

עו"ד ספיר זילבר



עו"ד על נדל"ן
שוב ושות' משרד עורכי דין

ON LINE
עלונים
ON LINE
מאמרים

**מאמרים, עדכוני חקיקה וחידושי פסיקה בנושאים:
תכנון ובנייה, מקרקעין והתחדשות עירונית**
- שוב ושות' משרד עורכי דין -

גרסת הדפסה 

נטל המס העתידי בהשכרת דירה בפטור ממס

מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד סער כהן

מספר ההליך: ו"ע 8935-09-22 **שרה בצלאל נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה ערכאה:** ועדת הערר לפי חוק מיסוי מקרקעין, שליד בית המשפט המחוזי, בפני כב' השופטת, אורית וינשטיין. **תאריך:** **מתן פסק הדין:** 16.3.2023 ; **ב"כ המשיב:** עו"ד שאול כהן.

נדרשה ועדת הערר להכריע בשאלה האם בחישוב השבח בגין מכירת דירת מגורים שהושכרה כל שנות החזקתה על ידי בעליה במסלול הפטור המלא לדמי השכירות לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים) התש"ן – 1990 (להלן – **חוק הפטור**), יש להפחית משווי הרכישה את הסכום השווה לפחת הנצבר בגין דירת המגורים?

כידוע, לזכותם של יחידים אשר בבעלותם דירות מגורים קיימים שלושה מסלולי מיסוי אפשריים להכנסה מדמי שכירות של דירת מגורים שהושכרה על ידי נישום יחיד:

מסלול מס מלא – לפיו ישולם המס השולי החל על הכנסת דמי השכירות, לאחר ניכוי ההוצאות המותרות בניכוי לפי סעיף 17 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"ה – 1965 (להלן: "**הפקודה**") ולאחר ניכוי פחת בהתאם להוראת סעיף 21 לפקודה.

מסלול מס מופחת – לפיו ישלם נישום אשר בחר במסלול זה שיעור מס מופחת של 10% על ההכנסה הכוללת מדמי השכירות (להבדיל מההכנסה החייבת). לפי הוראת סעיף 122(ג) לפקודה, הנישום אינו זכאי לנכות פחת או הוצאות שוטפות מהכנסה כאמור.

מסלול פטור מלא – לפיו יינתן פטור מלא ממס על ההכנסה הכוללת מדמי שכירות עד גובה התקרה המתואמת הקבועה **בחוק הפטור**.

המונח "פחת" מבטא ירידה "רעיונית" של שווי הנכס על פני משך זמן השימוש בו. במקום שבו נעשה שימוש בפחת להקטנת החבות במס הכנסה, בעל הנכס נהנה מקיזוז רכיב ההוצאה המגולם בפחת עת שילם מס על הכנסותיו מהנכס לאורך השנים ולפיכך, על רכיב הפחת להיות מנוטרל גם בעת חישוב הרווח ההוני ממכירת הנכס, שכן אם לא יעשה כך, הנישום ייהנה מהטבה כפולה בגין אותה הוצאה.

שרה בצלאל מכרה ביום 26.10.2021 דירת מגורים שהייתה בבעלותה ובעלות בעלה המנוח אשר הושכרה למטרת מגורים וההכנסות משכר הדירה דווחו על ידם למס הכנסה כהכנסות פטורות ממס בהתאם להוראות חוק הפטור.

על פי השומה העצמית, סכום מס השבח שעל הגב' בצלאל לשלם הינו 187,702 ₪. מנהל מיסוי מקרקעין לא קיבל את שומתה העצמית של העוררת והוציא לה שומת מס שבח, במסגרתה הופחת משווי הרכישה הפחת הנצבר על הדירה לפי סעיף 21 לפקודה בסך של 208,520 ₪ וכתוצאה מכך גדל סכום המס שבח לסך של 259,051 ₪.

לטענת העוררת לא היה מקום להפחית משווי הרכישה את סכום הפחת הנצבר, מן הטעם שהכנסות השכירות מהדירה דווחו **כהכנסות פטורות ממס ולא נוכה פחת מהכנסות אלו**. עוד טענה הגב' בצלאל כי הפסיקה קבעה כי תכלית ניכוי הפחת בעת חישוב מס שבח היא מניעת הכרה בהטבה כפולה בגין אותה הוצאה ומאחר ובדיווח שלה ושל המנוח על הכנסתם משכר דירה הם נמנעו מניכוי מלוא הסכומים הניתנים לניכוי כפחת על הדירה מהכנסתם החייבת במס הכנסה הרי שלא נהנו מההטבה שבניכוי הפחת ולכן אין להפחית שומתו של מנהל מיסוי מקרקעין שגויה.

ועדת הערר, ברוב דעות, קיבלה את עמדתו של מנהל מיסוי מקרקעין וקבעה כי אי תשלום מס על ההכנסה מדמי השכירות בשל בחירה במסלול הפטור המלא, **אין משמעו שלא נכלל בפטור ההתחשבות בפחת הניתן לניכוי במישור מס הכנסה ובהתאם לכך יש להפחית משווי הרכישה את הפחת המירבי הניתן לניכוי בגין הדירה, ובהתאם ייקבע מס השבח בו חבה העוררת**

הערת המערכת:

מדובר בפסק דין חשוב מאוד למשכירי דירות פרטיים אשר בחרו במסלול הפטור המלא, אשר צריכים לדעת שהכנסתם השוטפת אמנם פטורה ממס הכנסה (עד תקרת הפטור) וכן הם פטורים מהחובה להגיש דוחות מס שנתיים בגין הכנסה זו, אך מנגד הם ישלמו מס גבוה יותר בעת מכירת הדירה ככל ולא יהיו זכאים לפטור במכירה ולפיכך מומלץ לבחון בשנית את כדאיות הבחירה במסלול הפטור המלא.