מיסוי הליכי איחוד וחלוקה

אהרון צ'יסמדיה עורך דין (רו"ח)
Aharon Tzismadia Adv. (c.p.a)
משה דיין 14, פתח-תקוה ■ טל': 03-9047294/050-6209895 ■ פקס: 03-9333252 ■ ATz.tax@gmail.com

תוכן עניינים

- הגדרת "מכירה"
- סעיף 64 – פטור ממס בהפקעה שתמורתה זכות במקרקעין.
- סעיף 65 – פטור ממס בהחלפות מסוימות.
- סעיף 67 – פטור ממס באיחוד וחלוקה.
  - הגדרת "איחוד וחלוקה".
  - ההבדל בין סעיפים 67 ו-65.
  - הלכת שומרוני ע"א 4226/92, ע"א 1711/15 (עמ"ש 10/08) מוהנא מלכה
  - החלטות מיסוי 71/06, 26/06, 131/06

"מכירה" – סעיפים 1 ו-5 לחוק

<u>סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין</u>

"מכירה", לענין זכות במקרקעין, בין בתמורה ובין ללא תמורה –

(1) הענקתה של זכות במקרקעין, העברתה, או ויתור עליה;

(2) הענקתה של זכות לקבל זכות במקרקעין, וכן העברה או הסבה של זכות לקבל זכות במקרקעין או ויתור על זכות כאמור;

(3) הענקתה של זכות להורות על הענקה, העברה או הסבה של זכות במקרקעין או על ויתור על זכות במקרקעין, וכן העברתה או הסבתה של זכות להורות כאמור או ויתור עליה;

(4) פעולה באיגוד שהזכות המוקנית בה מקנה לבעליה כוח, יכולת או זכות לתפוש מקרקעין מסויימים של האיגוד בו מוקנית הזכות או אם אותה זכות מקנה לבעליה את הזכות לדרוש מהאיגוד למסור לתפיסתו מקרקעין מסויימים;

<u>סעיף 5(א) לחוק מיסוי מקרקעין</u>

"מכירת זכות במקרקעין או עשיית פעולה באיגוד מקרקעין שלא על ידי בעליה על פי תביעת חלוקה או לשם פירעון של משכנתה, שעבוד או חוב פסוק, או על ידי הליכי הוצאה לפועל, **וכן הפקעת זכות במקרקעין שיש עמה תמורה** –
יראו בהן לענין חוק זה מכירת זכות במקרקעין"

סעיף 64 – פטור ממס בהפקעה

"הפקעה של זכות במקרקעין, שתמורתה ניתנה כפיצוי רק זכות במקרקעין - תהא פטורה ממס."

מהי הפקעה?

- **ע"א 261/84 רפאלי** - "ההפקעה הינה רכישה כפויה של זכויות פרטיות מקרקעין, המתבצעת על-ידי המדינה או מטעמה, למטרה ציבורית, ומתלווה בתשלום פיצויים".
- בתי המשפט קבעו כי מתן תמורה אינה מהווה יסוד מיסודות ההפקעה.
- ניתן להפקיע 40% מהחלקה **ללא תמורה** לפי חוק התכנון והבניה או 25% מהחלקה לפי פקודת הקרקעות (רכישה לצרכי ציבור).

סעיף 64 – פטור ממס בהפקעה
עקרונות הפטור

- הפטור ינתן כאשר התמורה הינה רק בזכויות במקרקעין – תמורה אחרת שוללת את הפטור כולו!
- הלכת פלאצ'י (ע"א 64/78) – **"נראה לי שלא נצא ידי חובתנו עם לשונו של החוק, אם נכלול במושג הפקעה כל מכירה המבוצעת בצל השפעתם או אימתם של הליכי תכנון המבשרים הפקעה".**
- עמדת רשות המיסים והחלטת מיסוי 23/06 - גם בנסיבות בהן הגיעו נציגי הרשות המקומית להסכם מוקדם עם בעלי הקרקע בדבר גובה הפיצוי (בין בתמורה כספית ובין בקרקע חילופית או בכל צורה אחרת), ניתן יהיה לקבל שיעור מס מופחת כהפקעה, בתנאי שכל הליכי ההפקעה יתבצעו כדין, בסופו של דבר.

סעיף 65 – חליפין בכפייה

"החלפת מקרקעין בשל צו רשות מוסמכת שניתן על פי כל דין, שהוראות סעיף 67 אינן חלות לגביה כשלא שולם גם סכום הפרש בכסף או בשווה כסף - תהא פטורה ממס;

שולם סכום הפרש כאמור - יראו את המוכר לעניין חישוב השבח והמס כמוכר חלק יחסי מהזכות במקרקעין שנתן, שהוא כיחס שבין סכום ההפרש האמור, לבין כל התמורה שקיבל בעד הזכות במקרקעין שנתן."

