<u>פתרון מנחה בבחינה במיסוי מקרקעין ומיסים אחרים-מועד ראשון 2025</u>

1. סעיף ב׳.

הגדרת ״זכות במקרקעין״ בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין כוללת גם ״<u>חכירה לתקופה</u> העולה על עשרים וחמש שנים״. הגדרת ״חכירה לתקופה״ בסעיף 1 לחוק קובעת כי יש למנות את התקופה המרבית שאליה יכולה החכירה להגיע לפי כל זכות שיש לחוכר או לקרובו מכוח הסכם או זכות ברירה (אופציה) הנתונה לו בהסכם.

לכן, יש למנות יחד כבר במועד החתימה על ההסכם הן את התקופה הראשונה והן את התקופה השנייה. מאחר ששתי התקופות יחד עולות על 25 שנה, הסכם השכירות מהווה עסקה למכירת זכות במקרקעין כבר מיום החתימה עליו, ויש להגיש דיווח על ההסכם לרשויות המס לאחר החתימה עליו, בהתאם למועדים הקבועים בחוק.

סעיף א׳ וד׳ אינם נכונים כי הבדיקה של תקופת השכירות נעשית מראש, נכון למועד החתימה על ההסכם, אז בוחנים מהי תקופת השכירות המקסימלית שההסכם מאפשר לרוכש להגיע אליה, כשההחלטה בידיו.

2. סעיף ב׳.

סעיף 49ג לחוק מיסוי מקרקעין קובע מספר חלופות למקרים בהם יראו את המוכר כבעלים של דירה יחידה לעניין סעיף 49ב(2) לחוק, למרות שיש לו זכויות בדירות נוספות או חלקים מהן. במקרה זה - ילד 1 ירש חנות ולא דירת מגורים ולכן הדירה הקיימת היא דירתו היחידה. ילד 2 – ירש מעל ממחצית מדירת הירושה, ולכן לא חלה עליו החלופה הקבועה בסעיף 49ג(3) לחוק, לפיה אם חלקו של היורש בדירת ירושה אינו עולה על מחצית, היא לא תמנה במנין דירותיו. יחד עם זאת, חלה עליו החזקה הקבועה בסעיף 49ג(4) לפיה דירה שהתקבלה בירושה, ללא קשר לחלקו של המוכר בה, לא תמנה במניין דירותיו אם הוא בן זוגו של המוריש, **או צאצא של המוריש**, או בן זוגו של צאצא של המוריש, ולפני פטירתו היה המוריש בעלה של דירת מגורים אחת בלבד. ביחס לילד מספר 3 חלה הן החזקה הקבועה בסעיף 39ג(3) והן החזקה הקבועה בסעיף 49ג(4).

3. סעיף ד׳.

רכישת מניות באיגוד מקרקעין היא פעולה באיגוד מקרקעין החייבת במס רכישה – ר׳ סעיף 9(ב) לחוק מיסוי מקרקעין. שיעור המס נגזר במקרה זה מסוג הנכס הנרכש – מניות, ולא מסוג הנכס שבבעלות החברה – דירת מגורים. לכן, זה לא רלוונטי כמה דירות יש לדני או מה שיעור המניות שהוא רוכש. בתקנות מס רכישה קבוע בסעיף 2(1) כי שיעור מס הרכישה בפעולה באיגוד מקרקעין הוא 6%.

4. סעיף ג׳.

הפטור לדירת מגורים יחידה מוגבל בתקרה של 5,008,000 ש״ח נכון לשנת 2024 (סעיף 49א(א1) לחוק). יחד עם זאת, במקרה זה, שווי הדירה הוא 4,000,000 ש״ח ויתרת השווי מיוחסת לזכויות בנייה. במקרים שבהם שווי הדירה ללא זכויות בנייה נמוך מתקרת הפטור הקבועה בסעיף 49ז לחוק, חלק מזכויות הבנייה יהיו אף הן פטורות ממס, וזאת עד לכפל שווי של הדירה או עד תקרת שווי של 2,428,100 ש״ח, לפי הנמוך. במקרה זה שווי הדירה ללא זכויות בנייה גבוה מתקרת הפטור הקבועה בסעיף 49ז ולכן יתרת שווי המכירה לא תהיה זכאית לפטור או לשיעור מס ליניארי מוטב כי מדובר

בזכויות בנייה שיחוייבו לפי שיעור המס הרגיל הקבוע במכירת זכות אחרת במקרקעין שאינה דירת מגורים.

