



**עדכונים מקצועיים
במיסוי מקרקעין,
במס הכנסה ובמע"מ**

**אוקטובר
2019**

אנו מתכבדים להעביר לעיונכם עדכון מקצועי אודות החקיקה, הפסיקה והוראות הביצוע בתחומי מיסוי מקרקעין, מס הכנסה ומע"מ. אנו מקווים שתמצאו בו עניין ותעשו בו שימוש מועיל.

בברכה,

יוני כהן, עו"ד

מאיה כרמי, עו"ד

שי ברגר, עו"ד

ו"ע (מחוזי חי') 17-09-860 יקותיאלי נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה - קביעת שווי

+

מכירה בעסקת קומבינציה לפי שווי שירותי בנייה, בצירוף רווח יזמי וקבלני וללא היוון

בעסקת קומבינציה מסוג מכר חלקי קבעה ועדת הערר, כי שווי המכירה יקבע לפי שווי שירותי הבנייה הניתנים על ידי היזם לבעלים, הכוללים גם עלויות עקיפות וכן רווח קבלני ויזמי וללא היוון העלויות. השווי נקבע בהתבסס על עלויות בנייה לפי מחירון דקל, תוך השוואה לעלויות בנייה בפרויקטים של קבלנים אחרים שבנו באזור ותוך השוואה לשווי המקרקעין הנמכרים.

ו"ע (מחוזי ת"א) 17-08-34577 גיא נ' מנהל מיסוי מקרקעין - סיווג דירת מגורים

+

לצורך מס שבח; מבחן הייעוד התכנוני

נשללה הטבת המס הליניארי המוטב במכירת נכס ששימש למגורים במשך שנים רבות בניגוד לייעודו התכנוני. הוסכם פה אחד כי הנכס אינו מהווה דירת מגורים, אך ההנמקה היתה שונה. השופט קירש ביסס את ההכרעה על מבחן סף לפיו נכס המשמש למגורים בניגוד לייעודו התכנוני אינו יכול להוות דירת מגורים; חבר הוועדה פרידמן ביסס הכרעתו על העיקרון לפיו חוטא אינו יוצא נשכר, וחבר הוועדה לזר קבע, כי הנכס אינו מהווה דירת מגורים מאחר שהתנהלו בעניינו הליכים פליליים ובשל כך התחייבו רוכשי הנכס להפסיק את השימוש בו למגורים ולהתאימו לייעוד בהיתר.

ו"ע (מחוזי י-ם) 17-11-50652 ישי נ' מס שבח ירושלים - מיסוי החלפת דירות

+

ברכישה מקבלן

העוררים רכשו דירה על הנייר מקבלן ולאחר כשנה וחצי חתמו על תוספת להסכם המקורי עם הקבלן, בו הוסכם על ביטול החוזה המקורי והחלפת הדירה המקורית בדירה חדשה שתמורתה גבוהה יותר. העוררים ביקשו לשלם מס רכישה רק על הפרש השווי בין שתי הדירות, נכון למועד רכישת הדירה החלופית. נקבע כי בהתאם להוראת ביצוע 20/97 יש לראות בהסכם המקורי כבטל, ולמסות את העוררים במס רכישה על מלוא שווי הדירה החלופית נכון למועד החתימה על התוספת להסכם.

ו"ע (מחוזי ת"א) 17-06-1576 קטן נ' מנהל מס שבח - סיווג נכס לצורך מס שבח

+

ומס רכישה: דירה, זכויות בנייה או דירה זכויות

העורר רכש דירה במושע יחד עם אחרים. בהסכם השיתוף יוחדו לו דירה וחלק יחסי מזכויות הבנייה הבלתי מנוצלות. העורר מכר חלק מהדירה והזכויות לשתי רוכשות. המנהל קבע כי מדובר בעסקה למכירת קרקע בלבד. ועדת הערר קבעה פה אחד כי לעניין מס שבח מדובר

במכר של דירה וזכויות בנייה בניגוד לעמדת המנהל. לעניין מס רכישה נחלקו הדעות. דעת המיעוט קבעה, כי הרוכשות רכשו קרקע בלבד לאור כוונתן הסובייקטיבית. דעת הרוב קבעה, כי הרוכשות רכשו דירה בלבד וכי אין בסיס לקביעה כי התכוונו לרכוש זכויות בלבד.

ו"ע (מחוזי מרכז) 22129-12-17 עייני נ' מנהל מסמ"ק מרכז - יישום סעיף 5(ג4)

+

לחוק: האם מדובר בחלוקה ראשונה של נכסי העיזבון

בין יורשים נחתם הסכם חלוקת עיזבון בו נקבעה חלוקה בשני שלבים. השלב הראשון בוצע ואין לגביו מחלוקת ואילו בנוגע לשלב השני נתגלעו מחלוקות בין היורשים שהביאו אותם לפנות אל בורר. היורשים חילקו ביניהם את יתרת נכסי העיזבון בהתאם לפסק הבורר וטענו כי מדובר בחלוקה ראשונה שאינה מהווה מכירה. ועדת הערר מצאה כי חלוקת העיזבון הסתיימה עוד לפני שניתן פסק הבורר ועל כן, חלוקת הנכסים לפי פסק הבורר אינה מהווה חלוקה ראשונה אלא מכירה החייבת במס.

