



כנס רוה"ח באילת  
סוגיות "חמות"  
במדל"ן

אילת יצחקי, עו"ד | שותפת מיסים עקיפים | BDO

# פעילות פרטית או השקעתית בנדל"ן מתי תתחייב במע"מ

< השקעתי/ הוני או פירותי? השלכות

< הוראות חוק מע"מ

"עסקה" – כל אחת מאלה:

- (1) מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד;
- (2) מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר;
- (3) עסקת אקראי.  
"עסקת אקראי" –

- (1) מכירת טובין או מתן שירות באקראי, כשהמכירה או השירות הם בעלי אופי מסחרי;
  - (2) מכירת מקרקעין לעוסק בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין, וכן מכירת מקרקעין בידי אדם כאמור, למעט מכירת דירת מגורים, למלכ"ר או למוסד כספי;
  - (3) מכירת זכות במקרקעין לקבוצת רכישה בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין; לעניין זה, "זכות במקרקעין" ו"קבוצת רכישה" – כהגדרתן בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963;  
"עסק" – לרבות מקצוע ומשלח-יד;
- "ציוד" – נכס ששימש, משמש או נועד לשמש, לעוסק בעסקיו, ואין מכירתו מעיסוק העוסק;

# פעילות פרטית או השקעתית בנדל"ן מתי תתחייב במע"מ

- < פס"ד עמיאל לוי - חמש עסקאות בתקופת השומה, 30 לאורך 25 שנה.
  - טיב העסקים ואופיים, מימון ושותפות עם אחרים, תדירות והיקף, בקיאות לעומת משך אחזקה, העדר מנגנון והשבחה; מבחן הגג
  - פטור 31(4)?
- < פס"ד חנניה גיבשטיין - ר' ראשלצ וחבר מוע' מקרקעי ישראל ירש ומכר יחד עם אחיו באמצעות שותפות לקבוצה של 144 רוכשים תמורת 106 מליון ש"ח. מגדלי YOO. קרקעות ירושה נוספות, השבחה, שינוי תב"ע.
  - השלכות הבקיאות על השותפים
  - תיק עוסק לקיזוז הוצאות שוטפות
- < פס"ד טירן בניזרי - טירן עסק באחזקת בתים פרטיים, רכש בית בהרצליה פיתוח, השכיר ט"ק, שיפץ ומכר בפי 3. נפסק: עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי ולא הונית החייבת במס שבח. חל מס שולי.
- < פס"ד עיון - בנייה על קרקע שהתקבלה בירושה. לא יזמו תב"ע, משך אחזקה ארוך, קצב מכירות איטי. נפסק: לא הכנסה פירותית

# פעילות פרטית או השקעתית בנדל"ן מתי תתחייב במע"מ

< פס"ד אמסיס – עניינם של שני אחים, קבלנים, רכשו מקרקעין, בנו 2 בניינים. מכרו 5 דירות בארבע שנים. נעשתה אבחנה בין בניין בעל 4 דירות לארבעה בני משפחה (הוני) לבין בניין בן 9 דירות שמומן בכספי המשפחה ועדיין נפסק כי המכירות עסקיות. בנייה רוויה.

< פס"ד לשם ובירן – השכרת 20 – 30 דירות הכמות הופכת לאיכות.

○ מבחן אובייקטיבי (סובייקטיבי רק כשובר שוויון)

○ קבלת דיווח בשומה עצמית לפי 2(6) אינה יוצרת מניעות

< פס"ד יעקובי – האם מכירה לקבוצת רכישה שהתארגנה לרכישה ובניה של נכס באמצעות "גורם מארגן" שפעל לארגון קבוצת הרוכשים לצורך רכישה ובנייה, בתמורה, לרבות הכנת "המסגרת החוזית" מערכת חוזים הקשורים זה בזה באמצעותה תפעל הקבוצה לקבלת נכס בנוי.

○ האם נדרש כי הגורם המארגן יפעל עד לסיום הבנייה ומסירת הדירות?

○ מכשולים תכנוניים

○ גבעות דוד – מכירת דירות מיועדות להריסה + הסכם מתן שירותי בניה = מכירת דירות חדשות ולא חל סעיף 5(ב)

# רכישת דירה ע"י עוסק השלכות מע"מ ופתרונות

< **תקנה 6ב** תשלום המס במכירת מקרקעין שהיא עסקת אקראי

"(א) במכירת מקרקעין שהיא עסקת אקראי בידי מי שאינו עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, יהיה הקונה חייב בתשלום המס.

(ב) החייב בתשלום המס לפי תקנת משנה (א) –

(1) אם הוא עוסק, יוציא במקום המוכר חשבונית ערוכה על שמו הוא, וידווח על המכירה בדו"ח שעליו להגיש לפי תקנה 23 בשל עסקאותיו;

(2) אם הוא מלכ"ר או מוסד כספי, ידווח על המכירה באופן שיש לדווח על עסקה אקראית כאמור בתקנה 15א(א) ו-(ב) לתקנות מס ערך מוסף (רישום), תשל"ו-1976, וישלם את המס המגיע עם הגשת הדו"ח.

(ג) במכירת מקרקעין שהיא עסקת אקראי בידי עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, יחולו הוראות תקנת משנה (ב) בשינויים המחוייבים לפי הענין.

(ד) בתקנה זו, "עוסק" - מי שמוכר נכס או נותן שירות במהלך עסקיו ואינו מלכ"ר או מוסד כספי."

○ רכישת דירה אחת להעמדה כדירת AirBNB –

○ עסק? טענת כי לימים הפך לעסק? השלכות לעניין המכירה

○ עוסק פטור? חלה 6ב? פטור במכירה?

○ יחיד לעומת חברה; תקנה 15

○ עלה רף הכנסות היחיד – יותר בניכוי? התיישנות?

○ האם חל סעיף 5(ב)? עוסק במקרקעין?

# רכישת דירה ע"י עוסק השלכות מע"מ ופתרונות

## < עסק בהקמה – פס"ד דומסטרוי

"חובת רישום – סעיף 52 לחוק מע"מ

(א) עוסק, מלכ"ר ומוסד כספי חייבים ברישום, במועד ובדרך שנקבעו.

(ב) אדם שהוכיח, להנחת דעתו של המנהל, שהוא מקים עסק, רשאי להירשם כעוסק ומשנרשם דינו לכל דבר וענין כדין עוסק.

(ג) המנהל רשאי שלא לרשום עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי, אם יש לו יסוד סביר לחשוש שהוא יעסוק בפעולות בלתי חוקיות."

## < אי יציאתה לפועל של תכנית עסקית – פס"ד אליטם – כוונה להרוס בניין לבנות ולמכור דירות לא צלחה, השכרה לסופר

ומכירה שלא צלחה, JV, דיווח בדוכס כמלאי, במכירה דיווח לפי סעיף 50 לח' מסמ"ק, הצגת ההפסד כעסקי, לא תישמע

טענה משותף פאסיבי לכאורה. 137א או חבות במכירה.





# תודה רבה

עו"ד אילת יצחקי  
[AyeletY@bdo.co.il](mailto:AyeletY@bdo.co.il)  
054-4736460