5. סעיף ב׳.

סעיפים א׳ ו-ד׳ לא נכונים שכן הם מאפשרים לדחות את יום המכירה בפרוייקטים של התחדשות עירונית מסוג פינוי בינוי ותמ״א 38 בהתאמה בלבד, ולא נאמר בשאלה שמדובר בפרוייקטים מסוג זה. סעיף ג לא נכון מכיוון שלא ניתן לדחות את יום המכירה לפי סעיף זה כאשר משולמת גם תמורה במזומן.

6. סעיף א׳.

מסעיף 49כז לחוק מיסוי מקרקעין עולה, כי כאשר בתמורה ל״יחידה אחרת״ בעסקת פינוי בינוי (במקרה זה חנות) מתקבלת דירת מגורים בפטור ממס שבח, לא ניתן יהיה לקבל במכירת הדירה בעתיד פטור ממס, כולו או חלקו, או שיעור מס מופחת.

7. סעיף ג׳.

סעיף 49לב1 הנמצא בפרק חמישי 5 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי יום המכירה בעסקת תמ״א 38/2 ייקבע למוקדם מבין המועדים הבאים: א) המועד שבו התקיימו התנאים המתלים או מומשה האופציה, לפי העניין; ב) המועד שבו החלה הבנייה לפי תכנית החיזוק בדרך של הריסה.

במקרה זה נחתמה תחילה עסקת אופציה להתקשר בהסכם תמ״א, שבו עצמו נקבעו תנאים מתלים. רק לאחר מימוש האופציה נחתם הסכם התמ״א. מועד מימוש האופציה היה המוקדם מבין המועדים הקבועים בחוק לקביעת יום המכירה ולפיכך, יום המכירה ייקבע ליום מימוש האופציה.

- ועדת הערר בבחינה החליטה לקבל את כל התשובות כנכונות.

לפי נתוני השאלה, לא ניתנה אופציה לרכישת היחידה, שהיה במימושה, כדי להביא להתגבשות יום המכירה, אלא אופציה להתקשרות בעסקת תמ״א 38/2, כשהסכם התמ״א מותנה בתנאים מתלים. הניסוח הנכון של התשובה אמור היה להיות: המוקדם מבין אלה: יום התקיימות כל התנאים המתלים בהסכם התמ״א או היום שבו תחל הבנייה. אלא, שמבין התשובות הנתונות לבחירה, אין תשובה כזאת. מאחר שמבין התשובות האפשריות לא נתונה לבחירה תשובה שלפיה יום המכירה יהא המוקדם מבין התקיימות כל התנאים המתלים או המועד שבו תחל הבנייה, ומורכבות השאלה, יש לקבל את כל התשובות כנכונות.

8. סעיף ג׳.

הפעולות המנויות בסעיפים א, ב, ד אמנם עשויות להיות פטורות ממס אך הן מהוות מכירה של זכות במקרקעין לפי הגדרת ״מכירה״ בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין ועל כן חייבות בדיווח. לעומת זאת, הורשה אינה מהווה מכירה ואינה חייבת בדיווח לרשויות המס.

9. סעיף ב׳.

סעיף ב׳ נכון כי עלויות הבנייה נכללות תחת סעיף 39(1) לחוק - הוצאות שהוציא המוכר מיום הרכישה ועד ליום המכירה, לשם השבחתם של המקרקעין שהזכות בהם נמכרת. סעיף א׳ לא נכון מכיוון שתשלומי ארנונה אינם מהווים הוצאות שהוצאו לרכישת או מכירת הזכות במקרקעין לפי סעיף 39 לחוק. מדובר בהוצאה שוטפת אשר עשויה להיות מותרת בניכוי לפי פקודת מס הכנסה. סעיף ד׳ אינו

נכון כי עלויות המימון המותרות בניכוי לפי סעיף 39א לחוק הן בגין הלוואה לרכישה או השבחה של הזכות במקרקעין או לשם פירעון הלוואה כאמור. הלוואה לתשלום מס השבח אינה נכללת בגדר סעיף זה. סעיף ג' אינו נכון כי בסעיף 49לג(ג) לחוק נקבע כי הוצאות שהוצאו לשירותי בנייה לפי תכנית החיזוק במקרקעין לבניית הדירה החלופית לא יותרו בניכוי בעת מכירת הדירה שבה בוצעה הבנייה.

