



י"א אדר א תשע"א  
15 פברואר 2011

## הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מספר 4/2011

### הנדון: הטיפול בבקשה לחישוב מס השבח בדרך של פריסה

#### א. כללי

בהוראות סעיף 48 לחוק מיסוי מקרקעין התשכ"ג - 1963 (להלן: "החוק") רואים את השבח כחלק מההכנסה החייבת במס הכנסה וזאת לעניין שיעורי המס והזיכויים ממנו בלבד. בנוסף נקבע, כי המס המשתלם על פי החוק מהווה מקדמה על חשבון מס הכנסה.

סעיף 48א(ה) לחוק מאפשר למוכר לבקש כי חישוב המס על השבח הריאלי יבוצע על דרך של פריסה. הפריסה כאמור מאפשרת למוכר "לנצל" שיעורי מס נמוכים ו/או נקודות זיכוי שלא נוצלו במהלך שנות הפריסה.

תיקון מספר 42 לחוק, בתחולה מיום 1.1.98, לעניין חישוב המס בפריסה, השווה את הוראות החוק ופקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). מטרת התיקון היתה שכבר בשלב המקדמה המס לתשלום במיסוי מקרקעין יהיה קרוב ככל האפשר למס הסופי שיחול על הנישום במס הכנסה לאחר חישוב המס על כלל הכנסתו החייבת.

בהוראת ביצוע 12/89 של מיסוי מקרקעין נקבע כי כאשר נישום מבקש פריסה של השבח לאחר תום שנת המס שבה נעשתה המכירה עליו לפנות לפקיד השומה. הוראה זו נקבעה טרם תיקון 42 לחוק עת הפריסה במס שבח לא תאמה את חישוב המס הסופי בפריסה על פי הוראות הפקודה.

היום, הוראות הפריסה שבחוק זהות להוראות הפריסה שבפקודה כך, שגם אם חישוב המס בפריסה, יתבצע במס שבח לאחר תום שנת המס שבה היתה המכירה - חישוב זה יביא לתוצאת מס זהה או קרובה למס הסופי שיחול על הנישום בגין כל הכנסותיו לרבות השבח.

הו"ב זו באה לשנות את הו"ב 12/89 ולקבוע כי כל בקשה לפריסת מס השבח כולל בקשה שהוגשה לאחר תום שנת המס תטופל לראשונה אצל מנהל מיסוי מקרקעין. מהלך זה יתן פתרון גם למקרים בהם השבח הסופי נקבע על פי החוק לאחר מספר רב של שנים ולאחר דיונים בהשגה, ערר וערעור לביהמ"ש העליון כאשר מנגד שומת מס ההכנסה לאותה שנה בה בוצעה העסקה במקרקעין התיישנה זה מכבר.



## הנחיות לפעולה:

1. כל בקשה לפריסת מס השבח כולל בקשה שהוגשה לאחר תום שנת המס תטופל לראשונה אצל מנהל מיסוי מקרקעין אשר יערוך חישוב מפורט של השבח והמס בדרך של פריסה על פי הוראות החוק, הכל בכפוף לתקופת התיישנות לפי סעיף 85 לחוק.
2. הוגשה לראשונה בקשה לפריסת מס השבח לפקיד השומה, יעביר זה את הבקשה למשרד מיסוי מקרקעין הרלוונטי, אשר יערוך את חישוב השבח בדרך של פריסה. לאחר עריכת השומה ע"י משרד מסמ"ק האזורי יעביר עורך השומה דיווח לפקיד השומה על עריכת השומה, על מנת שפקיד השומה יתקן את הדיווחים במרשמו.
3. **מכירת מספר זכויות מקרקעין באותה שנת מס**  
כאשר נמכרו מספר זכויות מקרקעין באותה שנת מס, ניתן לערוך שומה ולחשב את המס בדרך של פריסה לכול הנכסים או חלקם, בהתאם לבקשת הנישום. בחישוב הפריסה יש להתייחס להכנסה החייבת בשנת הפריסה הכוללת את השבח ממכירת הנכס לגביו מתבקשת הפריסה וכן את השבח ממכירת יתרת הנכסים, הכל בהתחשב בשיעורי המס של כל שנת פריסה ונקודות זיכוי בלתי מנוצלות.

בברכה,

רשות המסים לישראל