



י"א תשרי תשע"א
19 ספטמבר 2010

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מספר 6/2010 – רשות המסים

הנדון: פירוק שרשרת איגודים שבבעלותם זכויות במקרקעין או זכויות באיגוד מקרקעין -

הוספת תקנה 27א' לתקנות מס רכישה

כללי

ביום 24 במאי 2010 הוספה תקנה 27א' לתקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה)(מס רכישה), התשל"ה – 1974 (להלן: "התקנות")¹, המעניקה פטור ממס רכישה במקרה של פירוק שרשרת איגודים, ובלבד ששולם מס הרכישה בשל הפירוק הראשון בשרשרת, ושאר הפירוקים הסתיימו תוך שישה חודשים מהפירוק הראשון.

תקנה זו חלה גם אם הזכות במקרקעין או הזכויות באיגוד המועברות אגב הפירוק נרכשו ע"י האיגוד המתפרק לאחר 27.7.1983 וגם אם פירוק השרשרת, תוך התקופה האמורה, לא הסתיים בהעברת הזכות ליחיד.

תנאי הפטור ערב התיקון

תקנה 27(ב) לתקנות מעניקה פטור ממס רכישה בהעברת זכות במקרקעין מאיגוד מתפרק לבעל הזכות באיגוד אגב פירוק האיגוד ובלבד שהתקיימו התנאים הבאים במצטבר:

1. העברת המקרקעין אגב הפירוק פטורה ממס שבח לפי סעיף 71 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק").
2. ההעברה אגב הפירוק הינה ליחיד.
3. הזכות במקרקעין היתה בבעלות האיגוד המתפרק ביום 27 ביולי 1983.

תקנה 27(ג) מאפשרת להנות מפטור זה גם במקרה בו המקרקעין מוחזקים ע"י יחיד בעקיפין באמצעות שרשרת של איגודים, כך שפירוק שרשרת של איגודים עד העברת המקרקעין לידי היחיד פטורה אף היא ממס רכישה באותם התנאים של תקנה 27(ב) ובהתקיים תנאי נוסף – לפיו כל שרשרת הפירוקים עד ליחיד התבצעה תוך שישה חודשים ממועד העברת המקרקעין הראשונה אגב הפירוק.

במילים אחרות, שרשרת פירוקים בפטור ממס רכישה התאפשרה רק אם הפירוק היה עד לרמת היחיד, הזכויות המועברות ליחיד הן זכויות במקרקעין (ולא זכויות באיגוד מקרקעין), ורק אם הזכויות במקרקעין היו בידי האיגוד ביום 27 ביולי 1983.

¹ במסגרת תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה)(מס רכישה)(תיקון), התשי"ע – 2010, קובץ תקנות 6892 מיום 24 במאי 2010 (רצ"ב העתק כנספח א').



הוספת תקנה 27א

על פי המצב החוקי עובר לתיקון, התארגנות מחדש של אשכול חברות הנעשה לפי חלק ה(2) לפקודה (שינויי מבנה) פטורה ממס שבח וחיבת ב – 0.5% מס רכישה בגין כל העברה של זכויות במקרקעין.

לעומת זאת, שינויי מבנה הכרוכים בשרשרת פירוקים של איגודי מקרקעין ואשר נועדו לתכלית עסקית ראויה מתייבים במס רכישה בשיעור של 5% בגין כל העברה אגב פירוק (אם המקרקעין לא הגיעו ליחיד בתוך 6 חודשים או שהזכות לא היתה בבעלות האיגוד ביום 27 ביולי 1983). הואיל ומדובר בשרשרת של פירוקים, מס הרכישה המחוייב בשיעור של 5% מהשווי עשוי אף לעלות על כל השבח הצבור על המקרקעין.

תקנה 27א' נותנת מענה לאמור לעיל וקובעת כי בפירוק של שרשרת איגודים, הן העברה של זכות במקרקעין והן העברה של זכות באיגוד מקרקעין לבעל הזכות באיגוד אגב פירוק תהיה פטורה ממס רכישה בהתקיים כל התנאים הבאים במצטבר:

1. כל פירוק בשרשרת פטור ממס לפי סעיף 71 לחוק.
2. בשל הפירוק הראשון שולם מס הרכישה במלואו.
3. לא חלפו שישה חודשים מיום הפירוק הראשון ועד למכירה בגינה מתבקש הפטור לפי סעיף 71 לחוק.

