

מיסוי מקרקעין - השתלמות לשכת רואי חשבון

ארז שגיב

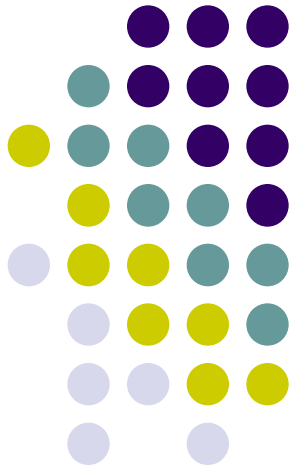
עו"ד נוטוריון ורו"ח

שגיב, בלזר ושות' עורכי דין

erez@sagivlaw.com

נירים 3 תל אביב, בית קנדה

כניסה ב' קומה 2





פריסת השבה – סעיף 48א(ה) לחוק מיסוי מקרקעין

המוכר רשאי לבקש כי המס על השבת הריאלי יחושב כאילו נבע

השבת בחלקים שנתיים שווים, תוך תקופה שאינה עולה על ארבע

שנות מס או על תקופת הבעלות בנכס, לפי הקצרה שבהן,

והמסתיימת בשנת המס שבה נבע השבת.

"המוכר" - מוכר שהוא תושב ישראל.

"תקופת הבעלות בנכס" - תקופה שתחילתה בתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה הגיעה הזכות במקרקעין לידי המוכר וסיומה בתום שנת המס שבה יצאה הזכות במקרקעין מידי;



פריסת השבח – סעיף 48א(ה) לחוק מיסוי מקרקעין

בכל אחת משנות המס בתקופת הפריסה, יחולו הוראות אלה:

1. חלק השבח הריאלי **יצורף להכנסה החייבת (לרבות השבח) הקובעת (מוצהרת או סופית)** של המוכר באותה שנת המס. לגבי שנת מס שהמועד להגשת דוח כאמור לגביה טרם חלף, יראו כהכנסה החייבת במס את ההכנסה החייבת במס בשנת המס האחרונה שלגביה הוגש דוח, או שלגביה נקבעה שומה סופית, לפי שנת המס המאוחרת.
2. חישוב המס ייעשה **בהתחשב בשיעור המס** הקבוע בחוק מיסוי מקרקעין לעניין השבח הריאלי בידי יחיד – עד 25%, וכן בשיעורי המס החלים על כלל הכנסתו החייבת של המוכר לפי הוראות הפקודה, ביחד עם יתרת נקודות הזיכוי שזכאי להן המוכר בכל אחת משנות המס בתקופה האמורה.
3. על אף האמור לעיל, **בשנה שבה נבע הרווח**, יחושב המס על חלק השבח המיוחס לה, **בשיעור מס של עד 25%**.
4. הוראות פסקה זו יחולו רק אם המוכר **הגיש דוחות לפי סעיף 131 לפקודה לשנות המס שבתקופת הפריסה**, למעט שנות מס שלגביהן טרם חלף המועד להגשת אותם דוחות.



פריסת שבה במכירת זכות במקרקעין כשיום הרכישה שלה לפני מועד השינוי – 1.1.2012

יחולו הוראות הפריסה בשינויים האלה (למעט במכירת דירת מגורים מזכה) –
48א(ה)(א1):

השבח הריאלי עד יום התחילה (7.11.2001), השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי ויתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי, יחושבו כפי שהיו מחושבים אילולא הגיש המוכר בקשה לפריסה.

חישוב המס ייעשה בהתחשב בשיעורי המס הקבועים בסעיף קטן (ב1) – לפי פיצול השבח, וכן בהתחשב בשיעורי המס החלים על כלל הכנסתו החייבת של המוכר וביתרת נקודות הזיכוי שלהם הוא זכאי.

בשנה שבה נבע הרווח, יחושב המס על חלק השבח המיוחס למכירת הזכות במקרקעין או לפעולה באיגוד מקרקעין, לפי האמור בסעיף קטן (ב1) – פיצול השבח.



