

ניוזלטר ועדת מיסים

מרץ - אפריל 2025



מאת: עו"ד (יועץ מס) ירון אלי, יו"ר (משותף) ועדת מיסים

בניוזלטר זה, נביא סקירה קצרה ביחס לפסיקה עדכנית בנושא מיסוי מקרקעין מהעת האחרונה, לצד הוראות חקיקה וחוזרים חדשים.

פסיקה – מיסוי מקרקעין

סיווג כ"דירת מגורים" לעניין הזכאות לפטור ממס שבח (פס"ד אוריון)

לאחרונה, ניתן פס"ד בעניין אוריון¹ בוועדת הערר בת"א שעסק בשאלה האם העורר זכאי להנות מפטור ממס שבח (עד התקרה שעומדת על 5,008,000 ₪) בגין מכירת הדירה או שמא אין מדובר כלל בדירת מגורים מזכה אליבא דשלטונות מס שבח.

ועדת הערר בראשות כבוד השופטת י. סרוסי דחתה את הערעור תוך שהיא מנתחת בהרחבה את המבחנים לקביעה האם הדירה מהווה "דירת מגורים מזכה" או לאו.

השופטת סרוסי קבעה תחילה כי מכלול העובדות מלמד כי בנייתה של הדירה כלל לא הסתיימה, בין היתר, לאור העדר טופס 4 ו/או אישור אכלוס וזאת לא מטעמים טכניים אלא מהותיים. יש לציין בעניין זה כי בהתאם להוראת ביצוע שמס' 17/92, **ניתן** לראות בסיום בנייה גם בעדר טופס 4 וחיבור בפועל למים וחשמל, אולם זאת בכפוף לכך שבניית הדירה הסתיימה מכל הבחינות, והיא כוללת את כל המתקנים והאביזרים החיוניים לשימוש למגורים. בענייננו, לא היו בדירה כלים סניטריים כגון כיור, אסלה, שירותים ומקלחת. כמו כן, מהעובדות של המקרה עולה כי הנכס לא שימש למגורים מאז בנייתו ועד למכירתו, למעט לתקופה קצרה בת כחצי שנה. בנוסף, גם המבחן "מיועדת למגורים לפי טיבה" לא התקיים בענייננו חרף הפסיקה המקלה בשנים האחרונות שמבקשת לפרש בפרשות תכליתית ולא פורמאלית גרידא.

תיקון 93 לחוק - האם גם במקרה שהדירה בקבוצת הרכישה היא הדירה החליפית?

לאחרונה, ניתן פס"ד בעניין **מלכיאור**² בוועדת הערר בירושלים שעסק בשאלה האם תיקון 93 יחול גם במקרה שבו נרכשה דירה בקבוצת רכישה כאשר במועד רכישתה היה לנישום דירה נוספת. תיקון 93 לחוק מיסוי מקרקעין, כזכור, עוסק במצבים בהם נישום, ככלל, רוכש דירה ב"קבוצת רכישה" אולם בנייתה של הדירה לא החלה בתוך 4 שנים ממועד רכישתה, או שהיא לא נמסרה בתוך 6.5 שנים מיום רכישתה. במצבים אלו, מאפשר המחוקק לנישום לרכוש דירה חליפית ולהנות מהדירה החליפית כדירה יחידה לעניין מס רכישה, הגם שבבעלותו (לכאורה) זכויות לדירה במסגרת קבוצת הרכישה (שכאמור טרם מימש אותה).

בענייננו, העורר (מלכיאור) ביקש להחיל את הוראות תיקון 93 לחוק גם במקרה שבו בעת רכישת הדירה בקבוצת הרכישה היתה בבעלותו דירה נוספת תוך שהוא טוען כי הדירה בקבוצת הרכישה היא הדירה החליפית.

בית המשפט דחה את הערעור בקובעו כי ההקלות מכוח תיקון 93 נועדו רק למצבים בהם הדירה שנרכשה בקבוצת הרכישה היתה דירתו היחידה של הנישום.

חקיקה

הארכת מתווה הפיצויים לעסקים ביישובים הנמצאים בקו עימות (לחודשים 01-06/2025)

לאחרונה, פורסמו ברשומות תקנות מס רכוש³ המאריכות בחצי שנה את הזכאות לקבלת פיצויי מלא לעסקים בישובים מפונים **בצפון** במסלול אדום או במסלול מחזורים/שכר עד לסוף חודש פברואר 2025, ובגין חודשים מרץ עד סוף חודש יוני 2025 - באחד המסלולים: מחזור או שכר.

