

## טופס 50 - הלכה למעשה

מאת: מנחם כהן, עו"ד (רו"ח), כלכלן ומוסמך למינהל עסקים

### תוכן העניינים

69.....	1. כללי.....
69.....	2. סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין.....
70.....	3. טופס 50 - בעיות מיוחדות.....
70.....	3.1 התניית האישור בתשלום חובות אחרים.....
71.....	3.2 פערי הזמן בין מועד תשלום מס השבח ובין מועד עריכת שומת מס הכנסה..
71.....	3.3 תשלום על ידי רוכשי הדירות לצורך רישום הנכס על שם בספרי המקרקעין.....
73.....	3.4 יחסי הגומלין שבין מס שבח למס הכנסה לעניין הפטור ממס שבח.....
75.....	3.5 קיזוז מסים בין מס הכנסה לבין מס שבח למניעת כפל מס.....
75.....	3.6 לאיזו ערכאה יש לפנות כאשר פקיד השומה מסרב לאשר טופס 50?.....
76.....	3.7 ה"ב מ"ה 2/2010 מיום 31.1.10 : הקפאת חוב במס שבח, סוגי אישורים לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין וערובות במתן טופס 50.....
76.....	3.7.1 כללי.....
77.....	3.7.2 הקפאות.....
77.....	3.7.3 סוגי אישורים.....
79.....	3.7.4 הוראות כלליות לאישורים.....
80.....	3.8 נספחים.....
80.....	נספח 1 : טופס 5340 ("טופס 50").....
81.....	נספח 2 : טופס 701 - פרטי הבניינים בפרוייקט (התחלת בניה).....
83.....	נספח 3 : טופס 702 - דיווח על סיום בניית פרויקט.....

## 1. כללי

מכירת זכות במקרקעין בישראל חייבת במס שבת, מכוח סעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין. חובה זו אינה חלה על קבלן המוכר מקרקעין שהם מלאי עסקי, הנתון לשומה על פי פקודת מס הכנסה<sup>1</sup>, שכן, מכירה כזו היא הכנסה פירוטית.

לעניין זה, סעיף 16(א)(2) לחוק מיסוי מקרקעין קובע, כי הרישום בפנקס המקרקעין (בטאבו) ייעשה רק אם אישר המנהל שהמכירה פטורה ממס שבת. כדי למנוע עיכוב הרישום בפנקס המקרקעין, אם טרם הוצאה שומה על ידי המנהל, או שהמס ששולם הוא פחות מ-20% משווי התמורה, תירשם המכירה רק אם ניתנה ערבות בנקאית או ערובה אחרת לדעת המנהל לגבי ההפרש בין 20% משווי התמורה לבין המס ששולם, להבטחת המס שיגיע על פי השומה. עולה מן האמור, כי קבלן לא יוכל לרשום את הנכס בפנקס המקרקעין על שם הרוכש, באם הוא לא יקבל אישור משלטונות מס שבת, כאמור בסעיף 16(א)(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין, שמכוחו הוצא "טופס 50" (שסימונו 5340), נועד לפתור בעיה זו.

## 2. סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין

סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין עוסק במכירת מקרקעין החייבת במס הכנסה, בהיות המקרקעין מלאי עסקי, או שמכירתם נעשתה במסגרת עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי, או עסקת שכירות ארוכת שנים שבמהותה היא עסקה פירוטית. כדי לפטור הכנסה כזו ממס שבת, יש צורך באישור של פקיד השומה.

להלן נוסח הסעיף:

### "50. מכירה החייבת במס הכנסה

(א) מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד שהריווח מהן נתון לשומה על פי הפרק הראשון לחלק ב' לפקודת מס הכנסה<sup>2</sup> תהא פטורה ממס.  
(ב) הפטור לפי סעיף זה יינתן לאדם שימציא למנהל אישור בדרך שתיקבע בתקנות<sup>3</sup>, כי הריווח מאותה מכירה או מאותה פעולה באיגוד נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה. המנהל רשאי להתנות מתן האישור בתשלום מס ההכנסה המגיע מאותו אדם, או במתן ערובה כדי הנחת דעתו של פקיד השומה להבטחת תשלום מס ההכנסה; ובלבד שלא יידרשו תשלום או ערובה כאמור בסכום העולה על 40% מהתמורה שנתקבלה בעד מכירת הזכות במקרקעין או הפעולה באיגוד שבשלה נדרש האישור; אם מבקש האישור הוא איגוד מקרקעין יחולו ההוראות כאמור גם לגבי מס ההכנסה המגיע מבעל זכויות באיגוד".