ו"ע (מחוזי נצ') 2359-10-18 פרימן נ' מנהל מסמ"ק נצרת - ביטול עסקה לפי סעיף

+

102 לחוק

העוררים הגישו בקשה לביטול עסקה משנת 1997 לאחר שהגיעו להסכם פשרה אשר קיבל תוקף של פסק דין בו הסכימו על הביטול. המנהל דחה את הבקשה. ועדת הערר קיבלה את הערר ומצאה כי העוררים הוכיחו שהעסקה לא נקלטה בקרקע המציאות וכי הביטול הוא אמיתי.

ו"ע (מחוזי ת"א) 52028-10-17 נקסטרנד נ' מנהל מסמ"ק ת"א - נדחתה טענה

+

לפיצול רעיוני בין דירה לזכויות בנייה לצורך מס רכישה

העוררים רכשו מחצית חלקה, שעליה היו בנויים בית מגורים ומחסן. העוררים ביקשו לערוך פיצול רעיוני בין הבית שעומד על החלק שרכשו, אותו ביקשו למסות לפי מדרגות מס רכישה של דירת מגורים נוספת (8%, 10%), לבין זכויות הבנייה הבלתי מנוצלות, שלפי התכנית החלה מיועדות להרחבת הבית, אותן ביקשו למסות לפי שיעור מס רכישה של קרקע (6%). נקבע כי לא ניתן לבצע פיצול כאמור וכי יש למסות את כל שווי הנכס לפי מדרגות מס רכישה של דירת מגורים.

פניות הבהרה - מתוך דו"ח סיכום פעילות לשנת המס 2018 של החטיבה המקצועית

+

ברשות המיסים

במסגרת הדו"ח פורסמו תשובות לארבע פניות הבהרה שנשלחו אל רשות המסים ואשר עסקו, בתמצית, בנושאים הבאים: הקלת מס רכישה לדירה יחידה ברכישת דירה חלופית תינתן רק במכירת מלוא הזכויות בדירה הישנה; החלטת מיסוי 2203/18 העוסקת בפטור ממס בעסקת תמ"א 38 הקובעת, בין היתר, כי תקופת הצינון של 24 חודשים לא תחול על מקבל המתנה המתקשר בעסקת תמ"א, אם נותן המתנה ניצל פטור לפי פרק חמישי 1 לחוק (להבדיל מהעברה במתנה לפי סעיף 62 לחוק), תחול גם בעסקאות מסוג פינוי בינוי; אופן קביעת יום הרכישה במכירת דירת חברה שהועברה לבעל מניות מהותי; חישוב פחת בעת מכירת דירת מגורים עם זכויות בנייה נוספות.

פורסם נוהל המאפשר במקרים מסוימים לרשום בלשכת רישום המקרקעין נכסים ללא צורך באישורי מיסים ובהסתמך על תצהיר עורך דין בלבד, ואלו הם: הסכם שיתוף שאין עמו תמורה, הכולל חלוקה של עד 4 יחידות דיור בחלקה בשטח של עד דונם וחצי, כשקיימת התאמה בין החלקים הרשומים בפנקס המקרקעין לבין התשריט וההסכם; הסכם שיתוף שנחתם במסגרת עסקאות של קבוצות רכישה, אשר נחתם בד בבד או לפני רכישת הזכויות במקרקעין על ידי חברי הקבוצה; והסכם שיתוף שאינו כולל הקניית חזקה ייחודית או הצמדת זכויות בנייה, כגון הסכם הקובע הוראות ניהול של המקרקעין.

עדכונים במס הכנסה

ע"א 7481/17 פקיד שומה כפר סבא נ' ידין סגל - התנאים להכרה בחוב אבוד; קיזוז

+

הפסד הון; עסקה מלאכותית

בית המשפט העליון קבע, כי לא בשלו התנאים להכרה בחוב אבוד מאחר שלא הוכח, מבחינה אובייקטיבית, כי מכירת השקעה כושלת בחברת בת לחברה אחות ירדה לטמיון. לפיכך, לא ניתן להכיר בהפסד הון. בנוסף נקבע, כי קיזוז הפסד ההון הנ"ל, שמקורו בחברה משפחתית, כנגד רווח הון שנצמח לבעל המניות היחיד בחברה ממכירת השקעה רווחית בעסקה אחרת שביצע, מהווה עסקה מלאכותית, מפני שלא נמצא טעם מסחרי יסודי לביצוע העסקה.