פריסת שבת במכירת זכות במקרקעין כשיום הרכישה שלה לפני מועד השינוי – 1.1.2012

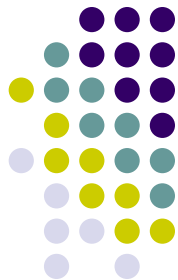
(1) נרכש הנכס לפני יום התחילה, יחויב השבח הריאלי במס בשיעורים כמפורט להלן:

(א) על השבח הריאלי עד יום התחילה – בשיעור המס הגבוה ביותר הקבוע בסעיף 121 לפקודה;

(ב) על השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי – בשיעור כאמור בסעיף 121 לפקודה עד 20%;

(ג) על יתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי – בשיעור הקבוע בסעיף קטן (ב)(1) או (א1), לפי העניין;

(2) נרכש הנכס לאחר יום התחילה יחויבו השבח הריאלי לאחר יום התחילה ועד למועד השינוי ויתרת השבח הריאלי לאחר מועד השינוי, במס, בהתאם להוראות פסקה (1)(ב) ו-(ג).



חישובי מס שבה

שרשרת הורשות

כל עוד הפטירה אחרי התאריך הקובע נכנסים לנעלי הירושה הבאה. בירושה הראשונה שבה מדובר בפטירה לפני התאריך הקובע מספיקים להיכנס לנעלי המוריש.



הוראת סעיף 26 – שווי רכישה וסעיף 37(1) – יום רכישה:

אין מיסוי כפול – חלוקה בין מס עיזבון למס שבה.

מימוש עקרון רציפות המס:

ס' 26(א)(1) + ס' 37(1)(ו) – שווי לפי חוק מס עיזבון ויום לפי יום פטירת המוריש.

ס' 26(א)(2) + ס' 37(1)(ז) – שווי ויום – כניסה לנעלים למועד האחרון שבו נעשתה עסקה חייבת.



חישובי מס שבה

שרשרת העברות ללא תמורה

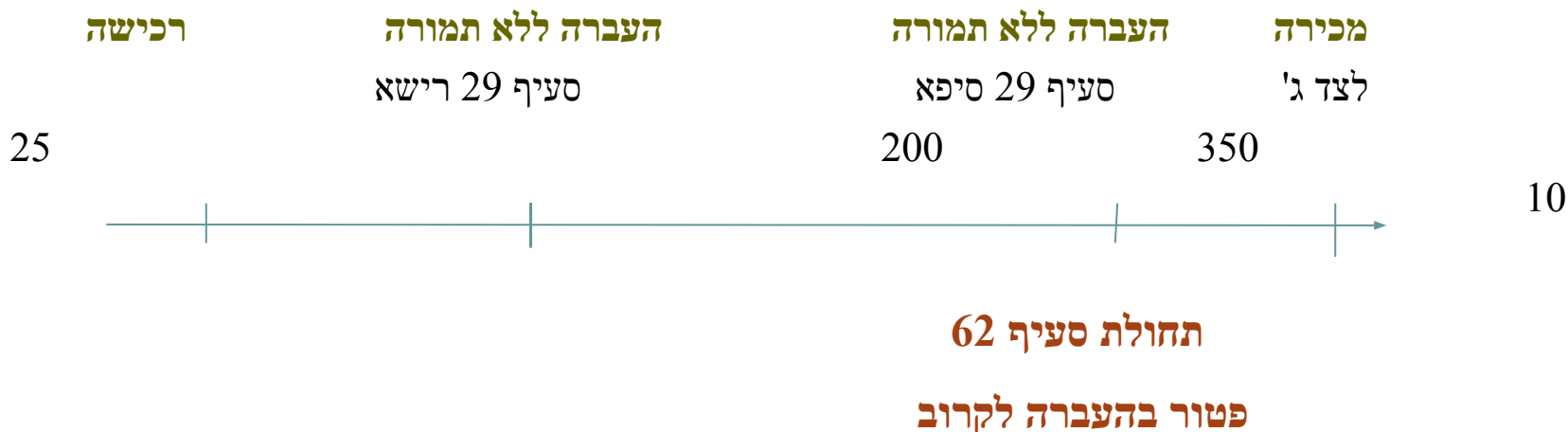
סעיף 29 – הכלל: שווי הרכישה של זכות במקרקעין שנתקבלה על ידי המוכר ללא תמורה הוא שוויה ביום קבלתה. החריג: אם מכירתה למוכר הייתה פטורה ממס לפי הסעיפים **62, 63**. **66 ו-69**, יהיה שוויה השווי שהיה נקבע לפי פרק זה אילו נמכרה על ידי מי שממנו נתקבלה – כניסה לנעלי המעביר.

- סעיף 62** - מתנות לקרובים.
- סעיף 63** - פטור על וויתור ללא תמורה.
- סעיף 66** - פטור בחלוקת קרקע למתיישבים.
- סעיף 69** - העברה מסוימת של זכות מנאמן.