על אף שההכנסה היא הכנסה פירוטית, רשויות מס שבת, המעוניינות לעקוב אחר כל עסקה במקרקעין למטרת החיוב וגביית מס הרכישה כדן מהרוכש, דורשות, כי תוגש הצהרה על העסקה תוך 40 ימים מיום המכירה, בדרך של שומה עצמית, וזאת על פי

<sup>1</sup> אף מכירה המהווה עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי, תתחייב במס הכנסה ותהיה פטורה ממס שבת במסגרת סעיף 50(א) לחוק מיסוי מקרקעין.

<sup>2</sup> הפרק הראשון לחלק ב' לפקודה - סעיפים 2-3 לפקודה. לגבי קבלן הכוונה לסעיף (1) לפקודה.

<sup>3</sup> ראו תקנות מס שבת מקרקעין (אישור על רווח ממכירת זכות במקרקעין, הנתון לשומת מס הכנסה), תשכ"ד-1963, האתר המשפטי מסטקס.

סעיף 73(א) לחוק מיסוי מקרקעין. כמו כן, נקבע בעניין **רמדו**<sup>1</sup>, כי מסירת אישור לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין אינה פוטרת מהגשת הצהרה או שומה עצמית במועד<sup>2</sup>.

### 3. טופס 50 - בעיות מיוחדות

#### 3.1 התניית האישור בתשלום חובות אחרים

הפטור ממס שבח לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין אינו ניתן אוטומטית לפי הצהרת הקבלן שהמכירה חייבת במס הכנסה, אלא ניתן לפי החלטתו של פקיד שומה. פקיד השומה או רכז החוליה יאשרו על גבי טופס 5340 (הידוע כ"טופס 50"<sup>3</sup>) שהמכירה נתונה לשומה לפי הפרק הראשון לחלק ב' לפקודת מס הכנסה (למעשה, סעיף 2(1) לפקודה).

בפועל, "טופס 50" מהווה צוואר בקבוק שמעכב עסקאות במקרקעין, שכן פקיד שומה לא ייתן אישור על פי סעיף 50, אלא אם קיבל את המס המגיע בגין מכירת אותם מקרקעין.

יש להדגיש, שסעיף 50 נוגע לתשלום מס הכנסה **בשל אותה מכירה**, ואין פקיד השומה רשאי להתנות את האישור בתשלום חובות אחרים של הקבלן, כפי שנקבע בעניין **נחום שלמה**<sup>4</sup>. כלומר, חובות בגין שנים קודמות או בגין בניינים אחרים שהושלמו באותה שנה, לא ימנעו מתן טופס 50. מקל וחומר, אין בחובות מס בגין הכנסות מפעילויות אחרות של אותו קבלן, כדי לעכב את מתן האישור.

ראוי להוסיף, כי לפי קביעת בית המשפט העליון<sup>5</sup>, מותר להסתמך על פסק דין של בית משפט מחוזי, ולראות אותו כמשקף את המצב המשפטי לאשורו. בהתאם לכך, נקבע שרשויות המס אינן יכולות לחייב בקנסות נישום שפעל על פי תקדים של בית משפט מחוזי.

לפי לשון סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין, לכאורה, מנהל מס שבח הוא הרשאי להתנות את מתן האישור בתשלום מס הכנסה המגיע מאותו אדם, אך סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין קובע, כי הפטור יינתן לאדם שימצא אישור בדרך שתיקבע בתקנות. התקנות הרלוונטיות לעניין זה הן תקנות מס שבח מקרקעין (אישור על ריווח ממכירת זכות במקרקעין הנתון לשומת מס הכנסה) התשכ"ד-1963, ובהן נקבע, כי הסמכות לתת את האישור נתונה **לפקיד השומה**.