- ועדת הערר בבחינה החליטה לקבל את תשובה ג' כתשובה נוספת נכונה.

מאחר שהפטור לפי פרק חמישי 5 לחוק הוא פטור מסוג דחיית מס ומכח עקרון רציפות המס, כאשר מדובר בדירה שהתקבלה כדירה חלופית בעסקת תמ"א 38/2 שבה ניתן פטור לפי פרק חמישי 5 לחוק, עלות הרכישה שתיקבע במכירת הדירה החלופית היא העלות של הזכות המקורית, ולא יותרו בניכוי עלויות הבנייה שהשקיע היזם בבניית דירת המגורים החלופית. אלא, שתשובה ג', שלפיה עלויות הבנייה של דירה שהתקבלה כדירה חלופית בעסקת תמ"א 38/2 תותרנה בניכוי יכולה להיות נכונה, במקרה שבו, במכירת הזכות בעסקת התמ"א 38/2, לא ניתן פטור לפי פרק חמישי 5 לחוק, ובשל היתכנות זו ובהיעדר התייחסות לכך בתשובה ג', יש לקבל את תשובה ג' כתשובה נוספת נכונה.

10. סעיף ד'.

סעיף 49כז1 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי על אף האמור בחוק, במקרה בו נמכרת יחידת מגורים ליזם בעסקת פינוי בינוי יראו את הזכות ליחידת מגורים חלופית שהתקבלה תמורת יחידת המגורים הנמכרת כדירת מגורים, כהגדרתה בסעיף 9(ג) לעניין מס רכישה או כדירת מגורים לעניין מס שבח, לפי העניין – דהיינו שניתן יהיה למכור אותה תוך שימוש בפטורים הקבועים בחוק מיסוי מקרקעין לדירות מגורים גם אם בנייתה טרם הסתיימה, וזאת למרות שדירת מגורים לצורך פטור ממס שבח מוגדרת בסעיף 1 לחוק כדירה שבנייתה הסתיימה.

סעיף א' לא נכון לצורך הפטור ממס שבח. מדובר באחת החלופות להגדרת דירת מגורים לצורך מס רכישה הקבועה בסעיף 9(ג) לחוק מיסוי מקרקעין. סעיפים ג' ד' לא רלוונטיים כי לא ניתן בכל מקרה למכור בפטור דירה יחידה דירה שבנייתה טרם הסתיימה, למעט במקרה המתואר בסעיף ד' או בעסקת תמ"א 38/2 באותן נסיבות.

11. סעיף א'.

לפי סעיף 37(1)(ז) + סעיף 26(א)(2) לחוק מיסוי מקרקעין, יום הרכישה במכירת נכס שהתקבל בירושה ממוריש שנפטר לאחר 1.4.1980 הוא יום הרכישה על ידי המוריש. במקרה זה, המוריש קיבל את הנכס במתנה, ולכן לפי סעיף 37(1)(א) + סעיף 29 לחוק מיסוי מקרקעין, יום הרכישה של המוריש הוא יום רכישת הנכס על ידי נותן המתנה למוריש. נותן המתנה רכש את הנכס בשנת 1950. לכן יום הרכישה במכירת הנכס על ידי נעמה הוא בשנת 1950.

יום הרישום בטאבו, יום הפטירה במקרה זה ויום העברת הנכס במתנה אינם רלוונטיים בנסיבות אלו.

12. סעיף ג'.