חישובי מס שבה

שרשרת העברות ללא תמורה



הוראת סעיף 29 - שווי רכישה, וסעיף 37(1)(א) - יום רכישה
אין מיסוי כפול.

כניסה לנעלים - בהעברה ללא תמורה כשניתן פטור בהעברה.
שווי הזכות ביום ההעברה - אם לא ניתן פטור.



חישובי מס שבת

מספר ימי רכישה

כל יום רכישה יוצר בסיס לחישוב מס עצמאי



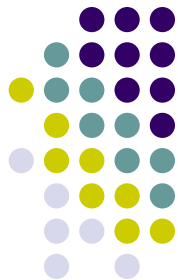
במסגרת חישוב השבת יש לפעול כאמור להלן:

יום רכישה ושווי רכישה – 60%.

יום רכישה ושווי רכישה 40%.

ניכויים לגבי שתי תקופות – תקופה א' ותקופה ב'.

שבת ריאלי ושבת אינפלציוני בנפרד.



חישובי מס שבה

מכירה של חלק יחסי

רכישה
100

מכירה 40%
200

מכירה 60%
1,000



סעיף 22 - שווי הרכישה במכירת חלק בלתי מסוים – יהיה החלק היחסי משווי הרכישה שממנה נמכר החלק, **כיחס** שבין החלק הנמכר לכלל הזכות.

במסגרת חישוב השבת, יש לפעול כאמור להלן:

יום רכישה אחד לכל חלק יחסי שנמכר כנגד כל מכירה.

שווי רכישה אחד לפי חלק יחסי של המכירה.

ניכויים עד יום המכירה בהתאם לאותו חלק – **סעיף 40(א)** - יותר חלק יחסי של הניכויים המותרים לפי **סעיפים 39 ו-39א** (להלן - הניכויים המותרים), **כיחס החלק הנמכר אל הזכות בשלמותה**.

שבה ריאלי ושבה אינפלציוני בנפרד לכל תקופת החזקה.



מס יסף - מס על הכנסות גבוהות

סעיף 121ב לפקודת מס הכנסה

121ב

(א) יחיד אשר הכנסתו החייבת בשנת המס עלתה על 640,000 שקלים חדשים, יהיה חייב במס נוסף על חלק הכנסתו החייבת העולה על 640,000 שקלים חדשים (בסעיף זה – הכנסה החייבת במס נוסף), בשיעור של 3%.

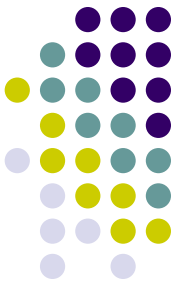
(ב) על הכנסה החייבת במס נוסף לא יחולו הוראות סעיף 91(ד) לעניין מקדמות.

(ג) הוראות סעיף זה יחולו על אף האמור בכל חיקוק.

(ד) הוראות סעיף 8(ג) יחולו לגבי ההכנסות הקבועות בו, בחישוב ההכנסה החייבת.

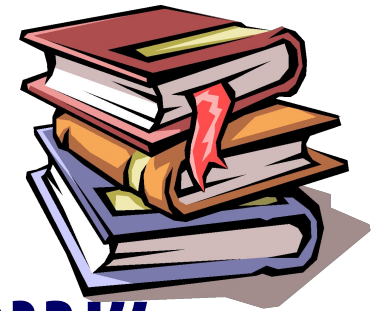
"הכנסה חייבת" – הכנסה חייבת כהגדרתה בסעיף 1 וכמשמעותה בסעיף 89, למעט סכום אינפלציוני כהגדרתו בסעיף 88 וסכום אינפלציוני כהגדרתו בסעיף 47 לחוק מיסוי מקרקעין, ולרבות שבח כמשמעותו בחוק מיסוי מקרקעין.

לגבי מכירת זכות במקרקעין בדירת מגורים - רק אם שווי מכירתה עולה על 4 מיליון שקלים חדשים והמכירה אינה פטורה ממס לפי כל דין.



סוף מעשה במחשבה תחילה

תודה על ההקשבה



שגיב, בלזר עורכי דין ונוטוריון
מס הכנסה . מיסוי מקרקעין . מע"מ.

ארז שגיב, עו"ד נוטוריון ורו"ח – 0544950888,
erez@sagivlaw.com