סעיף 65 – חליפין בכפייה
עקרונות הסעיף

- מדובר בחליפין בין צדדים פרטיים, במסגרת של תוכנית לאיחוד וחלוקה, המבוצעים בכפייה מצד רשות מוסמכת.
- כל עוד הפיצוי שניתן הינו בזכות במקרקעין בלבד, יחול דין דומה לאמור בסעיף 64 לחוק והמכירה תהא פטורה ממס.
- גם בסעיף 65 אין די שהחליפין יבוצעו תחת האיום של הוצאת צו – אלא נדרש שהם יבוצעו בכפיה לצורך קבלת הפטור.
- בניגוד לסעיף 64 – התמורה איננה חייבת להיות רק ב"זכות במקרקעין" אלא יינתן פטור יחסי כאשר ניתנת תמורה נוספת בכסף או בשווה כסף.

סעיף 65 – חליפין בכפייה
עקרונות הסעיף

- הפטור לא יחול על חליפין שנעשו ביוזמת אנשים פרטיים – גם אם קיבלו בשל כך צו של רשות מוסמכת!
- החליפין צריכים להתבצע בהתאם לכל התנאים הבאים:
  1. ע"י צו של רשות מוסמכת על פי דין.
  2. הרשות צריכה להפעיל מיוזמתה את הסמכות לביצוע החליפין בכפייה.
  3. מכח חוק שמקנה את הסמכות הזאת.
  4. לשם מילוי מטרה ציבורית.
- הסעיף נועד לחול על מקרים בהם הרשות מעוניינת לבצע רה-ארגון של אזור מסוים.

סעיף 67 – מבוא

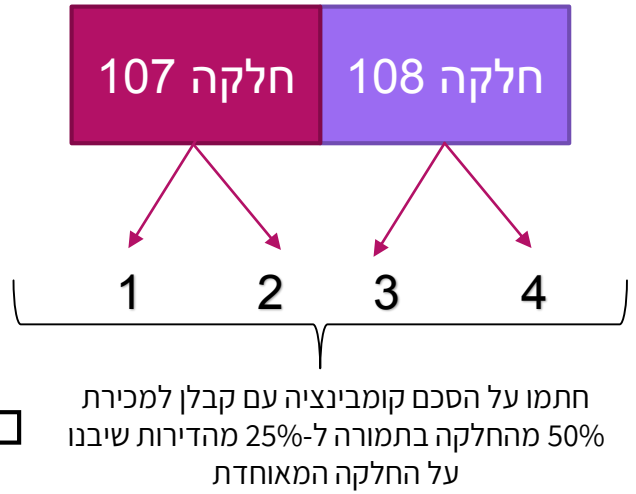
- **סעיף 27 לחוק המקרקעין קובע:**

"מקרקעין שהם של כמה בעלים, בעלותו של כל אחד מהם לפי חלקו מתפשטת בכל אתר ואתר שבמקרקעין ואין לשום שותף חלק מסוים בהם."

- **פעולה של חלוקה בין שותפים מהווה פעולת חליפין –** אם ישנם 2 שותפים, הרי שכל אחד מהם מוכר 50% מזכויותיו במקרקעין לשותף השני ומקבל בתמורה 50% מחלקו של השותף השני בזכויות במקרקעין.
- **פעולת חליפין רגילה, מהווה מכירה החייבת במס שבח ומס רכישה ל-2 הצדדים**

סעיף 67 – מבוא

- סעיף 67 במקור קבע שחלוקת המקרקעין בין בעליה המשותפים ללא תשלומי איזון הייתה פטורה ממס.
- **ע"א 3380/96 שטיינברג (27/10/1998):**



- נקבע שפעולה של איחוד היא פעולה בה מתבצעות למעשה שתי פעולות של מכירה בתמורה לזכויות הצד האחר בחלקה האחרת, **אלא שפעולות אלו לא הופטרו בפטור דומה לפטור שניתן לחלוקה בסעיף 67 האמור.**

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

לאחר תיקון 58

(א) על מכירת זכות במקרקעין, שהיא חלוקת מקרקעין בין כל בעליה המשותפים או שהיא איחוד מקרקעין, יחולו הוראות אלה:

(1) לא שולם סכום הפרש בכסף או בשווה כסף (להלן - סכום הפרש) - פטורה המכירה ממס;

(2) שולם סכום הפרש - פטורה המכירה ממס, למעט מכירת הזכות שבשלה שולם סכום ההפרש.