<sup>1</sup> עמ"ה 157/89 **רמדו בע"מ נ' פ"ש חיפה** (30.1.91). פד"א יט 79 והאתר המשפטי **מסטקס**. שם נקבע, כי על אף העובדה שבביאור למאזן נכללו נתונים מהם ניתן ללמוד על קיומה של עסקה במקרקעין, הפטורה לפי סעיף 50 לחוק, היא אינה פוטרת מזיווח לפי סעיף 73 לחוק. מערכת הדיווח שנקבעה בחוק מיסוי מקרקעין נועדה לשרת גם את צרכי מס הכנסה מקום שחל פטור לפי סעיף 50 לחוק. בית המשפט קבע שניתן ללמוד על חובת הדיווח גם מתקנה 3 לתקנות מס שבח מקרקעין (אישור על ריווח ממכירת זכות במקרקעין הנתון לשומת מס הכנסה). תשכ"ד-1963. לפי תקנה זו יש לצרף את האישור לפי סעיף 50 לחוק להצהרה לפי סעיף 73 לחוק.

<sup>2</sup> ראו גם עמ"ש 32/82 **שופמן דב ועמית נ' מנהל מס שבת**, ח. 238, בו סירבה הועדה לפטור את העוררים מקנס על איחור בהגשת ההצהרה.

<sup>3</sup> ראו "טופס 50" שמספרו 5340, האתר המשפטי **מסטקס** מדור דוגמאות וטפסים.

<sup>4</sup> ה"פ 762/88 **נחום שלמה נ' מנהל מס שבת** (25.1.89), האתר המשפטי **מסטקס** ועדכוני מסים 33 עמוד 111.

<sup>5</sup> בג"צ 653/83 **מבע מוציאים לאור בע"מ נ' סגן נציב מס הכנסה** (1.7.85), פ"ד לט"ו (3) 29 והאתר המשפטי **מסטקס**.

### 3.2 פערי הזמן בין מועד תשלום מס השבח ובין מועד עריכת שומת מס הכנסה

מעצם מיקום סעיף 50 בחוק מיסוי מקרקעין, ולא בפקודת מס הכנסה, ברור שאישור לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין אינו בא אלא לאשר שהרווח ממכירת המקרקעין נתון לשומה כהכנסה פירותית, אך אין בו דבר לגבי תשלום המס בפועל. למעשה, פקיד השומה לא ייתן אישור על גבי טופס 50 אם המס לא שולם.

הדבר יוצר בעיות פרקטיות מפני שמס שבח צריך להיות משולם תוך 60 יום מיום המכירה על פי שומה עצמית. לעומת זאת, הדיווח על פי מס הכנסה נעשה רק בסוף שנת המס שבה נשלמה הבנייה, בהתאם לסעיף 8א(ג) לפקודה. במקרים רבים בניינים נמכרים לפני שהושלמה בנייתם, ואף לפני שהחלה, ואז נוצרת בעיה בהעברת הזכות, מפני שפקיד השומה עלול לסרב למתן אישור על גבי "טופס 50".

כדי לפתור בעיה זו נקבעה בהוראות הביצוע, פרוצדורה של מתן טופס הקפאת מס (טופס 7026)<sup>1</sup>. טופס זה אינו מקנה פטור ממס שבח כפי שעושה "טופס 50", אלא מביא להקפאת גבית מס שבח, עד שתבצע שומה על ידי פקיד השומה, וינתן אישור על פי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין. טופס 7026 אינו מאפשר בשום מקרה קבלת אישור מנהל מס שבח להעברת בעלות על הנכס. לשם כך נדרש "טופס 50".

צריך לציין שבהוראות הביצוע מס שבח מספר 88/21, נקבעה גם אפשרות למתן טופס 50 מראש, אך אז הקבלן יידרש לתת ערבות<sup>2</sup>, או לשעבד נכס, או להוסיף הערת אזהרה בטאבו על הפרוייקט לגביו מבקש הקבלן אישור לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין<sup>3</sup>. מסיבות שונות, קבלנים, בדרך כלל, אינם מעוניינים באפשרות זו, או שאינם מסוגלים לעמוד בתנאי הערבות, ולכן מעדיפים לבקש טופס הקפאת מס.

