



גי' סיון תשס"ט
26 מאי 2009
מש-04413909

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מספר 7/2009

הנדון: תיקון מס' 5 - התנאים למתן אישורי מיסים

כללי

1. תיקון מס' 5 מיום 18.10.74 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק"), תיקון את סעיף 9 לחוק וקבע חובת תשלום "תוספת מס" על הרוכש זכויות במקרקעין או זכויות באיגוד מקרקעין, הידוע כיום כמס רכישה (בהתאם לתקנות מס שבח מקרקעין (מס רכישה) התש"מ – 1980).

חובת תשלום תוספת המס הוטלה על הנישום מתיקון זה ואילך ללא קשר עוד לשאלה האם ניתן לרשום את הזכות בפנקסי רישום המקרקעין אם לאו.

2. תיקון מס' 5 בא לטפל בכשלים של המצב החוקי עד לאותו מועד שכן, למרות הטלת תוספת מס מיום חקיקת החוק ב- 22/8/1963, עסקאות רבות יצאו מחובה זו בשל נוסחו של החוק דאז, והפרשנות לו. וכך החטיא החוק את אחת ממטרותיו להביא לרישום העסקאות בפנקסי המקרקעין.
- תיקון מס' 5 קבע את החבות בתשלום תוספת המס (מס רכישה) בכל עסקה במקרקעין או בזכות באיגוד מקרקעין, בשל עצם עשייתה ללא קשר לרישום הזכויות.
3. עם קביעת החבות במס-הרכישה כאמור, נדרש המחוקק לקבוע הוראות מעבר בנוגע לרכישות שנעשו בטרם התיקון וטרם נרשמו בפנקסי המקרקעין.
4. בתאריך 3.11.1974 פורסם חוזר מק/8/30 שמסביר את הוראות המעבר והעתקו מצ"ב.
5. מטרת הוראת הביצוע לקבוע את דרכי הפעולה למתן אישורי מיסים בשל מכירות שנעשו על ידי מי שחלות עליו הוראות המעבר של תיקון מס' 5.

הוראות המעבר בתיקון 5

בקובעו את הוראות המעבר בסעיף 3 לתיקון הבחין המחוקק בין שני סוגי רוכשים שרכשו את זכויותיהם טרם התיקון, כדלקמן:

הסוג הראשון – מי שרכש את זכויותיו לפני 22.8.1963

רוכשים אלה רכשו את זכויותיהם בטרם היתה קיימת בכלל חבות על רוכש בתשלום תוספת המס וחובתם כרוכשים הייתה רק תשלום אגרת רישום בעת רישום הזכויות על-שם בפנקסי המקרקעין.

לגבי רוכשים אלה קבע המחוקק כי הם יהיו חייבים בהצהרה ובתשלום תוספת המס בכל מקרה בו יבקשו להירשם בפנקסי המקרקעין.



משמעות ההוראה לגביהם הינה שכל עוד הם לא מבקשים להירשם בפנקסי הרישום הם אינם חייבים בהצהרה ובתשלום מס-הרכישה.

הסוג השני – מי שרכש את זכויותיו בין תאריך 22.8.1963 לתאריך 18.10.1974

לגבי רוכשים אלה נקבע בתיקון מס' 5 כי אם הם לא שילמו את תוספת המס ולא רשמו זכויותיהם בפנקסי המקרקעין קמה לגביהם חבות בתשלום תוספת המס למעט מי שחלים עליו הוראות 3(ב)(1) לתיקון ראה התייחסות בהמשך.

לרוכשים אלה לא הייתה עוד אפשרות לדחות את תשלום תוספת המס (למועד הרישום בפנקסים) ועם כניסת התיקון לתוקף התגבשה חבותם וזאת בשונה מהסוג הראשון של רוכשים שחבותם בתוספת המס התגבשה רק אם בקשו לרשום את זכויותיהם בפנקסי הרישום.

מי שרכש את זכויותיו בין תאריך 22.8.1963 לתאריך 6.8.1967 סעיף 3(ב)(1) לתיקון.

רוכש שרכש את זכויותיו בין התאריכים הנ"ל ולא חוייב בתוספת מס לאור הוראות סעיף 9(ו) "דין תוספת מס לכל דבר ועניין כדין המס" כניסוחו לפני תיקון מספר 2 דהיינו הרוכש לא חוייב בתוספת מס משום שמוכר הזכות שממנו רכש קיבל פטור ממס שבח, לגבינו יחולו ההוראות שחלות על מי שרכש את זכותו לפני 22/8/1963.

הוראות לפעולה

1. מי שרכש את זכותו עד 22.8.1963 :

א. בעלי זכויות כנ"ל המבקשים לרשום זכויותיהם בפנקסי המקרקעין יחויבו בתשלום מס רכישה ויקבלו אישור לרישום רק לאחר תשלום מס רכישה בהתאם להוראות 3(א)(2) לתיקון מס' 5.

ב. במקרה בו, בעלי זכויות כנ"ל העבירו זכויותיהם לצד ג' אחר כלשהו מבלי שרשמו קודם לכן את הזכויות על-שםם בפנקסי המקרקעין – לא יותנה מתן אישורי המיסים לצד ג' בתשלום מס הרכישה של אותם בעלי הזכויות שרכשו זכויותיהם לפני 22.8.63.

ג. על אף האמור בס"ק ב' דלעיל, יורש המבקש לרשום זכויותיו מכוח צו קיום צוואה או צו ירושה כאשר המוריש רכש את הזכויות לפני 22.8.63 – יהא חייב בדיווח ובתשלום מס הרכישה לפי סעיף 3(א)(2) לתיקון מס' 5.

2. מי שרכש את זכותו מתאריך 22.8.1963 עד 18.10.1974 :

בהתאם להוראות סעיף 3(ב)(3) לתיקון מס' 5 חייבים בעלי זכויות אלה בתשלום מס הרכישה ללא קשר לרישום זכויותיהם בפנקסי המקרקעין.

לפיכך, ככל שזכויות אלו הועברו בטרם שולם עליהם מס הרכישה כמתחייב בתיקון מס' 5, לא יתאפשר הרישום בפנקסים ללא תשלום המס כאמור.



3. אופן הדיווח למערכת הממוכנת:

בדיווח על רכישת זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין כאשר יום המכירה עד 18.10.1974 יש לפעול באופן הבא:

- יש לקלוט את ההצהרה בשאלתא 910/1 בהתאם ליום המכירה המקורי כפי שמופיע בחוזה המכר.
- אם יום המכירה קודם לתאריך- 22.8.1963 יש לשדר שומת מס רכישה לפי יום המכירה המקורי ושווי המכירה של הזכות הנרכשת על פי חוזה הרכישה יקבע ליום ההצהרה.
- המערכת הממוכנת תחשב את המס באופן אוטומטי לפי שיעורי המס בתוקף ביום ההצהרה ובמסך 971 יצויין שהחישוב בוצע על פי סעיף 3(א)(2) לתיקון מס' 5.
- כאשר יום המכירה הנו בין ה- 22.8.1963 ל- 18.10.1974 יש לשדר שומת מס רכישה לפי יום המכירה המקורי ושווי המכירה של הזכות נכון לתאריך 18/10/1974. המערכת הממוכנת תחשב את המס באופן אוטומטי לפי המדרגות שהיו בתוקף בתאריך 18/10/1974 והשווי שדווח ובמסך 971 יצויין שהחישוב בוצע על פי סעיף 3(ב)(3)(ב).

בברכה,

רשות המסים בישראל