רע"א 2454/19 ברודקום ברודבנד אקסט בע"מ נ' פקיד שומה גוש דן - סיווג מחדש

+

או סיווג שונה

השאלה שבמחלוקת היתה, האם עמדת המשיב בשומה שקבע היא בגדר טענת "סיווג מחדש" של העסקה (טענת עסקה מלאכותית), המעבירה את נטל ההוכחה והבאת הראיות אל המשיב, כטענת המערער או שמדובר בטענת "סיווג שונה" של העסקה בלבד על ידי המשיב, אשר במסגרתה חולק המשיב על אופן הצגת העסקה מבחינה עובדתית וטוען כי התרחשה במציאות עסקה אחרת מכפי שתוארה על ידי הנישום, שאז אין היפוך בנטל. בית המשפט העליון קבע, כי בנסיבות המקרה, השאלה אם מדובר בסיווג מחדש או בסיווג שונה כלל אינה מהותית, שכן בכל מקרה תידרש המערער להוכיח טענות מסוימות שבהן תלויה ההכרעה, ועל כן נדחתה הבקשה להעברת נטל ההוכחה והבאת הראיות אל המשיב.

ע"מ (מחוזי מרכז) 3237-09-15 גורי תעשיות מוצרי בע"מ ואח' נ' מנהל מע"מ רמלה +

– התיישנות חשבוניות מס שבגינן הוצאה הודעת זיכוי

ביסוד הערעור עומדת שומה שהוציא המשיב לאיחוד עוסקים מאחר שהאיחוד לא הקטין את מס התשומות בהתאם להודעת זיכוי שהוצאה לו. האיחוד טען שמאחר שהודעת הזיכוי מתייחסת לחשבוניות שהוצאו בשנת 2008, הרי שזו התיישנה ולא ניתן לבסס עליה שומה. בית המשפט קיבל את טענת ההתיישנות ודחה את טענת המשיב כי באפשרותו להאריך את המועד להוצאת הודעת זיכוי.

ע"מ (מחוזי מרכז) 18831-04-17 מנו-בייס בע"מ נ' מע"מ פתח תקווה – תחולת +

סעיפים 30(א)(2) ו-30(א)(5) לחוק מע"מ

בפסק הדין נדונה השאלה, האם תקבולים שקיבלה המערערת עבור פעולות איתור, מיון וגיוס עובדים לחברה זרה חייבים במס בשיעור אפס בהתאם להוראות סעיף 30(א)(2) או סעיף 30(א)(5) לחוק מע"מ. נקבע, כי על פי המבחנים שנקבעו בפסיקה מדובר בעסקת שירות ולא בעסקת מכר, ולכן לא מתקיימים התנאים לקבלת מס בשיעור אפס מכוח סעיף 30(א)(2) לחוק מע"מ. משעסקינן בעסקת שירות, בחן בית המשפט האם המערערת נתנה שירות גם לדורשי העבודה, תושבי ישראל, בנוסף לשירות שנתנה לחברה הזרה, וקבע כי אכן ניתן שירות ממשי ומשמעותי למועמדים בהשתלבות בשוק האזרחי ובקבלת שכר מתגמל. משכך, נקבע כי תקבוליה של המערערת גם אינם זכאים להטבת מס בשיעור אפס בהתאם להוראות סעיף 30(א)(5) לחוק מע"מ.

ע"מ (מחוזי ת"א) 46306-01-16 מגדל חברה לביטוח בע"מ נ' פקיד השומה למפעלים +

גדולים – מס ריווח על דיבידנד שקיבל מוסד כספי מעוסק והועבר לצד ג'

בשאלה, האם דיבידנד שקיבל מוסד כספי מעוסק והועבר לצד שלישי, חייב במס ריווח לפי סעיף 4(ב) לחוק מע"מ נקבע, כי לצורך הגדרת "ריווח" ראוי לפרש את סעיף 126(ב) לפקודה כפוסטר ממס דיבידנד בין-חברתי, ולכן יש לראות את הדיבידנד בגדר רווח לעניין מס ריווח. באשר לטענת המערערת כי שימשה כצינור בלבד נקבע, כי אין בסעיף 4(ב) הבחנה בין דיבידנד המחולק ע"י עוסק ומתקבל במוסד כספי המשתמש בכסף לענייניו לבין דיבידנד כאמור המתקבל במוסד כספי ומעבירו מיד לגוף שלישי, וכי השימוש שנעשה ברווח אינו מעלה או מוריד ואינו גורע מחבות המס. יתרה מכך, במקרה זה ההחלטה אם ומתי להעביר דיבידנד לחברת האם היתה בידי המערערת, ולכן מדובר בנכס שהפך להיות שלה, גם חשבונאית, שכן הוא לא נרשם כחוב לבעל המניות אלא לאחר ההחלטה על חלוקתו.