



כ"ה חשון תשע"א

02 נובמבר 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, ושלא חלפו שישה חודשים מהפירוק הראשון ועד להעברה אגב הפירוק בגינה מתבקש הפטור. 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 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 ליהנות 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.

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 וחייבת ב – 0.5% מס רכישה בגין כל העברה של זכויות במקרקעין.

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



לעומת זאת, שינויי מבנה הכרוכים בשרשרת פירוקים של איגודי מקרקעין ואשר נועדו לתכלית עסקית ראויה מחויבים במס רכישה (בדרך כלל 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 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 על פי דין.
3. לא חלפו שישה חודשים מיום הפירוק הראשון ועד למכירה בגינה מתבקש הפטור.

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, אולם, כל ההתארגנות המבנית קודם לכן, קרי, שרשרת הפירוקים, תהא פטורה ממס ובלבד שלא חלפו שישה חודשים מיום הפירוק הראשון ועד להעברה אגב הפירוק בגינה מתבקש הפטור.

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 מצרכים ושירותים (ביטול צווים) (מס' 3), התש"ע-2010.
1128	הודעת 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 הכנסה¹, ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

1. תיקון תקנה 1 בתקנה 1 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה-1995² (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".
2. תיקון תקנה 2 בתקנה 2 לתקנות העיקריות –

(1) בפסקה (1), אחרי "סיווגו L3" יבוא "ולמעט רכב כאמור בפסקאות (א1), (ב1), (ג1) ו-(ד1)";

(2) אחרי פסקה (א1) יבוא:

"(ב1) לגבי רכב שסיווגו M1, שסיווג המשנה שלו הוא אוטובוס ציבורי או מונית, כאמור בתקנה 271א(ד1) לתקנות התעבורה, התשכ"א-1961³ (להלן – תקנות התעבורה) – סכום הוצאות החזקת הרכב בניכוי שווי השימוש ברכב כפי שנקבע בתקנות שווי השימוש, או סכום בגובה 90% מהוצאת החזקת הרכב, לפי הגבוה;

(ג1) לגבי רכב שסיווגו M1, שסיווג המשנה שלו הוא רכב סיוור 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 הגבוה;

(ד1) 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 הגבוה, 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. תחילתן של תקנות אלה ביום כג' בטבת התשס"ח (1 בינואר 2008), והן יחולו על הכנסה שהופקה בשנת המס 2008 ואילך.

ז' בטבת התש"ע (24 בדצמבר 2009)

(חמ-1100-3)

יובל שטייניץ
שר האוצר

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 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

1124



1. בשמן של תקנות מיסוי מקרקעין (שבת, מכירה ורכישה) (מס רכישה), התשל"ה-1974² תיקון השם (להלן – התקנות העיקריות), המילה "מכירה" – תימחק.
2. אחרי תקנה 27 לתקנות העיקריות יבוא:
הוספת תקנה 27א
פטור במכירת זכות שהתקבלה אגב פירוק 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.

¹ בניסן התש"ע (25 במרס 2010)

(חמ 232-3)

יובל שטייניץ
שר האוצר

² ק"ת התשל"ה, עמ' 140; התשס"ה, עמ' 317.

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

בתוקף סמכותי לפי סעיף 132(14) ו-17 לפקודת בתי הסוהר, התשל"ב-1971¹ (להלן – הפקודה), אני מתקין תקנות אלה:

1. בתקנות אלה, "תא" – תא בבית סוהר כמשמעותו בפקודה. הגדרה
2. (א) בתא יהיה חלון שיאפשר אוורור מן החוץ; בתא שאין בו חלון כאמור, יותקנו 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, נוסח חדש 21, עמ' 459.