יודגש כי הפטור ממס רכישה לפי תקנה זו אינו מותנה עוד במועד רכישת הזכות במקרקעין ואינו מותנה בכך שבסוף הליכי הפירוק תגיע הזכות במקרקעין ליחיד.

תקנה 27א' שומרת על העיקרון הקבוע בחוק לפיו העברה לבעלי המניות או העברה מהיחיד לחברה חייבת במס רכישה בשיעור של 5% אולם, כל ההתארגנות המבנית קודם לכן, קרי, שרשרת הפירוקים, תהא פטורה ממס ובלבד וזו נעשתה והסתיימה תוך פרק זמן של שישה חודשים.

תחולה רטרואקטיבית

תחולתן של הוראות תקנה 27א' לתקנות מס הרכישה הינה רטרואקטיבית והן חלות על העברה אגב פירוק של זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין שנעשתה החל מיום 1 בינואר 2010.

בברכה,

רשות המסים בישראל



נספח א'



רשומות

קובץ התקנות

24 במאי 2010

6892

י"א בסיוון התש"ע

עמוד

1114	תקנות תובענות ייצוגיות (סיוע במימון בקשות לאישור ותובענות ייצוגיות), התש"ע-2010
1120	תקנות תובענות ייצוגיות (סדרי עבודתה של הנהלת הקרן למימון תובענות ייצוגיות), התש"ע-2009
1122	תקנות מס הכנסה (פחת) (תיקון), התש"ע-2010
1124	תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב) (תיקון), התש"ע-2010
1124	תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מס רכישה) (תיקון), התש"ע-2010
1125	תקנות בתי הסוהר (תנאי מאסר), התש"ע-2010
1127	צו פיקוח על מחירי מצרכים ושירותים (החלת החוק על גפ"מ), התש"ע-2010
1127	צו פיקוח על מחירי מצרכים ושירותים (ביטול תחולה) (מס' 2), התש"ע-2010
1127	צו פיקוח על מחירי מצרכים ושירותים (ביטול צווים), התש"ע-2010
1128	צו הפיקוח על מחירי מצרכים ושירותים (ביטול צווים) (מס' 3), התש"ע-2010
1128	הורעת שירות התעסוקה (אגרה בעד בחינת מקצוע), התש"ע-2010





תקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב) (תיקון), התש"ע-2010

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 31 ו-243 לפקודת מס הכנסה, ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

- תיקון תקנה 1
1. בתקנה 1 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995¹ (להלן – התקנות העיקריות), בהגדרה "רכב", במקום "רכב נוסעים פרטי, רכב פרטי דו-שימושי, רכב מסחרי אחד ורכב מסחרי בלתי אחד" יבוא "רכב שסיווגו M1 ורכב שסיווגו A1".
- תיקון תקנה 2
2. בתקנה 2 לתקנות העיקריות –

(1) בפסקה (1), אחרי "סיווגו L3" יבוא "ולמעט רכב כאמור בפסקאות (א1), (א2) ו-(א3)";

(2) אחרי פסקה (א1) יבוא:

"(א1) לגבי רכב שסיווגו M1, שסיווג המשנה שלו הוא אוטובוס ציבורי או מונית, כאמור בתקנה 271א(ד1) לתקנות התעבורה, התשכ"א-1961¹ (להלן – תקנות התעבורה) – סכום הוצאות החזקת הרכב בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות שווי השימוש, או סכום בגובה 90% מהוצאת החזקת הרכב, לפי הגבוהה;

(א2) לגבי רכב שסיווגו M1, שסיווג המשנה שלו הוא רכב סוור או רכב מדברי, כאמור בתקנה 271א(ד1) לתקנות התעבורה – סכום הוצאות החזקת הרכב בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות שווי השימוש, או סכום בגובה 80% מהוצאות החזקת הרכב, לפי הגבוהה;

(א3) לגבי רכב שסיווגו M1, שסיווג המשנה שלו הוא רכב שצוין ברישיון הרכב שלו כרכב להוראת נהיגה, כאמור בתקנה 271א(ד1) לתקנות התעבורה – סכום הוצאות החזקת הרכב בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות שווי השימוש, או סכום בגובה 77.5% מהוצאות החזקת הרכב, לפי הגבוהה, ובלבד שבבעלות הנישום רכב כאמור אחד בלבד, ולגבי מי שבבעלותו רק שני כלי רכב כאמור, שלגבי אחד מהם בלבד צוין ברישיון הרכב שהוא בעל תיבת הילוכים אוטומטית, במקום "77.5%" יקראו "68%".