### 3.3 תשלום על ידי רוכשי הדירות לצורך רישום הנכס על שמם בספרי המקרקעין

קורה לפעמים, שקבלנים מעכבים את המצאת האישור לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין תקופות ארוכות מאד, כנראה מתוך רצון להמנע ממגע עם פקיד השומה. מי שעשויים להיפגע ממצב דברים כזה הם רוכשי הדירות שאינם יכולים לרשום את הנכס שקנו על שמם בספרי המקרקעין, ללא אישור מנהל מס שבח.

<sup>1</sup> ראו חבק מס שבה עמוד 404 סעיף 3, וכן טופס 7026, האתר המשפטי "מסמקס מדור" "דוגמאות וטפסים".

<sup>2</sup> לא נקבע איזה סוג ערובה עשוי לדרוש פקיד השומה - ערבות בנקאית, שיקים לבטחון או ערובה אחרת וייתכן שיש לדון בכך לפי המקרה. הערובה נתונה לשיקול דעתו של פקיד השומה. אולם סכום המס המגיע אינו נתון לשיקול דעתו, אלא זהו נתון סובייקטיבי שיש לשאול אותו מתוך הדו"ח שהוגש כשומה עצמית למס הכנסה, או לפי שומת מס הכנסה בהסכם וכיוצא באלה.

<sup>3</sup> חבק מס שבח - קובץ הוראות מקצועיות עמוד 405 פסקה 4.

בכדי להתמודד עם מצבים אלה הוציאו שלטונות המס הוראת ביצוע מס שבח מספר 85/83, לפיה קבלן שלא ימציא "טופס 50" עד לאחר מועד מסוים<sup>1</sup>, תיקבע לו שומה סופית לפי מיטב השפיטה בה יידרש לשלם מס שבח בסכום של 20% מערך המכירה. הוראת הביצוע קובעת:

**"הוראת ביצוע מס' 83/85"**

22.1.1984

הנדון: אישור לפי סעיף 50 לחוק מס שבח מקרקעין<sup>2</sup>

**1. כללי**

- 1.1 סעיף 50(א) לחוק מס שבח מקרקעין פוטר ממס שבח מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד שהרווח מהן נתון לשומת מס הכנסה.
- סעיף 50(ב) קובע בין השאר כי הפטור יינתן לאדם שימציא אישור כי הריווח נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה, המנהל רשאי להתנות מתן אישור בתשלום מס הכנסה המגיע מאותו אדם.
- 1.2 הדרישה כאמור המתנה מתן האישור בתשלום מס הכנסה של הקבלן גורמת למצב בו הדיירים אינם יכולים להעביר הדירה על שמם כל עוד לא חוסל החוב. במקרים מסוימים כאשר כלו כל הקיצין לגביית החוב אצל הקבלן מוכנים דיירים לשלם את חובות הקבלן ובלבד שיתאפשר להם רישום הדירה על שמם.
- 1.3 הנוהל עד היום היה כי כאשר דייר היה משלם את המס הנדרש מהקבלן, היה התשלום נרשם ע"ש הקבלן מהלך שאין לו כל הצדקה. להלן הנוהל לפעולה.

**2. נוהל הפעולה**

- 2.1 תשלומי הדיירים לא יירשמו לזכות הקבלנים בתיקם האישי, והנוהל בנדון יחא כדלהלן:
- 2.2 אישור למתן טופס אישור לפי סעיף 50(ב) לחוק מס שבח יינתן לאחר בדיקה ולאחר שהדיירים ישלמו הסכומים כפי שיקבעו ע"י הלישכה המשפטית בתאום עם מחלקת הגביה.
- 2.3 הסכום שייגבה מהדיירים או מב"כ יהא במזומנים (או בשיק בנקאי) בלבד.
- 2.4 הכספים שייגבו ויפקדו בבנק הדאר לזכות חשבון נ.מ.ה. מספר 7-03205-0. בפקודה יש לציין "גביה מדיירים לקבלת טופס 50 - במקום הקבלן...".
- 2.5 העתקי ההפקדות (טופס ב.ד. 104) בבנק הדאר שלזכות חשבון 7-03205-0 כנ"ל, יצורפו להעתק הראשון של טופס בקשה לאשור לפי סעיף 50 (טופס 5340) וישלחו לנ.מ.ה. לידי מר אלגוזי.
- 2.6 מודגש בזאת כי בכל מקרה אין לזכות את "הקבלן" בעקבות תשלומי הדיירים ובתיקו האישי תימשך הפעילות לאכיפת הגביה בהם ייגבו חובות הקבלן.