(ב) בסעיף זה -

"איחוד מקרקעין" –

(1) איחוד חלקות גובלות או חלקות רצופות לשם תכנונן מחדש, לרבות איחוד חלקות כאמור לפי תכנית כמשמעותה בחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965;

(2) מכירה של חלק מזכות במקרקעין שתמורתה היא בניה על יתרת המקרקעין בחלקות גובלות או בחלקות רצופות;

"הזכות שבשלה שולם סכום הפרש" - החלק היחסי מהזכות במקרקעין שנתן המוכר, שהוא כיחס שבין סכום ההפרש שקיבל המוכר, לבין הסכום הכולל של שווי הזכות במקרקעין שקיבל המוכר עקב איחוד המקרקעין או חלוקת המקרקעין, בתוספת סכום ההפרש שקיבל המוכר.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

<u>חלוקת מקרקעין</u>

- סעיף 67 לחוק מעניק פטור ממס שבח, לבעלים משותפים בחלקים בלתי מסוימים (מושע) במקרקעין, בגין מכירת חלקו של אחד השותפים לחברו, בתמורה לקבלת חלק אחר במקרקעין מידי השותף השני ובלבד שלא שולם סכום הפרש בכסף או בשווה כסף בין הצדדים.
- גם אם לא ניתנת תמורה בכסף בין הבעלים, אך חלוקת המקרקעין בין בעליה המשותפים תביא לידי כך **<u>ששווי הזכויות</u>** שיקבל אחד הבעלים גבוה משווי הזכויות שיקבלו שאר הבעלים, הרי שמדובר בתמורה בשווה כסף ומשכך יחויב במס חלק השווי העודף.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

איחוד מקרקעין

- **"לשם תכנונם מחדש" לפי הוראות פרק ד' לחוק התכנון והבניה** - מדובר בחלקות גובלות או רצופות, אשר הבעלים מעוניינים להגיש תוכנית לאיחוד החלקות שלאחריה יחלקו את החלקה מחדש (איחוד וחלוקה באמצעות תשריט) .
- **לפי תוכנית בסימן ז' לפרק ג' לחוק התכנון והבנייה** - מדובר בתוכנית החלה על אזור גדול מאד ואין מדובר על חלקות גובלות ורצופות.
- **עסקת קומבינציה** - מכירה של חלק מזכות במקרקעין שתמורתה היא בניה על יתרת המקרקעין בחלקות גובלות או בחלקות רצופות. המטרה בסעיף הינה לאפשר עסקת קומבינציה בין יזם אחד לכמה בעלי מגרשים גובלים ורצופים, כשכל בעל מגרש עשוי לקבל דירות על חלק שאינו שייך לו, מבלי שפעולת האיחוד בין המגרשים תחויב במס.
- **בתים משותפים** - רואים את כל הדירות בבניין המשותף כגובלות ורציפות, והמשמעות היא שכאשר ישנם בעלים במושע במספר דירות/חניות יוכלו לחלק ביניהם את הדירות בפטור ממס.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

הוראת ביצוע 09/2000

חלקות גובלות

חלקות רצופות

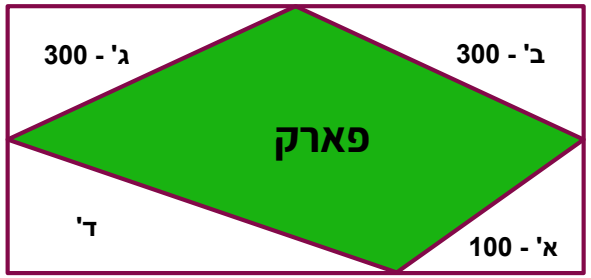
- חלקות א' ו-ג' תיחשבנה כחלקות רצופות אם פעולת האיחוד מתייחסת לחלקות א', ב', ו-ג' יחדיו.
- לכאורה היה מספיק לרשום "רצופות"...

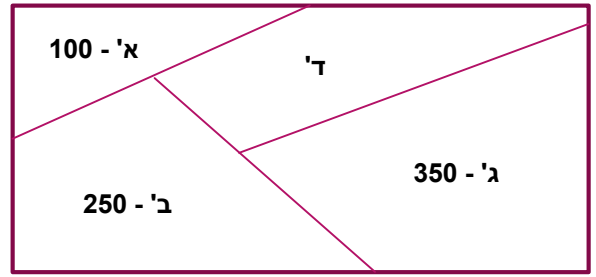
סעיף 67 – איחוד וחלוקה

<u>עת"מ 2775/01 שרגא ויטנר</u> (הגדרת "מקרקעין גובלים" לעניין פיצוי לפי סעיף 197 לחוק התכנון והבניה)

- ככלל, מקרקעין ייחשבו כמקרקעין הגובלים בתחומה של תכנית, לצורך תביעת פיצויים לפי הסעיף, כאשר המקרקעין משיקים פיזית ל"הקו הכחול" של התכנית כפי שסומנה על גבי תשריט התכנית.
- עם זאת כאשר ההשקה בין התכנית למקרקעין מופרעת על ידי שטח פתוח צר, בדרך כלל בן מטרים ספורים בלבד, או על ידי כביש שכונתי צר, לא יהא בכך כדי לשלול את מעמדם של המקרקעין כ"מקרקעין גובלים" בתכנית.