3. תחילה ותחילה תחילתן של תקנות אלה ביום כג בטבת התשס"ח (10 בינואר 2008), והן יחולו על הכנסה שהופקה בשנת המס 2008 ואילך.

ד' בטבת התש"ע (24 בדצמבר 2009)
(תמ 1100-3)

יובל שטייניץ
שר האוצר

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חריש 6, עמ' 120.
² ק"ת התשנ"ה, עמ' 586; התשס"ח, עמ' 282.
³ ק"ת התשכ"א, עמ' 1425.

תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מס רכישה) (תיקון),

התש"ע-2010

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 9 ו-115 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

¹ ס"ח התשכ"ג, עמ' 156; התשס"ח, עמ' 202.

קובץ התקנות 6892, י"א בסיוון התש"ע, 24.5.2010





1. בשמן של תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מס רכישה), התש"י-1974: תיקון השם (להלן – התקנות העיקריות), המילה "מכירה" – תימוך.
2. אחרי תקנה 27 לתקנות העיקריות יבוא:
הוספת תקנה 27א
- 27א. התקבלה זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין במכירה שפטורה ממס לפי סעיף 71 לחוק ושולם מס הרכישה בשלה (להלן – הפירוק הראשון), תהא מכירתה של הזכות פטורה ממס רכישה ובלבד שהתקיימו כל אלה:
- (1) לא חלפו 6 חודשים מיום הפירוק הראשון ועד המכירה;
(2) חל לגבי המכירה פטור ממס לפי סעיף 71 לחוק.
3. תקנה 27א לתקנות העיקריות, כנוסחה בתקנה 2 לתקנות אלה, תחול על מכירה של זכות במקרקעין או זכות באיגוד מקרקעין שנעשתה ביום ט"ו בטבת התש"ע (1 בינואר 2010) או לאחריו.
- י' בניסן התש"ע (25 במרס 2010)
(חמ 232-3)
יובל שטייניץ
שר האוצר
- ¹ ק"ת התש"י, עמ' 140; החש"ה, עמ' 317.

תקנות בתי הסוהר (תנאי מאסר), התש"ע-2010

- בתוקף סמכותי לפי סעיף 132(14) ו-171 לפקודת בתי הסוהר, התש"ב-1971 (להלן – הפקודה), אני מתקין תקנות אלה:
1. בתקנות אלה, "תא" – תא בבית סוהר כמשמעותו בפקודה.
2. (א) בתא יהיה חלון שיאפשר אוורור מן החוץ; בתא שאין בו חלון כאמור, יתקנו תנאי המאסר אמצעי אוורור חלופיים סבירים.
- (ב) בתא יהיו שירותים וכיור; בין השירותים ובין חלק המגורים של התא תהיה הפרדה באופן שתישמר פרטיותו של האסיר; היתה בתא מקלחת, תהיה הפרדה כאמור גם בין המקלחת לחלק המגורים של התא.
- (ג) לא היתה מקלחת בתא, יהיו במקום המאסר מקלחות במספר מספיק המאפשר מימוש זכות האסיר למקלחת במים חמים מדי יום ביומו.
- (ד) מקלחת תהיה בנפרד מהשירותים.
- (ה) בכל תא תהיה תאורה חשמלית שתאפשר, באופן סביר, קריאה.
- (ו) בכל תא יותקנו שולחן, מושבים ומדפים לאחזקת חפצים אישיים של אסירים שהם זכאים להחזיקם על פי פקודות נציבות בתי הסוהר.
- (ז) בכל תא יהיו לא יותר מארבע מיטות לאסירים.
- (ח) השטח הממוצע לאסיר בתא לא יפחת מארבעה וחצי מטרים רבועים; חישוב השטח האמור יהיה לפי השטח שבין קירות התא. לרבות שטח השירותים, הכיור והמקלחת, ככל שישנה מקלחת בתא, ומחולק במספר המיטות שבתא.

¹ דיני מדינת ישראל, נסח חדש 21, עמ' 459.