קובע מנגנון תשלום מקדמת מס שבח מן התמורה לה זכאי המוכר. כנגד תשלום המקדמה הרוכש זכאי לקבלת אישור מס שבח לרשם המקרקעין.
- שעור המקדמה מן התמורה:
- 15% מן התמורה אם המוכר רכש את זכויות לפני 7.11.01.
- 7.5% מן התמורה אם המוכר רכש את הזכויות לאחר 7.11.2001, או כשמדובר במכירה על ידי חברה.
- נטל התשלום חל על הקונה.

ניסוח סעיפי מס במקרה של חד דירתי

בהצהרות המוכר:

"המוכר מצהיר כי למיטב ידעתו הוא זכאי לפטור ממס שבח במכירת הדירה בהתאם להוראות סעיף 49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין ובכוונתו להגיש בקשה לפטור ממס שבח במסגרת הדיווח למנהל מס שבח."

בהצהרות הקונה:

"בכפוף להצהרת המוכר בסעיף... הקונה לא ינכה תשלום על חשבון המס שהמוכר חייב בו בהתאם להוראות סעיף 15(ב) לחוק מיסוי מקרקעין"

ניסוח סעיפי מס במקרה של רב דירתי

הצהרות מוכר:

- המוכר מצהיר כי למיטב ידעתו הוא זכאי לחישוב מס שבח לינארי מוטב בהתאם להוראות סעיף 48א(ב2) לחוק וישלם את סכום המס בהתאם לכך.
- המוכר מתחייב כי מיד עם קבלת שובר מקדמה המופנה לרשם המקרקעין ישלם את סכום המס הקבוע בשובר המקדמה.

הצהרות הקונה:

- בכפוף להצהרת המוכר בסעיף.... להצהרות המוכר, הקונה לא ינכה על חשבון התמורה את סכום המס בהתאם להוראות סעיף 15(ב) לחוק.
- הקונה יחתום במעמד החתימה על הסכם המכר על בקשה להקטנת שעור המקדמה בהתאם לתחשיב מס אשר יערוך ב"כ המוכר, וכן יחתום על יפויי כוח המייפה את כוחו של ב"כ המוכר וב"כ הקונה לקבלת שובר מקדמה המופנה לרשם המקרקעין בשמו.

מקדמת מס שבח במכירת דירת מגורים ותשלום מס לפי סעיף 48א(ב2) לחוק

- יש לבקש בקשה להקטנת שיעור המקדמה בהתאם לחישוב סכום המס על פי החישוב הלינארי המוטב בהתאם להוראות סעיף 48א(ב2) לחוק.
- על מנהל מס שבח ליתן תשובה תוך 20 ימים ממועד הגשת הבקשה. לא הגיב, יראו את הבקשה כאילו התקבלה.

קבלת אישור מס רכישה המופנה לרשם

המקרקעין

- סעיף 15(ט) לחוק קובע מתן אישור מס רכישה המופנה לרשם המקרקעין תוך 90 ימים ממועד ההצהרה על ידי הרוכש.

תנאים:

- חלפו 90 ימים ממועד ההצהרה על ידי הרוכש, או מן המועד שנדרש להמציא מסמכים;
- בוצע תשלום מקדמת מס שבח;
- שילם את מס הרכישה על פי שומתו העצמית.
- קיים מסלול מואץ תוך 60 ימים.

חובת דיווח מקוון

- דווח על עסקה יש לבצע באופן מקוון וזאת החל מיום 1.12.2017.
- סעיף 76א לחוק קבע את החובה וכן העניק למנהל מס שבח לקבוע כללים לגבי האופן ההגשה המקוונת.
- תקנות מיסוי מקרקעין (דיווח מקוון) – 2017.
- כללי מיסוי מקרקעין (דיווח מקוון) – 2017.
- הדיווח יעשה באמצעות חיבור למערכת מיצגים (חיבור אוטומטי למערכת מייצגים נעשה על ידי רכישת הכרטיס החכם).

מצגת להגשת הצהרה מקוונת

אתר רשות המסים



מיסוי מקרקעין



חובת דיווח מקוון



מצגת להגשת הצהרה מקוונת במיסוי מקרקעין

דיווח מקוון

- מעבר על שאלות חשובות ותשובות

תודה על ההקשבה!

משרד עו"ד שי עינת (רו"ח)

טל' – 03-7711777

פקס- 03-7711776

האמור במצגת זו איננו תחליף לייעוץ פרטני!!