סעיף 67 – איחוד לפי תוכנית

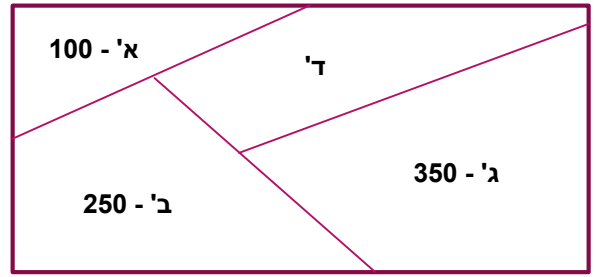


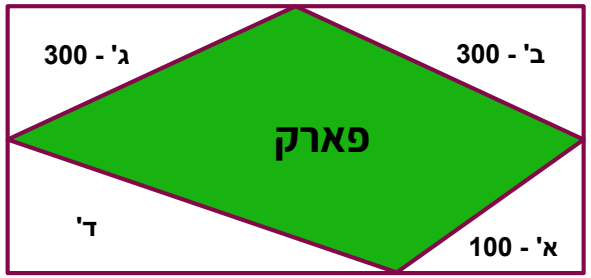


<u>סעיף 122(3) לחוק התכנון והבניה</u>

(3) לא הייתה אפשרות לשמור על מלוא היחסיות כאמור, יהיה מקבל ההקצאה, ששווי מגרשו החדש נמוך ביחס משוויו של מגרשו הקודם, זכאי לקבל מהועדה המקומית תשלום ההפרש, ומקבל ההקצאה ששווי מגרשו החדש גבוה ביחס משוויו של מגרשו הקודם, חייב לשלם לועדה המקומית את ההפרש;

סעיף 67 – איחוד לפי תוכנית





א' – לא משלם דמי איזון ולכן יקבל פטור מלא לפי סעיף 67.

ב' – משלם דמי איזון 50 ₪.

ג' – מקבל דמי איזון 50 ₪.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה
החיוב במס על תשלומי האיזון

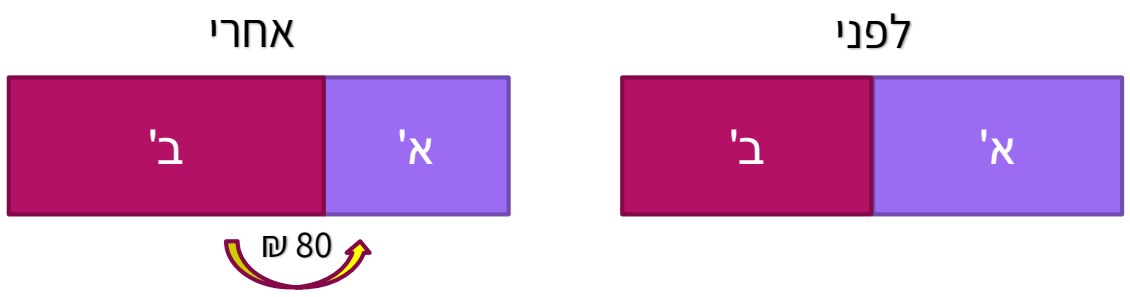
- **"הזכות שבשלה שולם סכום הפרש"** - החלק היחסי מהזכות במקרקעין שנתן המוכר, שהוא כיחס שבין סכום ההפרש שקיבל המוכר, לבין הסכום הכולל של שווי הזכות במקרקעין שקיבל המוכר עקב איחוד המקרקעין או חלוקת המקרקעין, בתוספת סכום ההפרש שקיבל המוכר.

- כל מי שמקבל דמי איזון, ייחשב כמוכר בגובה דמי האיזון וישלם עליהם **מס שבח**.
- כל מי שמשלם דמי איזון, ייחשב כרוכש בגובה דמי האיזון וישלם עליהם **מס רכישה**.
- **על מס השבח בגין תשלומי האיזון שמקבל המוכר <u>לא</u> יחול סעיף 48ג לחוק המעניק זיכוי של 50% מהמס, בניגוד לסעיף 65.**

סעיף 67 – איחוד וחלוקה
החיוב במס על תשלומי האיזון

<u>דוגמא</u>

- א' ו – ב' הינם בעלים של 2 חלקות גובלות ורצופות. את החלקות רכשו ביום 01/05/13 תמורת 150 ₪ כ"א. ביום 01/01/2016 כל אחת מהחלקות הייתה שווה 400 ₪. א' ו-ב' ביקשו לבצע איחוד וחלוקה כדלקמן:
- א' יקבל חלקה בשווי של 320 ₪ בתוספת דמי איזון בסך 80 ₪.
- ב' יקבל חלקה בשווי של 480 ₪ וישלם דמי איזון בסך 80 ₪.



