



## החטיבה המקצועית

**החלטת מיסוי מס': 5248/12**

**תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין**

**הנושא: פטור ממס במכירת חלקו של יורש ב-2 מבני מגורים באותה חלקה - החלטת מיסוי בהסכם**

### העובדות

1. לפני מספר שנים הלכה לעולמה גב' X ז"ל (להלן: "המנוחה") ולעיזבונה מספר יורשים **בחלקים שונים**, כולם בגירים, כאשר חלקה של גב' Y (להלן - "המוכרת") בעיזבון הינו 24%.
2. העיזבון כולל, בין היתר, מקרקעין (להלן: "החלקה") שעליהם בנוי מבנה מרכזי ובו 10 דירות ומבנה צמוד קרקע נוסף, סה"כ 11 דירות מגורים שכולן מושכרות כיום למגורים (להלן: "הדירות"). החלקה רשומה בשלמות ע"ש המנוחה.
3. במסגרת תוכנית איחוד וחלוקה בהסכמת הבעלים (להלן - "התכנית"), אוחדה החלקה עם שתי חלקות נוספות, שלא היו בבעלות המנוחה או היורשים. החלקות המאוחדות חולקו לשני מגרשים חדשים - האחד, בייעוד "מגורים מיוחד" שעיקרו לדיר מוגן/בית אבות (להלן: "מגרש 3"), והשני בייעוד מגורים ב' לבניית דירות מגורים בבנייה רוויה (להלן: "מגרש 2").
- בעקבות החלוקה לשני מגרשים חדשים, המבנה בן 10 הדירות נותר על מגרש 2 בעוד הדירה צמודת הקרקע נמצאת, לאחר החלוקה, על מגרש 3.
4. עד כה טרם הגיעו הבעלים השונים (קבוצת היורשים מזה ובעלי חלקות הנוספות מזה) להסכם בדבר חלוקת הזכויות ביניהם, התוכנית לא כוללת טבלאות חלוקה ואיזון, ולא קיים הסכם שיתוף לא בין שתי הקבוצות ולא בין היורשים לבין עצמם. הובהר כי, אם לא יגיעו קבוצות הבעלים לחלוקת הזכויות ביניהם בהסכמה יכול ותבוטל התוכנית.
5. היורשים שוקלים אפשרות למכור את כל הדירות (בשני המגרשים החדשים) כמות שהן ובמקשה אחת.

### פרטי הבקשה

במכירת כל זכויותיו של יורש בכל 11 הדירות כולן ובמקשה אחת, יינתן ליורש פטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה וזאת מבלי שיהא צורך לערוך קודם למכירה כאמור, הסכם חלוקה בין היורשים אשר ייחד לכל אחד מהם את זכויותיו בדירה/ות ספציפיות.



## החטיבה המקצועית

### הסדר המס

1. בע"א 2100/07 רחל מנחם נ' מנהל מיסוי מקרקעין ת"א<sup>1</sup> (להלן: "הלכת רחל מנחם"), נקבע כי יורשים יחידים אשר ירשו במושע זכויות בבניין ובו דירות מגורים (כך שלכל יורש יש זכויות בכל דירה ודירה) הרי שבמכירת מלוא זכויותיו של יורש בבניין, עשוי להינתן פטור בעבור דירת מגורים אחת מקום בו זכויותיו של היורש במושע בכלל דירות המגורים שקולות כלכלית לזכות בדירת מגורים אחת או פחותות ממנה וזאת גם אם לא נערך קודם לכן הסכם חלוקה בין היורשים המייחד להם דירות ספציפיות וגם כאשר רק מקצתם של בעלי הזכויות מכרו את זכויותיהם בנכס.
- הפטור ממס שיוענק הינו בעבור התמורה שיש לייחס למכירת דירת מגורים ממוצעת אחת בבניין, בהתאם לחישוב הבא:
- A - שיעור זכויותיו של המוכר בבניין
- B - מספר הדירות בבניין
- P - התמורה שיש לייחס לדירת מגורים ממוצעת
- T - התמורה שהתקבלה בידי היורש המוכר
- כאשר  $A \times B \leq 100\%$  יינתן פטור מלא על T
- כאשר  $A \times B > 100\%$  יינתן פטור עד לסכום P, יתרת התמורה (T-P) תהא חייבת במס.
- הפטור יינתן כאמור לעיל עד גובה שוויה של דירה ממוצעת בבניין ובכפוף לזכאות היורש לפטור מכח הוראות חוק מיסוי מקרקעין (שבח, רכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") או מכח הוראות השעה (עד לתום שנה זו).**
- יובהר כי ככל שהתמורה בגין מכירת הדירות תושפע מקיומן של זכויות בנייה נוספות יחולו הוראות סעיף 149 לחוק.
2. כל עוד **התוכנית בתוקף**, וזאת גם אם טרם הגיעו שתי קבוצות הבעלים להסכמה בדבר חלוקת הזכויות בכל אחד מהמגרשים, **תחול הלכת רחל מנחם רק על המבנה בן 10 הדירות הנמצא במגרש 2**. כך, רק בשל חלקה ב-10 הדירות שבמגרש 2 תהא זכאית המוכרת לפטור ממס שבח. הזכאות לפטור וחישובו ייעשו בהתאם למפורט בסעיף 1 לחלק זה.
3. **ככל שהתוכנית תבוטל** ושני הבניינים ייוותרו בחלקה המקורית כחלקה אחת **תחול הלכת רחל מנחם על שני המבנים** קרי, על 11 הדירות. הזכאות לפטור וחישובו ייעשו בהתאם למפורט בסעיף 1 לחלק זה.

<sup>1</sup> ע"א 2100/07 רחל מנחם נ' מנהל מיסוי מקרקעין ת"א, מיסים כג/1 (פברואר) 2009 ה-7



## **החטיבה המקצועית**

4. יודגש, כי תוכנית של איחוד וחלוקה מהווה "מכירה" לכל דבר ועניין בהתאם החוק. אין בהחלטת מיסוי זו לקבוע חבות המס בגין אירוע זה והשלכות המס ייבחנו ללא קשר להחלטת מיסוי זו.
5. במסגרת החלטה המיסוי נקבעו תנאים נוספים.