סעיף א' לא נכון מכיוון ששיעור המס לפי הסעיף המופיע בתשובה (עד 25%) חל במכירת זכות אחרת במקרקעין כאשר יום הרכישה הוא החל מיום 1.1.12 ואילך. סעיף ב' לא נכון כי שיעור המס לפיו הוא שיעור המס הליניארי המוטב שחל רק במכירה של דירת מגורים. סעיף ד' לא נכון כיוון שלא מדובר במכירה של מלאי עסקי בנסיבות אלו – יש למשה חנות אחת, הוא מורה במקצועו, הוא לא מנהל עסק

במקרקעין ומדובר בהשכרה פסיבית, ולכן מדובר בהכנסה הונית מנכס מקרקעין ויחול עליו חוק מיסוי מקרקעין ולא פקודת מס הכנסה.

כאשר יום הרכישה הוא בשנת 1962 ולא מדובר בדירת מגורים יחול שיעור מס ליניארי רגיל לפי סעיף 48א(ב1)(1) לחוק - שבח ריאלי עד 7/11/01 – שיעור המס הגבוה ביותר בסעיף 121 לפקודה – 47% ; מ7/11/01 – 1/1/12 – 20% ; שבח ריאלי מ-1/1/12 ואילך – 25% או 30%, לפי העניין.

13. סעיף א׳.

באופן עקרוני שיעור המס ברכישת קרקע על ידי חברה הוא 6% - תקנה 2(1) לתקנות מס רכישה. חריג לכך קבוע בתקנה 2(1א) לתקנות מס רכישה לפיה, בהתקיים התנאים הבאים תוחזר לרוכש שישית ממס הרכישה ובלבד שלא הותר בניכוי לפי פקודת מס הכנסה - המכירה היא של זכות במקרקעין שקיימת לגביה תכנית המתירה בנייה על הקרקע של דירה אחת לפחות המיועדת לשמש למגורים ולא יאוחר מתום 24 חודשים מיום המכירה, התקבל היתר לבניית דירת מגורים אחת לפחות.

תשובות ג׳ וד׳ נועדו לבלבל עם שיעורי מס רכישה ליחיד הרוכש דירת מגורים – נוספת או יחידה.

14. סעיף ב׳.

התקנה הרלוונטית היא תקנה 11 לתקנות מס רכישה המקנה הטבת מס ברכישת דירת מגורים על ידי נכה. שני בני הזוג זכאים להטבה לפי ס״ק (ב) לתקנה, ולכן תשובה ד׳ לא נכונה. סעיף א׳ לא נכון כי בני הזוג יכולים לנצל את הטבת מס הרכישה לנכה ולא צריכים לשלם את המס המקסימלי. סעיף ג׳ - תקנה 11 מקנה זכאות למדרגת מס רכישה של אפס עד לסכום של כ-1.6 מש״ח, אך זאת בתנאי שהדירה הנרכשת היא דירתו היחידה של הרוכש. מאחר שזה לא המקרה, בני הזוג לא זכאים להטבה זו. ההטבה המקסימלית לה זכאים בני הזוג על מלוא שווי הדירה לפי תקנה 11 היא תשלום מס רכישה בשיעור 0.5% על מלוא שווי הדירה הנרכשת.

15. סעיף ב׳.

סעיף 61(ב) לחוק מיסוי מקרקעין מקנה פטור מלא או חלקי למוסד ציבורי, בין היתר למוסד ציבורי מאושר לפי סעיף 46(א) לפקודה.

סעיף 61(ב)(1) קובע כי אם המקרקעין הנמכרים היו בידי המוסד הציבורי לפחות שנה, והם שימשו אותו במישרין במשך לפחות 80% מהתקופה שהמקרקעין היו בידיו - הוא יהיה זכאי לפטור מלא. במקרה זה השימוש במישרין היה במשך 2 מתוך 3 שנות בעלות ולכן לא מגיע לרף ה-80% והפטור לא יהיה מלא.