<u>מס השבח שישלם א' על דמי האיזון:</u>

שווי מכירה - 80 (01/01/16)

שווי רכישה (30) $= \frac{80}{320+80} \times 150$ (01/05/13)

שבח 50

מס השבח 25% * 50 = 12.5 ₪.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה
יום ושווי רכישה במכירה עתידית

<u>סעיף 32 – שווי הרכישה</u>

"שווי הרכישה של זכות במקרקעין שנתקבלה כפיצוי בעד זכות אחרת במקרקעין שהופקעה כאמור בסעיף 64, או בחליפין הפטורים ממס לפי סעיפים 65, 67 או 68, יהיה שווי הרכישה של הזכות במקרקעין שהופקעה או שנתן בחליפין ובחליפין כאמור בסעיפים 65 ו-67 ששולם עמהם גם הפרש בכסף או בשווה כסף, יהיה שווי הרכישה חלק יחסי משווי הרכישה כאמור, כיחס שווי הזכות במקרקעין שקיבל בתמורה, לתמורה כולה."

- אם א' ימכור את החלקה החלופית שקיבל - שווי הרכישה של הקרקע החלופית יהיה: $150 \times \frac{320}{320+80} = 120$
- הסיבה: חלק מהקרקע נמכר בעבר בתמורה לתשלומי האיזון.

<u>סעיף 37(1)(ג) – יום הרכישה</u>

"לגבי זכות במקרקעין ששווי רכישתה נקבע לפי סעיף 32 יהיה יום הרכישה - היום שנקבע כיום הרכישה לצורך קביעת השבח והמס אילו נמכרה הזכות במקרקעין שהופקעה או שהוחלפה."

סעיף 67 – איחוד וחלוקה
החיוב במס על תשלומי האיזון

<u>המשך הדוגמא</u>

- ביום 01/01/17 החליט א' למכור את החלקה שבבעלותו תמורת 500 ₪

<u>מס השבח שישלם א' :</u>

שווי מכירה - 500 (01/01/17)

שווי רכישה (120) = $150 \times \frac{320}{320+80}$ (01/05/13)

שבח 380

מס השבח 25% * 380 = 95 ₪.

- באותו יום מכר ב' את החלקה שבבעלותו תמורת 750 ₪.

שווי מכירה - 750 (01/01/17)

שווי רכישה (150) (01/05/13)

שווי רכישה (80) (01/01/16)

שבח 520

מס השבח 25% * 520 = 130 ₪.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה
ההבדל בין סעיפים 65 ו-67

- סעיף 65 עוסק באיחוד וחלוקה בכפייה מתוך צו של רשות מוסמכת.
- סעיף 67 עוסק באיחוד וחלוקה שנעשית בהסכמה בין צדדים פרטיים ועל כן על תשלומי איזון שמשולמים – לא יחול סעיף 48ג!

סעיף 67 – איחוד וחלוקה
החלפת נכסים

<u>הלכת שומרוני ע"א 4226/92</u>

הפטור לפי סעיף 67 , חל על מקרים של חלוקה או פירוק שיתוף במקרקעין **בנכס אחד** כאשר כ"א מהשותפים מקבל חלק מסוים מאותו נכס לבעלות מלאה שלו, השינוי שנעשה בעקבות כך הינו שינוי פורמלי: קודם כ"א מהשותפים היה בעלים של חלק בלתי מסויים בחלקה, וכעת הוא בעלים של מלוא חלק מסוים.

חלוקה ע"י העברת מספר נכסים לצד אחד ומספר אחר של נכסים לצד השני, **משמעותה עריכת חליפין בין השותפים** והשינוי למקרה זה איננו פורמלי גרידא אלא שינוי מהותי.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

ע"א 1711/15 (עמ"ש 10/08) מוהנא מלכה

- האם העברת זכויות במקרקעין מבעל לאשתו (שלא אגב גירושין), אשר בוצעה במסגרת הסכם פשרה בניהם או הסכם ממון כלשון ב"כ העוררת, שניתן לו תוקף של פס"ד ע"י בית המשפט לענייני משפחה, חייבת במס רכישה?
- אחת מטענות בני הזוג - מדובר בחלוקה שווה של הנכסים השייכים לשני בני הזוג ופעולה זו פטורה לפי סעיף 67 לחוק מיסוי מקרקעין".
- **בהתאם להלכת שומרוני – דחתה ו"ע את הטענה, בית המשפט העליון הוסיף וקבע כי הניתוח הנכון הוא כי אכן מדובר בעסקת חליפין.**