<sup>1</sup> הוראה מס' 5 לסעיף 50 בחבק מס שבח עמוד 419 קובעת לאמור:

"א. בכל עסקת מקרקעין שהמוכר טוען כי הוא קבלן ועל כן זכאי בגינה לפטור ממס שבח לפי סעיף 50 לחוק, ידחה סיום הטיפול לגביזו כדלקמן:

- אם הוא בעל תיק פעיל במס הכנסה וסמל העיסוק שלו הוא 4000 (קבלן), תהיה הדחייה עד 36 חודשים מיום המכירה.  
 - אם הוא בעל תיק פעיל במס הכנסה, אך סמל העיסוק שלו אינו 4000 (קבלן), תהיה הדחייה עד 18 חודשים מיום המכירה.

- אם אין לו תיק פעיל במס הכנסה, לא תינתן לו כל דחייה.  
 ב. גישום אשר לא המציא עד למועדים האמורים את אישור פקיד השומה, תיקבע לו שומה סופית לפי מיטב השפיטה, בה יידרש לשלם מס שבח בסכום של 20% משווי המכירה. אם הגישום לא יגיב על שומה זו על ידי המצאת אישור מאת פקיד השומה או, לחילופין, לא ישלם את המס הנדרש, יינקטו נגדו אמצעי אכיפה מידיים, תוך מתן עדיפות בהוצאה לפועל במקרים אלה.

ג. האמור לעיל חל רק על מכירת מבנים ולא על מכירת קרקעות. לגבי קרקעות יש להוציא שומת מס שבח. עם קבלת אישור לפי סעיף 50 במסגרת השגה או לפי סעיף 85 לחוק יינתן הפטור."

<sup>2</sup> הוראת ביצוע 85/83 (שמסומנת במקור 83/85) ומופיעה באתר המשפטי מסטקס נוגעת למקרה בו בעלי הדירות מבקשים לשלם את התשלום המוטל על הקבלן כדי לקדם את רישום דירותיהם בלשכת רישום המקרקעין.

- שילם הקבלן את חובו יש להורות לנ.מ.ה. להחזיר את הכספים שנגבו בשעתו מהדיירים.
- 2.7 באשר למקרים קודמים בהם כבר זוכה חשבון הקבלן בגין תשלומים של הדיירים יש לפעול כדלקמן:
- 2.7.1 יש לערוך העתק טופס 50 עבור נ.מ.ה. לפי הכללים שפורטו לעיל.
  - 2.7.2 יש לבצע "ביטול קבלה" לגבי תשלומי הדיירים שנוקפו לחשבון הקבלן.
  - 2.7.3 העתקי הביטול יצורפו להעתק טופס 50 הנשלח לנ.מ.ה.
  - 2.7.4 רשימת מקרים כאמור תשלח למשרדים בימים הקרובים.
- 2.8 הבקשות לפי סעיף 50 ערוכות במקור + 3 העתקים, במקרים שלנו יופצו ההעתקים כדלהלן:
1. אל מנהל מס שבח מקרקעין.
  2. לנ.מ.ה. בצרוף הקבלות כנ"ל.
  3. לתיק האישי של הקבלן.
  4. בתיק הגביה.
- 2.9 בטופס הנ"ל יש לרשום את מספר התיק של הקבלן 9 ספרות.
- 2.10 בניצבות מס הכנסה בירושלים יתויקו הטפסים לפי מספרי התיק (של הקבלן), אי לכך בכל מקרה של פניה לברור או להחזר מס יש להתייחס למספר תיק כאמור.