סעיף 61(ב)(2) קובע פטור חלקי לפי שתי חלופות בהן המוסד הציבורי עשה שימוש במישרין במקרקעין במשך פחות מ-80% התקופה לעיל או לא עושה בהם שימוש כל. אחת החלופות קבועה בסעיף 61(ב)(2)(א) ולפיה, כאשר המקרקעין היו בידי המוסד הציבורי בין שנה ל-4 שנים זכאי המוסד הציבורי לפטור חלקי מהמס לפי היחס הבא: התקופה שבא החזיק בפועל במישרין בנכס לעומת כלל התקופה שהחזיק בנכס. לכן סעיף ב׳ נכון, כי המקרה הנדון בשאלה נכנס לדרה של חלופה זו.

סעיף 61(ב)(2) (ב) עוסק במקרה שבו המוסד הציבורי מחזיק בנכס למעלה מ-4 שנים ובו יש התייחסות לפטור של מחצית המס המוזכרת בתשובה ד׳, אך הוא אינו חל במקרה דנן.

16. סעיף ד'.

הכלל הוא כי מועד תשלום המס הוא בתוך 60 יום מיום המכירה (סעיף 90א לחוק מיסוי מקרקעין). חריג לכלל קבוע בסעיף 51 לחוק המאפשר לדחות את תשלום המס לאחד המועדים הבאים, לפי המוקדם – תשלום סכום העולה על 40% מהתמורה (לעניין תשלום מס השבח) או העולה על 50% מהתמורה (לענין תשלום מס רכישה)/ מסירת חזקה / מסירת ייפוי כוח לקונה לרישום הזכויות בנכס על שמו.

במקרה זה, גיא הוא הרוכש ולכן יכול לדחות את תשלום המס עד לתשלום סכום העולה על 50% מהתמורה. תשובה ג' מבלבלת כי זהו התאריך של תשלום 50% מהתמורה ולא סכום העולה על 50% מהתמורה. לכן התשובה הנכונה היא 1.10.24.

- ועדת הערר בבחינה החליטה לקבל את תשובות ב' ו-ג' כתשובות נוספות נכונות.

הנתונים בשאלה מטעים, שכן מצוין בהם כי התשלומים נפרסו באופן כרונולוגי לשיעורים הנגזרים משווי התמורה, כאשר סכימת שיעורים אלו מביאה לשיעור העולה על 100%. למרות שההיגיון הוא שהכוונה היא לכך שמשולמים סכומים המשלימים לשיעור הנגזר מהתמורה, הניסוח אינו תואם זאת. בכל מקרה, תשובה א' אינה נכונה, שכן במעמד החתימה שולם רק 20% מהתמורה. תשובה ב' שלפיה המועד המאוחר ביותר הוא 1.4.24 יכולה להיות נכונה, אם נלקחת בחשבון העובדה שבמועד זה שולם כבר סכום של 65%(20+45) מהתמורה. לפי הפתרון המנחה תשובה ד' היא הנכונה שכן קודם ליום 1.10.24 לא שולם סכום העולה על 50% מהתמורה, אלא שגם בתשובה ג' שבה צוין שהמועד הוא 1.7.24, ניתן לומר ששולם כבר סכום העולה על 50%. מעבר לקשיים בניסוח שפורטו לעיל, נקיטת המונח "העולה כדי" יכולה להטעות, ומי שהבין שבמועד זה שולם סכום העולה על 50% ולא סכום השווה ל-50% כיוון לתשובה התואמת את ס'51 לחוק ף.

17. סעיף ב'.

סעיף 49ו לחוק מיסוי מקרקעין, הנמצא בפרק חמישי 1 לחוק, קובע, כי על אף האמור בהוראות הקודמות של פרק חמישי 1, לא ניתן יהיה לעשות שימוש בפטור ממס במכירת דירת מגורים אם הדירה התקבלה בידי המוכר במתנה. ככל שהמוכר לא התגורר בדירה, תקופת הצינון היא 4 שנים, ואם התגורר בדירה – 3 שנים. בנוסף נקבע בסעיף זה כי יראו קבלת 50% לפחות ממחיר הדירה במתנה, בתוך שלוש שנים שקדמו לרכישתה, כקבלתה במתנה. במקרה זה, אביו של יהלי נתן לו סכום העולה על 50% משווי הדירה בתקופה של שלוש שנים לפני רכישתה על ידי יהלי ולכן יהלי כפוף לתקופת צינון של 4 שנים, כי לא גר בדירה זו. מאחר שיהלי ביקש למכור את הדירה לפני שחלפה תקופת הצינון הוא לא יוכל לעשות שימוש בפטור דירה יחידה – לכן תשובות א ו-ג' לא נכונות. יחד עם זאת, יהלי יוכל לעשות שימוש בשיעור המס הליניארי המוטב שאינו נמצא בפרק חמישי 1 לחוק.

