

תוכן עניינים

<u>2</u>	<u>כללי</u>
<u>2</u>	<u>רשימת הפטורים</u>
<u>5</u>	<u>תחילת תוקף</u>
<u>5</u>	<u>שידור השומות במס מכירה</u>
<u>6</u>	<u>נוסח התקנות</u>

אל: תפוצה: א', נצי(3), בי(1), גי(3), ד(1), ו'

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין 9/2000

הנדון: פטורים ממס מכירה

(א)

כללי

- (1) ביום 23/5/2000 פורסמו בקובץ תקנות מס' 6036 תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (פטור ממס מכירה) התש"ס - 2000 (להלן: "התקנות");
- (2) הוראת ביצוע זו הינה משלימה להוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מספר 3/2000 – מס מכירה – תיקון מס' 45 לחוק מס שבח.
- (3) מטרת הוראת ביצוע זו הינה לפרט את רשימת הפטורים ממס מכירה תוך השוואה לפטורים ממס שבח.

(ב)

רשימת הפטורים

בנוסף לרשימת הפטורים ממס מכירה אשר פורטו בסעיף 7 להו"ב 3/2000, מפרטות התקנות פטורים נוספים ממס מכירה.

מכירת מקרקעין תהא פטורה ממס מכירה באופן מלא או חלקי, לפי העניין, בכל אחד מהמקרים הבאים:

(1) במכירת המקרקעין ניתן פטור ממס שבח על פי אחד מהסעיפים הבאים:

49'ז, 49'ז1, 53, 54, 55, 57, 60, 61, 62(ב), 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70 ו- 71 לחוק מיסוי מקרקעין.

יובהר כי הפטור ממס מכירה עפ"י כל אחד מהסעיפים המפורטים לעיל, יוענק בתנאים ובמגבלות החלים על הפטור ממס שבח, לפי העניין.

לדוגמא: הפטור ממס מכירה עפ"י סעיף 49'ז לחוק יוענק על חלק התמורה הזכאי לפטור הכולל ממס שבח.

סעיף 65 לחוק - כאשר קרקע מוחלפת עפ"י צו רשות מוסמכת ובנוסף לקרקע שולמו תשלומי איזון החייבים במס שבח - תשלומים אלו יחוייבו גם במס מכירה.

(2) **העברה ללא תמורה מיחיד לקרובו פטורה ממס מכירה.**

(א) **"קרוב"** - לצרכי פטור ממס מכירה בהעברה ללא תמורה מיחיד לקרובו כולל כל אחד מאלה:

- (1) בן זוג, הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן זוג ובני זוגם של כל אחד מאלה.
- (2) אח או אחות **רק** לגבי מכירת מקרקעין שקבלו מהורה או מהורי הורה ללא תמורה או בירושה.

(ב) **הגדרת "קרוב" לצרכי תקנות מס מכירה צומצמה בהשוואה להגדרת "קרוב" לעניין מס שבח ואלה לא נחשבים ל"קרוב":**

- (1) בן זוג של אח או אחות לא יחשבו "קרוב" לעניין התקנות.
- (2) איגוד בשליטת פלוני.
- (3) אח או אחות לגבי זכויות במקרקעין שנרכשו על ידם שלא במסגרת מתנה או הורשה מהורים או מהורי הורים.

יודגש כי העברת "דירת מגורים מזכה" בין אחים בין אם היתה בתמורה ובין אם ללא תמורה פטורה ממס מכירה וזאת מכוח הוראת הפטור המיוחדת הקבועה בסעיף 72 ה' לחוק ל"דירת מגורים מזכה".

(3) **איחוד חלקות**

(א) מכירה שהיא איחוד מקרקעין תהא פטורה בהתקיים שני תנאים:

(1) האיחוד הוא של חלקות גובלות או רצופות הנעשה על פי תכנית לפי חוק התכנון והבניה.

לדוגמא: חלקות גובלות א,ב חלקות רצופות א,ב,ג

חלקות א' ו- ג' תיחשבה כחלקות רצופות אם פעולת האיחוד מתייחסת לחלקות א,ב ו- ג' יחדיו.

(2) איחוד החלקות הינו ללא תמורה בכסף או שווה כסף.

אם שולם סכום הפרש בכסף או בשווה כסף, ישולם מס המכירה עבור ההפרש, כיחס שבין סכום ההפרש האמור לבין שווי הזכות במקרקעין שנמכרה.

(ב) יצויין כי לא קיים בחקיקה סעיף פטור ממס שבח בנושא של איחוד חלקות, למעט בנסיבות של סעיף 65 לחוק.

בנושא זה קיימת הוראת ביצוע מ"ש 14/97 מיום 19/5/97 (חב"ק עמ' 1-453) הקובעת בהתאם להלכת עמ"ש 954/94 שטיינברג נגד מנהל מס שבח (פד"א כ"ד 146), כי הליכי

איחוד וחלוקה הנעשים ביוזמת הבעלים והינם תוצאה של הסכמתם לא ייחשבו למכירה פטורה על פי סעיף 65 לחוק.

לעומת זאת, על פי הוראות תקנות הפטור ממס מכירה יחול פטור ממס מכירה גם על איחוד הנעשה ביוזמת ובהסכמת הבעלים.

