

פטור במכירת דירת ירושה, רק אם גם היורש הוא תושב ישראל

הכותב: רו"ח (משפטן) ישי חיבה - ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן פתרונות מיסוי בע"מ

מן המפורסמות הוא כי חוק מיסוי מקרקעין מאפשר פטור ממס שבח במכירת "דירת מגורים יחידה" (כפוף לתקרת שווי מסוימת ובהתקיים תנאים נוספים).

כלל, כל שאין מדובר ב"דירת מגורים יחידה", לא יינתן פטור ממס שבח.

עם זאת מוכר גם לטובה החריג של "דירת ירושה":

סעיף 49ב(5) לחוק מעניק פטור ממס שבח במכירת דירה, אף שהיא אינה דירה יחידה בידי המוכר, וזאת ככל שזוהי דירה שקיבל אותה בירושה, והתקיימו התנאים הבאים:

המוכר הוא בן זוג, או צאצא, או בן זוג של צאצאו – של המוריש.

לפני פטירתו היה המוריש בעל דירת מגורים אחת בלבד.

אילו היה המוריש עדיין בחיים, ומוכר את דירת המגורים בעצמו – היה זכאי לפטור ממס שבח, בגינה.

קרי, ברגיל – גם מי שבבעלותו שתי דירות מגורים, לרבות אחת שקיבל אותה בירושה והתקיימו בה שלושת התנאים שפורטו לעיל, יכול למכור את שתי הדירות בפטור ממס!! (כפוף לתקרת מחיר).

פחות ידוע הוא כי פרק חמישי¹ לחוק, הוא הפרק שבו מצויים סעיפי הפטור של דירת מגורים יחידה ושל דירת ירושה, קובע כי הפטורים וההקלות הללו יינתנו למוכר שהוא "תושב ישראל", או למוכר שהוא תושב חוץ – שהוכיח שאין לו דירת מגורים אחרת בחו"ל.

בעוד שדרישת התושבות בפטור מלא ממס שבח במכירת "דירת מגורים יחידה", הופנם והרציונל בו סביר, הרי שבעניין מכר דירת ירושה, הדבר לא כך:

התנאים שתוארו לעיל בסעיף 49ב(5), מראים לכאורה כי המחוקק עושה עקיבה במכר הנוכחי בידי היורש, למכירה תאורטית – לו הייתה נעשית בידי המוריש שנפטר.

קרי – אם הייתה למוריש רק דירת מגורים אחת והוא היה זכאי לפטור במס שבח במכירתה, ישורש הפטור גם ליורש.

מכאן, הגיוני הוא שנדרש כי המוריש היה תושב ישראל (שאם לא היה כן – לא היה זכאי לפטור (אא"כ היה מוכיח שאין לו דירה אחרת בעולם)).

אבל דרישה כי גם היורש יהיה תושב ישראל, כתנאי להחלת הפטור של דירת ירושה, נראית לכאורה לא סבירה.

ואכן, פרקטיקה קיימת היא שפקידי מיסוי מקרקעין היו מעניקים פטור במכר דירת ירושה, גם בידי יורש שהינו תושב חוץ.

בהחלטת מיסוי 7701/21 שזה עתה התפרסמה הוצג מקרה בו אדם תושב חוץ ירש דירת מגורים מאביו שזו לו הייתה דירת מגורים יחידה, ולו היה מוכר אותה כיום, היה פטור ממס שבח.

היורש ביקש החלטת מיסוי שיחול עליו פטור ממס שבח במכירת הדירה.

בהחלטת המיסוי רשות המיסים קובעת, כי לשון החוק פשוטה: מוכר לעניין כל פרק חמישי¹ לחוק, הוא תושב ישראל או תושב חוץ שהוכיח כי אין לו דירת מגורים אחרת בעולם. משלא המציא המבקש דנן, שכאמור הינו תושב חוץ, הוכחה כי אין לו דירת מגורים אחרת בעולם, לא יחול עליו פטור במכירת דירה זו.

נעיר כי החלטת המיסוי היא "שלא בהסכם", ואיננו משוכנעים כי אכן הייתה פניה שכזו בידי מבקש תושב חוץ כלשהו לאור הפרקטיקה הרווחת, שצוינה לעיל. יותר נראה לנו כי רשות המיסים ביקשה דרך להודיע בציבור את עמדתה הנוכחית, בשונה מהנהוג שרווח במשרדי מיסוי מקרקעין השונים עד עתה – ליתן הפטור.

ואכן החלטת המיסוי קובעת בסופה כי:

"החלטת מיסוי זו מחליפה ומבטלת כל הוראה, החלטה או פרשנות שניתנו בסוגיה זו, הנוגדת האמור לעיל".

לסיכום - עמדת הרשות בסוגיה זו מעתה ואילך, הינה לשונית דווקנית. יש ליתן הדעת על כך ולהיערך אחרת הן לפני פטירת בעלי דירת מגורים יחידה, להם יורשים צפויים תושבי חוץ, והן לאחר פטירה ותוך מצב קיים, כך שיורשים תושבי חוץ, יקבלו נכסים אחרים מהירושה ותושבי ישראל את דירת המגורים וכד'.