- ועדת הערר בבחינה החליטה לקבל את כל התשובות כנכונות, בשל היעדר נתונים מספיקים לבחירת התשובה הנכונה, והמורכבות המתעוררת בעקבות האפשרויות השונות.

החל מיום 1.1.14 כשמתבקש פטור ממס שבח, אז אם מדובר במי שרואים בו כמי שקיבל את הדירה במתנה (במקרה שהמימון לרכישת הדירה עלה על 50%, מה שנתון בשאלה), אז אם הדירה לא שימשה דרך קבע למגורי המוכר, יש צורך בחלוף 4 שנים מאז רכישתה. בשאלה אין נתון לגבי המועד שבו נרכשה הדירה, והאפשרות הסבירה היא שמדובר בדירה שנרכשה לפני למעלה מ-3 שנים אך בטרם

יחלפו 4 השנים כנדרש בס' 49ו(א) לחוק. אלא שבתשובה שנבחרה כנכונה יש התייחסות לזכאות לחישוב ליניארי מוטב, בשעה שסוג חישוב זה אינו רלוונטי לדירה שנרכשה לאחר 1.1.14(בשל כך, גם תשובה ג' אינה נכונה). בהיעדר נתונים לגבי המועד שבו ביקש המוכר למכור את הדירה, ובשל ההתייחסות לחישוב ליניארי מוטב לפי ס' 48א(ב2) לחוק בתשובה ב', יש אפשרות, שהשאלה מתייחסת למקרה שבו הדירה נרכשה לפני 1.1.14, ואז הקושי בבחירת התשובה הנכונה מתעצם.

18. סעיף ג'.

לפי הגדרת קרוב בתקנה 1 לתקנות מס רכישה, הורי הורה אינם נחשבים קרובים לצורך קבלת הטבת מס רכישה לפי תקנה 20. כל השאר - הורה, צאצא מנויים במפורש בתקנה. נין נחשב צאצא. אח – לצורך מס רכישה אין מגבלה בקבלת הטבת המס. התנאי לפיו הנכס לא התקבלה במתנה או בירושה מהורה או הורי הורה קבוע רק לעניין הגדרת קרוב לצורך הפטור ממס שבח בהעברה ללא תמורה לקרוב לפי סעיף 62.

19. סעיף ג'.

סעיף 49י לחוק מיסוי מקרקעין קובע את התנאים הקבועים בסעיפים א',ב' ו-ד' כתנאים לכך שהאופציה תהיה פטורה ממס שבח. התנאי כי האופציה לא ניתנה לקרוב אינו מנוי בגדר התנאים הקבועים בסעיף זה.

20. סעיף ג'.

סעיף 28(א) לפקודת מס הכנסה קובע כי הפסד עסקי שוטף ניתן לקיזוז כנגד כל מקור הכנסה אחר, לרבות רווח הון או שבח מקרקעין (ר' סעיף 28י הקובע כי הכנסה חייבת ורווח הון הם לרבות מס שבח) באותה שנת מס – זה כולל את ההכנסות המנויות בסעיף א,ב ו-ד'. הכנסה משכ"ד לפי סעיף 122 לפקודה אינה נמנית בסעיף 28 ולכן לא ניתן לקזז ממנה את ההפסד הנ"ל.

21. סעיף א'.

פקודת מס הכנסה היא היחידה מבין החוקים המוזכרים המקנה פטור ממס הכנסה לנכה – ר' לפי סעיף 9(5) לפקודה. בכל יתר דברי החקיקה הנ"ל אין הטבות לנכה.

22. סעיף ג'.

