

שאלה 4

משה ורחל רכשו בתאריך 1.1.1962 דירת מגורים בשטח 200 מ"ר בבית צמוד קרקע בתל אביב בסכום של 500,000 לירות.

בתאריך 1.1.1980 רכשו דירה נוספת ברמת גן בסכום של 750,000 לירות.

משה נפטר בתאריך 31.3.1981 והוריש זכותו בדירות לבנו דוד. שרה נפטרה בתאריך 1.1.1986 ואף היא הורישה את זכויותיה לבנה.

מאז מות הוריו השכיר דוד את דירת רמת גן וגר בדירה בתל אביב.

דוד החליט למכור את דירת תל אביב ואכן ביום 16.8.2013 נמכרה הדירה בסכום של 4,000,000 ש"ח.

בתאריך 14.9.2013 שילם דוד סך של 150,000 ש"ח בגין היטל השבחה עבור תוספת זכויות בניה לדירה בתל אביב.

ענה/י על השאלות הבאות:

- חשב/י את מס השבחה שיחול על מכירת הדירה בידי דוד בהנחה שאינו זכאי לפטור. (10 נקודות)
- במידה ומשה ורחל לא היו רוכשים את דירת רמת גן, האם דוד היה זכאי לפטור בעת מכירת הדירה בתל אביב? הסבר. (3 נקודות)
- בהנחה שדוד היה מבקש למכור את הדירה לאחיו ללא תמורה, האם היה זכאי לפטור? (2 נקודות)

נתוני עזר:

שווי דירת תל אביב נכון ליום 31.3.1981 = 500,000 שקלים ישנים

שווי דירת תל אביב נכון ליום 1.1.1986 = 700,000 ש"ח

מדד 1.1.1962 = 10	מדד 1.1.1986 = 2,000
מדד 1.1.1980 = 90	מדד 31.12.1993 = 5,000
מדד 31.3.1981 = 1,000	מדד 16.8.2013 = 10,000

פתרון

א. חישוב מס שבח מקרקעין

יש לפצל את החישוב לשני חלקים שנתקבלו בירושה:

א. חלק האב שנפטר ב-1.1.80 שלגביו החישוב מיום הפטירה, דהיינו, יום הרכישה 1.1.80 שווי רכישה $500,000 \times 1/2 = 250,000$

ב. חלק האם שנפטרה ב-1.1.86, שלגביה החישוב הוא לפי ה"כניסה לנעלים" החל מיום הרכישה 1.1.62, לפי שווי רכישה של 500,000 ל"י \Leftarrow 50 ש"ח -

$$25 \text{ ש"ח} = 50 \times 1/2 \text{ ש"ח}$$

לפיכך, נפצל את התמורה לשניים $2,000,000 \times 1/2 = 4,000,000$ לגבי כל אחד מהחלקים.
היטל השבחה 150,000 ש"ח. לכל אחד מהחלקים $75,000$ [150,000 x 1/2 = 75,000]

חישוב שבח מקרקעין

<u>חלק דירת האם</u>	<u>חלק דירת האב</u>		
2,000,000	2,000,000	שווי מכירה	
	25	שווי רכישה	250 ש"ח
	<u>75,000</u>	היטל השבחה	<u>75,000</u>
<u>75,025</u>	<u>75,250</u>		
1,924,975	1,924,750	שבח מקרקעין	

חישוב יתרת שווי רכישה מתואמת, סכום אינפלציוני

<u>חלק האב</u>	<u>חלק האם</u>		
שווי רכישה	2,500	= 10,000 : 1,000 x 250	
היטל השבחה ¹	<u>75,000</u>	= 10,000 : 10,000 x 75,000	
יתרת שווי רכישה מתואמת	<u>77,500</u>		
שווי מכירה	<u>2,000,000</u>		
שבח ריאלי	1,922,500		

<u>חלק האב</u>	<u>חלק האם</u>				
תקופות לחישוב ליניארי	תקופות לחישוב ליניארי	חלק יחסי	חלק יחסי	מס' שנים	מס' שנים
31.3.81-6.11.01	6.11.01-1.1.62 =	0.6362	0.6362	20.59	0.771
7.11.01-31.12.01	31.12.11-7.11.01 =	0.3135	0.3135	10.147	0.197
1.1.12-16.8.13	16.8.13-1.1.12 =	<u>0.0503</u>	<u>0.0503</u>	<u>1.628</u>	<u>0.032</u>
		<u>1.000</u>	<u>1.000</u>	<u>32.365</u>	1.000

<u>חלק האב</u>	<u>חלק האם</u>		
שיעור מס חלק יחסי שבח ריאלי	שיעור מס חלק יחסי שבח ריאלי		
$1,922,500 \times 0.6362 \times 48\% = 587,085$	$1,900,000 \times 0.771 \times 48\% = 703,152$		
$1,922,500 \times 0.3135 \times 20\% = 120,541$	$1,900,000 \times 0.197 \times 20\% = 74,860$		
$1,922,500 \times 0.0503 \times 25\% = 24,175$	$1,900,000 \times 0.032 \times 25\% = 15,200$		
<u>1.000</u>	<u>793,212</u>		
<u>731,801</u>			

מס על השבח האינפלציוני החייב (עד 31.12.93)

<u>חלק האב</u>	<u>חלק האם</u>		
יתרת שווי רכישה מתואמת ל-31.12.13	שיעור מס חלק יחסי שבח ריאלי		
$5,000 : 1,000 \times 250 = 5,000$	$12,500 \times 5,000 : 10 \times 25 = 1,250$		
פחות: יתרת שווי רכישה	<u>(250)</u>		
סכום אינפלציוני חייב	1,000		
	<u>100</u>		
מס על שבח ריאלי	<u>731,801</u>		
סך הכל	<u>731,901</u>		
	+		
	<u>794,460</u>		
			$= 1,526,361$

¹ יש לשים לב שהמדד של מועד תשלום היטל ההשבחה 14.9.13 הוא אותו מדד של יום המכירה 16.8.13, לפי שיטת המדד הידוע.

ב. פטור במקרה שההורים המורשיים לא היו רוכשים את הדירה הנוספת ברמת גן

אם ההורים לא היו רוכשים את דירת רמת גן, אזי דירת תל אביב היתה דירתם היחידה והיורש יכול להיות היה פטור מכוח סעיף 49ב(5) לחוק. דא עקא, שהדירה כוללת זכויות בניה נוספות ולכן חל מס שבח מקרקעין על חלק זכויות הבניה לאחר התחשבות בפטור לפי סעיף 49 לחוק.

ג. העברה ללא תמורה לאח [סעיף 62(א) לחוק]

דוד היה זכאי להעביר לאחיו את הדירה ללא תמורה בפטור לפי סעיף 62(א) לחוק מיסוי מקרקעין. תיקון 76, שתחילתו לענין סעיף 62(א), מיום 1.8.13, אמנם הגביל את העברת הדירה לקרוב ללא תמורה, אולם הותיר את הפטור בהעברה לאח ללא תמורה, אם הזכות התקבלה מהורו בלא תמורה או בירושה.