



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי : 1254/14

תחום החלטת המיסוי : מס ערך מוסף

הנושא: החלת הוראות סעיף 5(ב) לחוק מע"מ גם בעסקאות בין עוסקים בענף המקרקעין - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה עוסקת ברכישה ומכירה של נכסי נדל"ן ורשומה כ-"עוסק" לצרכי חוק מע"מ (להלן - "החברה").
2. החברה רכשה מס' דירות מגורים (להלן - "הדירות") מגורמים פרטיים שאינם רשומים כ"עוסק" לצרכי חוק מע"מ (להלן - "העסקה הראשונה").
3. לאחר תקופה מסוימת, החברה מכרה את הדירות לחברה אחרת (להלן - "הרוכשת") שעוסקת אף היא ברכישה ומכירה של נכסי נדל"ן ורשומה כ"עוסק" לצרכי חוק מע"מ (להלן - "העסקה השנייה").
4. לאחר תקופה מסוימת הרוכשת מכרה את הדירות לגורמים אחרים (להלן - "העסקה השלישית" ו- "הרוכשים החדשים" בהתאמה

הבקשה:

בפנייתך ביקשת את אישורנו כי גם על מכירת הדירות בעסקאות השנייה והשלישית יחולו הוראות סעיף 5(ב) לחוק מע"מ.

תמצית הסדר המס ותנאיו:

להלן עמדתנו בשים לב לנסיבות המקרה-

1. סעיף 5(ב) לחוק מע"מ קובע:
"במכירת דירת מגורים בידי עוסק במקרקעין שרכש אותה ממי שאינו מלכ"ר, מוסד כספי או עוסק, המס עליה יהיה לא ממחירה המלא אלא מההפרש שבין מחירה בעת המכירה כאמור לבין מחירה בעת הרכישה.
לעניין זה – למעט עוסק שעל פי דין לא היה רשאי לנכות את מס התשומות בשל רכישת דירת המגורים".
2. החלת הוראות סעיף 5(ב) לחוק מע"מ מחייבת עמידה במספר תנאים:
 - א. מדובר בדירת מגורים ולא נכס אחר.
 - ב. המכירה נעשית בידי עוסק בענף המקרקעין.

ג. העוסק רכש בעבר את הדירה הנמכרת על ידו ממי שאינו בגדר מלכ"ר, מוסד כספי או עוסק.

אם הדירה נרכשה בעבר מעוסק, קיימת חובה שהעוסק הנ"ל לא היה רשאי, בעת שהוא רכש את הדירה, לנכות את מס התשומות בשל רכישתה.

3. הסעיף לא חל במקרים בהם עוסק במקרקעין רוכש דירות, הורס אותן ובונה במקומן דירות חדשות וכן הוא לא חל במקרים שבהם בונים דירות חדשות על גגות של דירות קיימות. במקרים אלו יחול החיוב במס על מלוא מחיר מכירת הדירות החדשות.

4. להלן החבות במע"מ של העסקאות נשוא אישור זה:

א. העסקה הראשונה-

1. מדובר בעסקת אקראי החייבת במס.

2. על פי תקנה 6ב (א) לתקנות מע"מ, החייבת במס היא החברה.

3. על החברה לדווח על העסקה באמצעות הוצאת חשבונית מס עצמית לספריה ולכלול אותה בדוח התקופתי השוטף.

4. החברה רשאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבונית מס הנ"ל.

ב. העסקה השנייה-

1. מדובר בעסקה החייבת במס.

2. על פי סעיף 16 (1) לחוק מע"מ החייבת במס בגין העסקה היא החברה.

3. מחיר העסקה ייקבע על פי סעיף 5 (ב) לחוק מע"מ ויהיה בגובה ההפרש שבין מחיר העסקה הראשונה (מחיר רכישת הדירות מהגורמים הפרטיים) לבין מחיר מכירת הדירות לרוכשת בעסקה השנייה.

חישוב מחיר העסקה ייעשה לגבי כל דירה בנפרד.

4. על החברה להוציא לרוכשת קבלה בגין כל מחיר העסקה כפי שנקבע בין הצדדים וכן גם חשבונית מס בגובה ההפרש (מחיר העסקה החייבת במע"מ לפי סעיף 5 (ב) לחוק מע"מ).

5. הקבלות וחשבוניות המס יונפקו בגין כל דירה בנפרד.

6. הדיווח למע"מ ייעשה לגבי כל דירה בנפרד.

ג. העסקה השלישית-

1. מדובר בעסקה החייבת במס.

2. על פי סעיף 16 (1) לחוק מע"מ החייבת במס בגין העסקה היא הרוכשת.

3. הרוכשת לא תנכה את מס התשומות הכלול בחשבוניות המס שקיבלה מהחברה בגין הדירות הנ"ל.
4. גם על העסקה השלישית יחול סעיף 5 (ב) לחוק מע"מ.
- מחיר העסקה ייקבע עפ"י ההפרש שבין מחיר העסקה השנייה (מחיר רכישת הדירות מהחברה) לבין מחיר מכירת הדירות לרוכשים החדשים.
5. חישוב מחיר העסקה ייעשה לגבי כל דירה בנפרד.
7. על הרוכשת להוציא לרוכשים החדשים קבלה בגין כל מחיר העסקה כפי שנקבע בין הצדדים וכן גם חשבונית מס בגובה ההפרש (מחיר העסקה החייבת במע"מ לפי סעיף 5 (ב) לחוק מע"מ).
8. הקבלות וחשבוניות המס יונפקו בגין כל דירה בנפרד.
9. הדיווח למע"מ ייעשה לגבי כל דירה בנפרד.
5. תנאי לאישור זה הוא שלא יחלפו חמש שנים בין העסקה השנייה לעסקה השלישית.
6. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.
7. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.