### 3. אחריות

הגובים הראשיים אחראים על ביצוע הוראה זו.

בברכה,  
משה מנור, סגן נציב מס הכנסה"

### 3.4 יחסי הגומלין שבין מס שבח למס הכנסה לעניין הפטור ממס שבח

את האישור שהרווח מאותה מכירה נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה נותן פקיד השומה ולא מנהל מס שבח, אך לפי החוק אין פקיד השומה נותן כל אישור מעבר לכך.

פקיד השומה קובע באישור (וליתר דיוק ב"טופס 50" ששימונו כאמור טופס 5340), כי מכירת הזכות במקרקעין נתונה לשומה לפי פקודת מס הכנסה. דוק, אין בטופס כל התייחסות בקשר לתשלום חובות המס. אולם, בפרקטיקה פקיד השומה לא ייתן את האישור הנ"ל אם לא שולם המס המגיע בגין רווח מאותה מכירת מקרקעין.

מנוסח סעיף 50(ב) לחוק מיסוי מקרקעין עולה, כי על האישור לתשלום חובות מס ההכנסה בנוגע למכירת המקרקעין אחראי פורמלית מנהל מס שבח. בסעיף 50(ב) לחוק מיסוי מקרקעין נקבע בין השאר:

"... ובלבד שלא יידרשו תשלום או ערובה כאמור בסכום העולה על 40% מהתמורה שנתקבלה בעד מכירת הזכות במקרקעין או הפעולה באיגוד שבשלה נדרש האישור;"

יש לציין, ששיעור זה של 40% משמש **כתקרה** ומובן שלא ייתכן שבכל מקרה של מכירת זכות במקרקעין יידרש שיעור גבוה זה. שיעור זה **מחושב מהתמורה** והוא נקבע כאשר שיעורי המס היו גבוהים. נראה שהגיעה העת להקטין שיעור גבוה זה.

לא נקבע איזה סוג ערובה עשוי לרצות את פקיד השומה. ערבות בנקאית, שיקים לבטחון או ערובה אחרת וייתכן שיש לדון בכך לפי המקרה.

הערובה נתונה לשיקול דעתו של **פקיד השומה**. אולם סכום המס המגיע אינו נתון לשיקול דעתו אלא זהו נתון סובייקטיבי שיש לשאול אותו מתוך הדו"ח שהוגש כשומה עצמית למס הכנסה או לפי שומת מס הכנסה בהסכם וכיוצא באלה.

נראה שסעיף 50(ב) היה צריך להסמיך את **פקיד השומה** כאחראי לקבוע במפורש שחוב המס המגיע לגבי אותו בנין שולם במלואו. יש בסעיף זה משום מתן הוראה בעקיפין לפקיד שומה לתלות את מתן האישור בתשלום מס ההכנסה המגיע מאותו אדם, או בקבלת ערובה כדי הנחת דעתו. זאת, אף שכל מה שנדרש פקיד השומה לציין בטופס על פי סעיף 50 (טופס 5340) הוא ש"**הריווח מאותה מכירה או מאותה פעולה באיגוד נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה**".

בסעיף 50(ב) אין כל תנאי ומכשול למתן הטופס לנישום לפני פקיד השומה ולפי הנוסח הדווקני של הסעיף היה חייב לתת זאת לגבי כל מלאי של בנינים אצל הקבלנים. בס"ח תשכ"ח עמ' XII תוקן הביטוי "פקיד השומה" בסעיף 50(ב) בביטוי "המנהל" כך שעתה מנוסח התנאי בדבר תשלום חובות המס כדלקמן:

"**המנהל** רשאי להתנות את מתן האישור בתשלום מס הכנסה של אותו אדם".

לפיכך, התנאי לקבלת האישור מפקיד שומה הוא בתשלום מס ההכנסה המגיע מאותו אדם. אולם, כיצד יכול המנהל להתנות מתן האישור ע"י פקיד שומה?

בהגדרת "מנהל" בסעיף 1 לחוק מוגדר "מנהל":

"מי שנתמנה על ידי שר האוצר בהודעה שפורסמה ברשומות להיות מנהל או סגן מנהל לענין חוק זה".