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

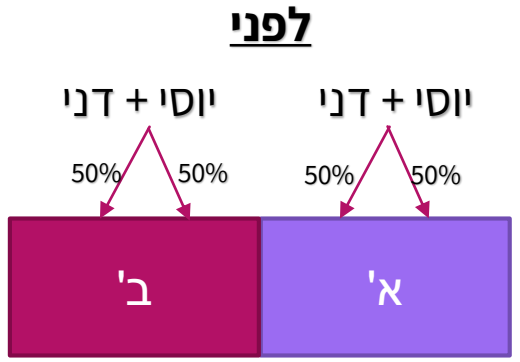
<u>החלטת מיסוי 26/06</u>

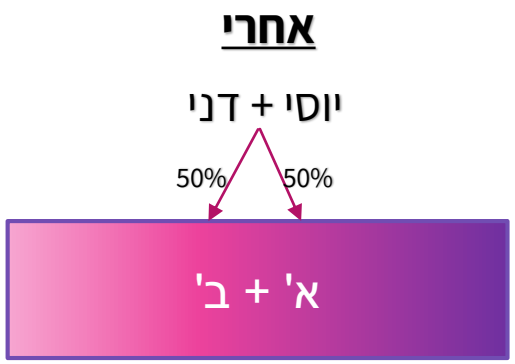
- ניתן לבצע פירוק של חברה שבבעלותה מבנה הכולל 15 יחידות רשומות בפטור ממס לפי סעיף 71 ולחלק לאחר מכן את היחידות לפי סעיף 67 לחוק בין 5 בעלי המניות.
- החלטת המיסוי לא קבעה כי החלוקה לפי סעיף 67 תהיה בשווי יחסי זהה אלא השאירה זאת למשרד האזורי.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

החלטת מיסוי 71/06

- כאשר מדובר בבעלים משותפים במושע באותם יחסים, בחלקות גובלות ורצופות, ניתן להשקיף על החלקות כאילו הן חלקה אחת גדולה למרות שאין איחוד בפועל ואין צורך להזדקק להליכי תכנון.





סעיף 67 – איחוד וחלוקה

<u>החלטת מיסוי 131/06</u>

כאשר חלקות היו במקור חלקה אחת, ובוצע פיצול של הקרקע רק בשל הפקעה לצורך הקמת כביש וזכויות הבעלים לא השתנו לאחר הפיצול – יראו את החלקות כגובלות ורצופות על אף שעובר כביש בין החלקות.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

החלטת מיסוי 4458/14

- אושרה תוכנית איחוד וחלוקה ללא הסכמת בעלים וזאת בהתאם לפרק ג' סימן ז' לחוק התכנון והבנייה
- התוכנית קבעה כי המקרקעין המאוחדים יחולקו לשלושה מגרשים א' ו-ב' ו-ג':
  - מגרש א' – מימוש הזכויות מתאפשר כרגיל.
  - מגרש ב' – יועבר לבעלים המקוריים לצורך בניה למגורים.
  - מגרש ג' – יועבר לעירייה ומיועד לדרך.
- הביצוע יהיה ב-2 שלבים:
  1. רישום המקרקעין ע"ש כל הבעלים במושע.
  2. ביצוע הליכי פינוי המחזיקים במגרש ג' והעברת הזכויות לעירייה.
- **לאור המורכבות של ההליך, הוחלט כי ככל שהעברת הזכויות לעירייה תהא בהתאם לתוכנית וללא כל תמורה ועל אף שמבוצעת כעבור זמן ממועד הפרצלציה - יינתן פטור לפי סעיף 67 לחוק.**

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

החלטת מיסוי 7326/17

- מספר אחים היו בעלים של בית משותף, כך שכל אח מחזיק בדירות מסוימות.
- לאור מצבו הפיזי של הבניין ביקשו האחים לבצע בבניין שיפוץ מסיבי אשר יכלול את הריסת הבניין ובנייתו מחדש, אך הדבר אינו אפשרי מאחר והבניין הוגדר בניין לשימור.
- האחים נאלצו להסתפק בעריכת שיפוץ ושינויים מהותיים בבניין מבלי להרסו ולחלק ביניהם את הדירות החדשות שתיבנינה , מבלי לפגוע ביחס הבעלות וללא תשלומי איזון.
- **לאור המגבלות החוקיות והתכנוניות שחלו על הבניין, הוחלט כי ניתן לראות בשינוי התכנוני המהותי שנעשה בבניין כתכנון מחדש שיחולו עליו הוראות סעיף 67 לחוק.**

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

החלטת מיסוי 7631/17

- 2 חברות קבלניות, שהמקרקעין שבידם מהווה **מלאי עסקי**, החזיקו במקרקעין במושע בחלקים שווים.
- החברות ביקשו לפרק את השיתוף ביניהן, **בשלב הטרום עסקי ושלא במהלך העסקים הרגיל,** כך שלכל חברה יוקנו מספר מגרשים נפרדים.
- **החלטת המיסוי קבעה כדלקמן:**