(4) מכירה ע"י הסוכנות או הסתדרות הציונית העולמית לרבות מוסדותיהם (קק"ל והימנותא)

הסוכנות היהודית לארץ ישראל וכן ההסתדרות הציונית העולמית לרבות קרנותיהם ושאר מוסדותיהם כפי שהוגדרו בנספחים לאמנות בין ממשלת ישראל ובין כל אחת מהן, פטורים ממס מכירה בגין כל מכירה של זכות במקרקעין, וזאת מכח פרשנות משפטית מרחיבה שנתנה לאמנות.

(5) מכירות ע"י המנהל

מכירות ע"י מינהל מקרקעי ישראל פטורות ממס מכירה.

(6) מכירות ע"י רשות מקומית

רשות מקומית חייבת במס מכירה על כל מכירה של זכות במקרקעין.

(7) הסדר הקיבוצים והמושבים

יובהר כי לגבי מכירות הפטורות ממס שבח במסגרת הסדרי הסיוע לחקלאים עפ"י תקנה 3 ו-4 לתקנות ההסדרים במשק המדינה (תיקוני חקיקה) (הקלות במס בקשר להסדרי הסיוע לחקלאים) התשנ"א – 1990, החל הליך חקיקה למתן פטור דומה גם ממס מכירה אשר טרם הסתיים. לכשיסתיים הליך החקיקה תפורסם תוספת להוראת ביצוע זו.

8) פטור מיוחד לקבלנים במכירת דירת מגורים בשנת המס 2000

קבלן המוכר דירות מגורים בשנת המס 2000 יהא פטור ממס מכירה באם המכירה תעמוד בתנאים המצטברים הבאים:

- א) דירות המגורים הן מלאי עסקי, כהגדרתו בסעיף 85 לפקודה, בידי המוכר. לעניין זה "דירת מגורים" כהגדרתה בסעיף 9(ג) לחוק הכולל בין היתר דירה שיש התחייבות למוכר לסיים את בנייתה.
- ב) המוכר שילם את מלוא מס רכוש עבור שנות המס 1997, 1998, 1999, בגין הקרקע שעליה נבנתה הדירה.
- ג) הרוכש הינו זכאי משרד השיכון והבינוי למשכנתאות עפ"י חוק הלוואות לדיור התשנ"ב - 1992 וקיבל הלוואה לרכישת הדירה והמוכר המציא למנהל אישור הבנק למשכנתאות על היות הרוכש זכאי כאמור ועל מימוש זכאות זו ברכישת הדירה הנמכרת.

ד) הקבלן המציא אישורים המעידים על העמידה בכל התנאים בעת הגשת ההצהרה/שומה עצמית.

יודגש כי הפטור הינו אך ורק בגין מכירות דירות מגורים בשנת המס 2000.

7) יודגש כי רשימת הפטורים שנקבעה בתקנות אלו הינה רשימה סגורה, ובכל מקרה אחר אשר לא צויין בתקנות, לא יינתן פטור ממס מכירה.

ג)

תחילת תוקף

תקנות אלו יחולו על מכירת מקרקעין שנעשתה החל מיום 1/1/2000.

ד)

שידור השומות במס מכירה

לאחר אישור התקנות נערכה התאמה בתכנית מיכון מס המכירה בשע"מ שאילתא 777 ובה הוספה שדה לתקנות בנוסף לשדה פטור ממס שבח.

1) כאשר שומת מס שבח פטורה על פי הסעיפים האמורים בתקנה 2(1) לתקנות מס מכירה (למעט סעיף 62), יצויין בשדה "תקנה" בשאילתא קוד **21** ושומת הפטור מאושרת אוטומטית ללא התערבות המשדר.

- (2) כאשר שומת מס שבח פטורה ממס שבח על פי סעיף 62, בשל השוני הקיים בהגדרת "קרוב" לעניין מס שבח ולעניין מס מכירה, יש לפעול באופן עצמאי ולהזין את קיום הפטור במס מכירה בשדה התקנה בשאילתא ע"י ציון קוד **22** בשדה ולאשר את שומת הפטור.
- למותר לציין, כאשר לא חל פטור ממס מכירה למרות שהשומה פטורה ממס שבח על פי סעיף 62 יש להוציא שומת חיוב במס מכירה ולאשרה.
- (3) על פי תקנה 2(3) איחוד חלקות גובלות או רצופות, פטורה ממס מכירה למרות שאין הפטור חל במס שבח. על כן, במקרה כגון זה יש לשדר בשדה תקנה קוד **23** ולאשר שומת פטור במס מכירה.
- (4) כאשר קבלן מוכר דירת מגורים בשנת מס 2000 והתקיימו התנאים האמורים בסעיף ב-6 בהוראה זו יש לאשר את שומת הפטור במס מכירה על ידי קוד **24** בשדה תקנה בשאילתא **777**.
- (5) דירת מגורים מזכה החייבת במס שבח, אך פטורה ממס מכירה – קוד הפטור הינו **725**.
- (6) שינוי יעוד מרכוש קבוע למלאי עסקי, החייב במס שבח, והפטור ממס מכירה – קוד הפטור הינו **726**.
- (7) מכירת זכות במקרקעין ע"י ממ"י, קק"ל והסוכנות היהודית על מוסדותיה (כמפורט בסעיף ב.4 לעיל) – קוד הפטור ממס מכירה הינו **172**.

(ה)

נוסח התקנות

מצ"ב נוסח תקנות הפטור.

בברכה,

נציבות מס הכנסה ומיסוי מקרקעין