עינינו הרואות, שהנוסח המילולי של סעיף 50(ב) קובע שהתנאי הקשור לתשלום חוב המס הוא באחריות מנהל מס שבח ולא פקיד שומה.

נראה, שרוח הסעיף היא להחיל את התנאי למתן האישור הקשור לתשלום חוב המס על **פקיד השומה** ולא על המנהל, אולם עקב תיקון הטעות הנ"ל (החלפת הביטוי "פקיד השומה" ב"מנהל") שובש הסעיף.

בענין אחר, עמדת מנהל מס שבח היא, כי יש לתת פטור ממס שבח על פי תנאי סעיף 50, גם אם יש הפרשים בין שווי הקרקע כפי שנקבע על ידי מנהל מס שבח, לבין השווי שנקבע על ידי פקיד השומה<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> ראו ה"ב מ"ש 21/97 מיום 27.7.97, האתר המשפטי **מסטקס**, העוסקת בהידוק הדיווח בין מס רכישה למס הכנסה בעת מתן אישורים לפי סעיף 50 (הוראה מס' 2 לסעיף 50 בחוק מס שבח עמוד 415). ההוראה קובעת גם שיש ליידיע את פקיד השומה בדבר קביעת השווי השונה, באמצעות העברת פתק מידע לפקיד השומה.

### 3.5 קיזוז מסים בין מס הכנסה לבין מס שבח למניעת כפל מס

נישום ששילם מס הכנסה והסתבר שבסופו של דבר העסקה חייבת במס שבח, יקוּזוּ מס ההכנסה ששולם לפקיד השומה מהמס המגיע כמס שבח, וזאת, כדי למנוע כפל מס. כך נקבע בענין קלקא<sup>1</sup>.

יש להניח שבעסקה הפוכה, המתחייבת במס שבח על פי בחירת המוכר ולאחר מכן פקיד השומה רואה אותה כעסקה במישור הפירות, למשל אצל קבלן המוכר מקרקעין שהינם רכוש קבוע, ולאחר מכן הסתבר שהיו מלאי או שהעסקה היתה בעלת אופי מסחרי, תהיה דרך הקיזוז נוחה יותר. במקרה זה, הקיזוז יהיה טכני. וזאת לדעת, הדיווח על השבח נכלל ממילא בשומת מס הכנסה, ומס שבח ששולם כמקדמה מופיע בשומה. במידה והעסקה תיקבע כפירותית ולא הונית, השינוי העיקרי שעשוי לקרות הוא ששיעור המס בגין הרווח מהעסקה ישתנה אולם המס יופיע כמשולם.

מכל מקום, סעיף 103 לחוק מיסוי מקרקעין מורה על החזרת המס במקרה זה, וסעיף 103א לחוק מיסוי מקרקעין קובע, כי הסכומים יוחזרו בצירוף הפרשי הצמדה וריבית מיום התשלום ועד ליום ההחזר. לענין זה, הפרשי ההצמדה והריבית הללו יהיו פטורים ממס הכנסה לפי סעיף 249 לפקודה.

### 3.6 לאיזו ערכאה יש לפנות כאשר פקיד השומה מסרב לאשר טופס 50?

סעיף 87 לחוק דן במי שרואה עצמו מקופח בהודעת שומה ולא במי שרואה עצמו מקופח בהחלטה אחרת של המנהל. לפיכך, במקרה של החלטת סירוב לאשר פטור לפי סעיף 50 יש לפנות לערכאה מחוץ לועדת ערר שנקבעה כערכאה בחוק מס שבח. ההליך המתאים הוא בהמרצת פתיחה לקבלת סיוע הצהרתי מביהמ"ש המחוזי והמשיב יהיה מדינת ישראל ו/או מנהל מס שבח מקרקעין.