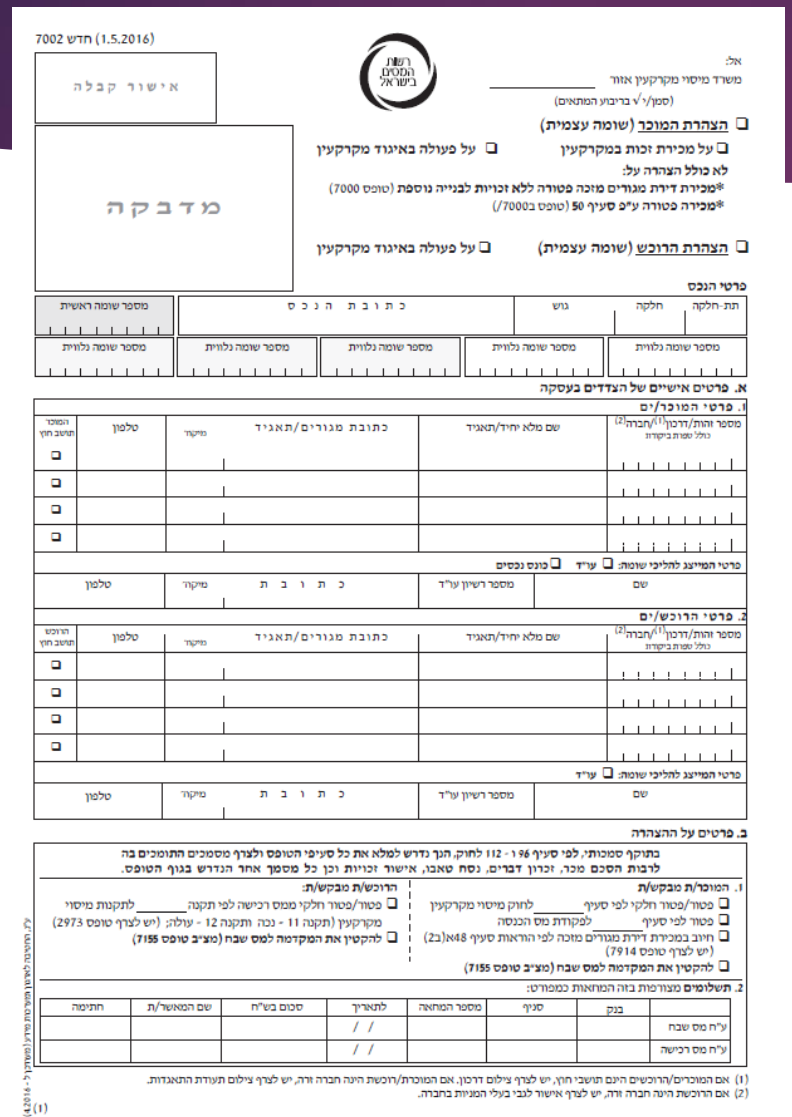
1. על חלוקת המקרקעין המהווים מלאי עסקי – **יחולו הוראות פקודת מס הכנסה.**
2. לאור העובדה שמדובר על חלוקה בשלב הטרום עסקי, ללא תשלומי איזון – החלוקה תהא פטורה ממס רכישה לפי תקנה 27.
3. ההחלטה לא חלה על איחוד מקרקעין כמשמעותו בסעיף 67 לחוק מיסוי מקרקעין.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

<u>מס רכישה</u>

- תקנה 27(א) – מכירת זכות במקרקעין הפטורה ממס על פי סעיף 67 פטורה ממס רכישה.

סעיף 67 – איחוד וחלוקה



7002 חדש (1.5.2016)

אל:
משרד מיסוי מקרקעין אזור _____
(סמן/י √ בריבוע המתאים)

רשות המסים בישראל

אישור קבלה

מדבקה

❑ **הצהרת המוכר** (שומה עצמית)
❑ על מכירת זכות במקרקעין ❑ על פעולה באיגוד מקרקעין
לא כולל הצהרה על:
*מכירת דירת מגורים מזכה פטורה ללא זכויות לבנייה נוספת (טופס 7000)
*מכירה פטורה ע"פ סעיף 50 (טופס ב7000/)

❑ **הצהרת הרוכש** (שומה עצמית) ❑ על פעולה באיגוד מקרקעין

פרטי הנכס

תת-חלקה	חלקה	גוש	כתובת הנכס	מספר שומה ראשית

מספר שומה נלווית	מספר שומה נלווית	מספר שומה נלווית	מספר שומה נלווית	מספר שומה נלווית

א. פרטים אישיים של הצדדים בעסקה

1. פרטי המוכר/ים

מספר זהות/דרכון[1]/חברה[2] כולל שמות ביקודה	שם מלא יחיד/תאגיד	כתובת מגורים/תאגיד	מיקוד	טלפון	המוכר תושב חוץ
					❑
					❑
					❑
					❑

פרטי המייצג להליכי שומה: ❑ עו"ד ❑ כונס נכסים

שם	מספר רשיון עו"ד	כתובת	מיקוד	טלפון

2. פרטי הרוכש/ים

מספר זהות/דרכון[1]/חברה[2] כולל שמות ביקודה	שם מלא יחיד/תאגיד	כתובת מגורים/תאגיד	מיקוד	טלפון	הרוכש תושב חוץ
					❑
					❑
					❑
					❑

פרטי המייצג להליכי שומה: ❑ עו"ד

שם	מספר רשיון עו"ד	כתובת	מיקוד	טלפון

ב. פרטים על ההצהרה

בתוקף סמכותי, לפי סעיף 96 ו - 112 לחוק, הנך נדרש למלא את כל סעיפי הטופס ולצרף מסמכים התומכים בה לרבות הסכם מכר, זכרון דברים, נסח טאבו, אישור זכויות וכן כל מסמך אחר הנדרש בגוף הטופס.