סעיף 21(א) לפקודת מס הכנסה מתיר לנישום שהשקיע סכומים ברכישת בניין, מכונות, ציוד, חומרים ובכל נכס אחר <u>המשמש לו בייצור הכנסה</u>, לנכות הוצאה שנתית (פחת) מסך השקעתו, לפי שיעורים שנקבעו בתקנות הפחת. במכירת נכס מקרקעין, במצבים שבהם ניכה הנישום חלקים משווי הרכישה בצורת פחת שוטף על פי הפקודה, יש להקטין את שווי הרכישה בסכומי הפחת שנוכו באופן שוטף כדי שאלה לא ינוכו פעמיים. כמו כן, סעיף 21 לפקודה קובע בנוסף כי בגין מרכיב הקרקע הנרכשת לא ינוכה פחת. העמדה המקובלת היא כי מרכיב הקרקע מהווה 1/3 ממחיר הנכס, ועל כן, בגין 1/3 משווי הרכישה לא ינוכה פחת.

לכן, כאשר הנכס הוא מגרש ריק והממכר כולו מהווה קרקע, לא ינוכה פחת מהשבח במכירתו.

סעיף א' לא נכון, כי לא בכל מקרה שהדירה שימשה למגורים לא ינוכה פחת, כך לדוגמה במקרה בו הדירה הושכרה למגורים במסלול המיסוי המוזכר בסעיף ב'. סעיף ד' לא נכון כי במקרה זה יש לנכות פחת לפי ההסבר לעיל.

23. סעיף ג'.

עצם רכישת דירה בידי עוסק מאדם פרטי לא מונעת חבות במע"מ במכירת הדירה על ידי העוסק. כמו כן, לא כל עסקת מכירה של דירה על ידי עוסק תהיה חייבת במע"מ רק בשל כך שהוא עוסק, ולכן סעיף ד' לא נכון. גם סיווג הנכס כדירה לפי היתר הבנייה לא מונע בהכרח חבות במע"מ.

במקרה זה, החבות במע"מ במכירת הדירה נובעת מכך שיצחק הוא עוסק במע"מ. הדירה שימשה כקליניקה בעסק שלו. במקרה זה המכירה נופלת בגדר חלופה 1 להגדרת "עסקה" הקבועה בסעיף 1 לחוק מע"מ - מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, <u>לרבות מכירת ציוד</u>, שכן הקליניקה מהווה ציוד בעסק שלו ולכן סעיף ג' נכון.

24. סעיף א'.

יש להבחין בין שני מקרים בהם לא משולם מע"מ – מקרה בו יש פטור מע"מ בעסקה ומקרה בו יש חבות במע"מ אפס.

סעיף 30(א) לחוק מע"מ קובע באילו עסקאות יהיה מע"מ בשיעור אפס. סעיף 30(ב) לחוק מע"מ קובע כי מי שחל עליו מע"מ בשיעור אפס דינו לעניין החוק כדין מי שחייב במס.

בנוסף, סעיף 41 לחוק מע"מ קובע כי אין לנכות מס תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת במס.

מכלל אלו עולה, כי ההבחנה בין שני המקרים, היא בין היתר, כי במקרה של פטור ממע"מ לא ניתן לנכות את מע"מ התשומות בגין העסקה ואילו במקרה של חבות במע"מ אפס ניתן יהיה לנכות את מע"מ התשומות בעסקה.

השכרה למגורים שאינה עולה על 25 שנה, מכירת מקרקעין בדמי מפתח לפי חוק הגנת הדייר ומכירת נכס שבעת הרכישה לא היה ניתן לנכות את מס התשומות בשל רכישתו, הן עסקאות פטורות ממע"מ לפי 31 לחוק מע"מ ולכן לא ניתן לנכות את התשומות בעסקה כי הן לא היו בשימוש בעסקה החייבת במע"מ. לעומת זאת, מכירת נכס בלי

25. סעיף ד'.

ככלל, אדם פרטי אינו חייב במע"מ, גם אם מדובר בעסקה חייבת במע"מ. חריג לכך הוא אדם פרטי המוכר זכות במקרקעין לקבוצת רכישה. עסקה זו נכנסת תחת הגדרת עסקת אקראי בסעיף 1 לחוק.