



י"ג חשון תשע"ו

26 אוקטובר, 2015

**הנדון : תוספת מספר 1 להוראת ביצוע מספר 5/2013 – הרפורמה במיסוי דירות מגורים**

**כללי**

ביום 15.10.15 פורסם ברשומות<sup>1</sup> חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 82), התשע"ו – 2015. (להלן: "התיקון" או "תיקון 82"). תחולת התיקון הינה רטרואקטיבית החל מיום 1.1.2014, מועד תחילתו של תיקון מספר 76 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק")

במסגרת התיקון בוצעו שני תיקונים לחוק כמפורט להלן:

1. קביעת שיעור מס 0% על סכום אינפלציוני חייב במכירת דירת מגורים מזכה בחישוב לינארי מוטב - סעיף 48א(ג) לחוק תוקן כך שנקבע כי במכירת דירת מגורים מזכה בחישוב לינארי מוטב שיעור המס על הסכום האינפלציוני החייב יהיה 0%. תיקון זה רלוונטי כאשר יום הרכישה הינו לפני 1.1.1994.

במקרה של מכירת דירת מגורים מזכה המושפעת מזכויות בנייה נוספות אזי הסכום האינפלציוני החייב בגין חלק שווי זכויות הבנייה הזכאי לחישוב הלינארי המוטב בהתאם להוראות סעיף 48א(ב3) לחוק (כפל שווי הדירה ללא זכויות או עד גובה תקרת הפטור לפי סעיף 149 לחוק – לפי הנמוך) גם יהיה בשיעור מס 0%, ואילו בגין יתרת השווי החייבת במס רגיל ימשיך להיות חיוב במס גם בגין הסכום האינפלציוני החייב.

2. חישוב לינארי מוטב בתקופת המעבר במכירה בין קרובים – במסגרת הוראת המעבר לתיקון 76 לחוק נקבע בסעיף 44(ד)(1) לחוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו- 2014), התשע"ג – 2013 כי החישוב הלינארי המוטב לא יחול במכירה בין קרובים, בין בתמורה ובין ללא תמורה, וזאת מהטעם שהעברות כאמור אינן מגדילות את היצע הדירות ועשויות לשמש רק לצורך קביעת יום שוויו רכישה חדשים (STEP UP). במסגרת התיקון הנוכחי תוקנה הוראת המעבר כך כאשר מדובר בחלוקת עיזבון בין יורשים כמשמעותה בסעיף 5(ג)(4) לחוק שמסגרתה ניתנה תמורה (בכסף או שווה כסף) מחוץ לנכסי העיזבון, שאז מדובר במכירה, יהיה ניתן



להינות מחישוב לינארי מוטב למרות שמדובר במכירה בין קרובים. וזאת מן הטעם שבמקרים אלו לא מתקיים החשש שמטרת המכירה לקרוב הינה ליצור יתרון מס. (ראו הוראת ביצוע מספר 7/2010 לעניין התנאים בהם חלוקת העיזבון תחשב כחלוקת נכסי עיזבון כמשמעותה בסעיף 5(ג)(4) לחוק).

## הוראות לפעולה

### מתן פטור לסכום אינפלציוני חייב בחישוב לינארי מוטב

1. שומות ששודרו (כולל החלטה בהשגה) בחישוב לינארי מוטב (בקוד סוג חישוב 302 ו - 602) החל מיום 19.10.15 (מועד יישום תיקון 82 במחשבי שע"מ), יבוצע ע"י המחשב חישוב הפוטר ממס את הסכום האינפלציוני החייב.
2. לשומות ששודרו לפני תאריך זה ואין בהן השגות פתוחות, יבוצע תיקון באופן יזום על ידי שע"מ ואין צורך בביצוע פעולה כלשהי על ידי המשרדים או הנישומים לביצוע התיקון. לאחר תיקון השומה תשלח הודעת שומה מתוקנת לנישומים והודעה על החזר מס למי שנוצר לו החזר. כאמור לעיל, שומות ששודרו לפני 19.10.15 ויש בהם השגות פתוחות לא יתוקנו באופן יזום על ידי שע"מ והשומה תתוקן במסגרת שידור ההחלטה בהשגה על ידי המשרד האזורי.

### חישוב לינארי מוטב בין קרובים במסגרת חלוקת עזבון

במקרה בו מוגשת בקשה לתיקון שומה (בגין שומות שטופלו לפני תיקון 82 לחוק) או הצהרה בה מתבקש חישוב לינארי מוטב במכירה בין קרובים בתקופת המעבר בשל הוראות התיקון, יש לבחון עמידה בהוראות המעבר שעניינם זכאות לחישוב לינארי מוטב בהתאם לתיקון 76 לחוק, ובתנאי התיקון כמפורט לעיל ולטפל בשומה בהתאם.

**בברכה,**

**רשות המסים בישראל**