1. המוכר/ת מבקש/ת
❑ פטור/פטור חלקי לפי סעיף 67 לחוק מיסוי מקרקעין
❑ פטור לפי סעיף _____ לפקודת מס הכנסה
❑ חיוב במכירת דירת מגורים מזכה לפי הוראות סעיף 48א(ב2) (יש לצרף טופס 7914)
❑ **להקטין את המקדמה למס שבח (מצ"ב טופס 7155)**

הרוכש/ת מבקש/ת:
❑ פטור/פטור חלקי ממס רכישה לפי תקנה 27(א) לתקנות מיסוי מקרקעין (תקנה 11 - נכה ותקנה 12 - עולה; (יש לצרף טופס 2973)
❑ **להקטין את המקדמה למס שבח (מצ"ב טופס 7155)**

ב. פרטים על ההצהרה

בתוקף סמכותי, לפי סעיף 96 ו - 112 לחוק, הנך נדרש למלא את כל סעיפי הטופס ולצרף מסמכים התומכים בה לרבות הסכם מכר, זכרון דברים, נסח טאבו, אישור זכויות וכן כל מסמך אחר הנדרש בגוף הטופס.

1. המוכר/ת מבקש/ת
❑ פטור/פטור חלקי לפי סעיף _____ לחוק מיסוי מקרקעין
❑ פטור לפי סעיף _____ לפקודת מס הכנסה
❑ חיוב במכירת דירת מגורים מזכה לפי הוראות סעיף 48א(ב2) (יש לצרף טופס 7914)
❑ **להקטין את המקדמה למס שבח (מצ"ב טופס 7155)**

הרוכש/ת מבקש/ת:
❑ פטור/פטור חלקי ממס רכישה לפי תקנה _____ לתקנות מיסוי מקרקעין (תקנה 11 - נכה ותקנה 12 - עולה; (יש לצרף טופס 2973)
❑ **להקטין את המקדמה למס שבח (מצ"ב טופס 7155)**

2. תשלומים מצורפות בזה המחאות כמפורט:

	בנק	סניף	מספר המחאה	לתאריך	סכום בש"ח	שם המאשר/ת	חתימה
ע"ח מס שבח				/ /			
ע"ח מס רכישה				/ /			

(1) אם המוכרים/הרוכשים הינם תושבי חוץ, יש לצרף צילום דרכון. אם המוכרת/רוכשת הינה חברה זרה, יש לצרף צילום תעודת התאגדות.
(2) אם הרוכשת הינה חברה זרה, יש לצרף אישור לגבי בעלי המניות בחברה.

(1) (42016 - ע"ל, החוטינה לאיגוד מקרקעין)

סעיף 67 – איחוד וחלוקה

<u>הנחיות מיסוי מקרקעין:</u>

1. שמירת יחסי הזכויות המקוריים תיבדק לאור שווי הזכויות ולא עפ"י שטחים. יודגש, בדיקת שווי הזכויות תיעשה על ידי שמאי המשרד האזורי.
2. בהתאם להגדרת "איחוד מקרקעין" הקבועה בסעיף 67 לחוק, על המפקח לדרוש תשריט או תב"ע בתוקף ואישור על מצב החלקה מוועדת התכנון נכון ליום פעולת האיחוד.
3. בעת בחינת עסקת איחוד מקרקעין על המפקח לדרוש גם את הסכם האיחוד בין הצדדים.

סעיף 66 – חלוקת קרקע למתיישבים

"מכירת זכות במקרקעין, שהיא חלוקת מקרקעין המשמשים למטרה חקלאית, ושעובדו על ידי חברי אגודה שיתופית חקלאית במשותף, לחברי אותה אגודה בהתאם לזכויותיה בה וללא תמורה נוספת – פטורה ממס."

- חלוקה זו אינה מתאפשרת לפי סעיף 67, לאור הצורך בפירוק האיגוד והשותפות במספר רק של נכסים.
- השימוש למטרה חקלאית נדרש רק עד מועד החלוקה (ע"א 545/78 ענבה)

תודה רבה על ההקשבה!

אהרון צ'יסמדיה עורך דין (רו"ח)
Aharon Tzismadia Adv. (c.p.a)
ATz.tax@gmail.com ■ 03-9333252 :פקס ■ 03-9047294/050-6209895 :טל' ■ משה דיין 14, פתח-תקוה