ביחס לישובים בעוטף - יינתן פיצוי מלא לעסקים בישובים מפונים במסלול אדום או במסלול מחזורים/שכר עד לסוף חודש אפריל 2025, ובגין חודשים מאי עד סוף חודש יוני 2025 - באחד המסלולים: מחזור או שכר.

ביחס לעסקים בישובים שלא פונו אשר נמצאים בקו העימות - הזכאות למענקים תהיה עד לסוף חודש פברואר 2025.

רווחים כלואים - הוראת שעה בנושא פירוקים - חוזר מקצועי

בהמשך לחקיקת חוק הרווחים הכלואים שנכנסה לתוקף בשנת 2025, לצד הוראת השעה ביחס לפירוקים שיבוצעו בשנת 2025 או להוצאת נכסים מהחברה, פרסמה רשות המסים חוזר מקצועי⁴ ביחס להוראת השעה כאמור.

כזכור, במסגרת הוראת השעה, ניתנת האפשרות (במהלך שנת 2025) לפרק "חברות מעטים", או להוציא נכסים מהחברה ליחיד וזאת ללא תשלום מס רכישה ומע"מ (לגבי מע"מ - ככל שנוכה מס התשומות בעת הרכישה - המכירה תהיה חייבת במע"מ גם אם העסקה בעתיד תהיה פטורה ממע"מ בהתאם לסיווג של הנכס/המוכר בעת המכירה העתידית - עיקרון רציפות המס). לצד ההזדמנות המיסויית שנוצרו לחברות רבות להוצאת נכסים מהחברה ליחיד (או לפרק בכלל את החברה), יש לזכור כי הוראת השעה עשויה לטמון בחובה גם מלכודות מס עתידיות שיש לתת עליהן את הדעת בטרם מבצעים את הפעולה, והכל בהתאם לסוג הנכס המדובר (דירת מגורים, נדל"ן מניב, מועד הרכישה, העלות בספרים וכו'). מומלץ להיוועץ בטרם מבצעים כל פעולה בנושא זה.

במסגרת החוזר, פורסמו הטפסים הנדרשים לדיווח עם ביצוע הפעולה של הפירוק/הוצאת הנכס כאמור, כאשר טופס מס' 171 עוסק בפירוק החברה, וטופס 172 רלבנטי למקרים שבהם מוציאים נכס מהחברה ליחיד. יש לשים לב כי ככל שמדובר בהעברת מקרקעין מהחברה ליחיד, מלבד הגשת הטפסים האמורים למס הכנסה, יש להעביר במקביל דיווח למיסוי מקרקעין בצירוף הטופס שדווח למס הכנסה כאמור.

¹ ו"ע 10100-07-22 אוריון נגד מנהל מיסוי מקרקעין ת"א.

² ו"ע 28123-04-21 מלכיאור נגד מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים.

³ תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (חרבות ברזל) (הוראת שעה) (תיקון מס' 3), התשפ"ה-2025 ("התקנות").

⁴ חוזר מס הכנסה ומיסוי מקרקעין מס' 3/2025 - רשות המסים.

נשיאות הוועדה

עו"ד ירון אלי, יו"ר (משותף)



עו"ד משה קריסי, יו"ר (משותף)



עו"ד אהרון צ'יסמדיה, יו"ר (משותף)



עו"ד קובי כהן, יו"ר (משותף)



עו"ד חגי גרוס, מ"מ יו"ר



יובהר, כי אין במידע שיימסר על ידי כותב המאמר ו/או מי מטעמו, אשר ניתן כשירות וולונטרי לציבור, כדי לשמש או להיחשב כיעוץ משפטי ו/או המלצה משפטית ו/או חוות דעת משפטית ו/או תחליף ליעוץ משפטי אצל עו"ד בעל מומחיות, ניסיון ו/או ידע בתחום המשפטי הרלוונטי ואין להסתמך על המידע בכל צורה שהיא. יובהר כי כל פעולה שתעשה על פי המידע הנאמר ו/או המוצג הינה על אחריות הקורא בלבד ולא יהא באילו כדי ליצור יחסי עורך דין לקוח בין הקורא ולשכת עורכי הדין ו/או מי מטעמה ו/או כותב המאמר, בין במישרין ובין בעיקיפין ולשכת עורכי הדין ו/או מי מטעמה, אינם אחראים בשום צורה ואופן לתוצאות השימוש במידע המוצג ו/או הנאמר.