בענין גרוס<sup>2</sup> נקבע, כי הליך המרצת הפתיחה הינו ההליך הראוי למי שרואה עצמו מקופח מהחלטת המנהל לגבי פטור לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין, כדלקמן:

"דעתם של בא-כח המדינה לא היתה נוחה מכך, שהמבקשים פנו אל בית המשפט בדרך של המרצת פתיחה. ד"ר זוסמן בספרו סדרי הדין האזרחי, מהדורה 4, עמ' 72 ואילך עומד על כך, שהשימוש בדרך של המרצת פתיחה התפתח במשך השנים והתרחב, ואף חרג מהמסגרת הצרה שהוגדרה לו תחילה. מקובל לפנות לבית המשפט בדרך זאת כשהיא הינה דרך קצרה, נוחה ומניחה את הדעת לצורך בירור הענין המסויים על ידי בית המשפט. חשוב שיהיה זה נושא שאינו מחויב שמיעת עדויות רבות והדרך של פרישת העובדות בתצהיר בלבד אינה מקשה על הבירור... אני סבור, שהנושא [דיון בבקשת רוכשי דירה לדון בטופס 50 - מ.כ.] שלפנינו מתאים בהחלט לבירור בדרך של המרצת פתיחה ואין לכן טעם להפנות את המבקשים בנושא כה פשוט לדרך של תביעה רגילה..."

<sup>1</sup> ראו עמ"ש 528/85 קלקא נחום בע"מ ז. 421. העוררת השכירה לתקופה של 5 שנים מבנה וקיבלה דמי שכירות מראש. במסמך נפרד באותו יום העניקה אופציה לשוכרת לרכישת המבנה בסכום מסוים. מנהל מס שבח ראה את האופציה כמכירה כאשר העוררת מתנגדת לכך. אולם ביתניים מומשה האופציה והצדדים הגיעו להסכם שיום המכירה יהיה יום מימוש האופציה וששווי המכירה יהיה סכום דמי השכירות בתוספת התשלום עבור האופציה ושאותו חלק שחוייב במס הכנסה יהיה פטור ממס שבח. ברם, מנהל מס שבח לא היה מוכן להכיר בחלק מהמס ששולם עבור דמי השכירות לתקופה שלאחר מימוש האופציה. וועדת הערר דחתה את עמדתו של מנהל מס שבח והורתה לקזז את התשלומים ששולמו למס הכנסה כאילו שולמו למס שבח וזאת כדי למנוע כפל מס.

<sup>2</sup> ה"פ 643/86 יעקב ופנינה גרוס, פד"א יד, 215.



דוגמא לבקשת סעד הצהרתי בדרך של המרצת פתיחה על סירוב לקבל טופס 50 ניתן למצוא בפסק הדין **נחום שלמה**<sup>1</sup>.

ראוי לציין לעניין זה, את קביעת ועדת הערר בעניין **מוסדות אור שמה**<sup>2</sup>, שם דובר בעוררת שביצעה פעילות בנייה. לאחר דיונים עם פקיד השומה נשלחה לעוררת הודעה מפקיד השומה, על פיה במסגרת בחינת פעילות המוסד ולאור הפעילות החוזרת ונשנית בתחום הבניה, שקל פקיד השומה לסווג את פעילות העוררת כפעילות עסקית בתחום הבניה, ועל כן קבע שהכנסתה תסווג כהכנסה לפי סעיף 2(1) לפקודת מס הכנסה.

העוררת טענה בבקשה שהגישה לוועדת הערר, כי הסמכות לשום את העסקאות שביצעה היא בידי מנהל מיסוי מקרקעין, ולא בידי פקיד השומה, על כן צירפה את פקיד השומה כמשיב לבקשתה זו.

ועדת הערר קבעה, כי הקביעה, לפיה העסקאות מהוות פעילות עסקית אם לאו, אינה אחרת מאשר בקשה מועדת הערר לקבוע, כי החלטה של פקיד השומה לשום את העסקה כעסקה פירונית לפי סעיף 2(1) לפקודה, היא החלטה שגויה. סיווג העסקה, אם כהונית ואם כעסקית-פרונית, היא בתחום סמכותו של **פקיד השומה**, שלו הידע והמומחיות בשאלה זו, ומאחר שבפניו נחשפות כל העובדות שעל פיהן ניתן להכריע בשאלת סיווג העסקה<sup>3</sup>. אמנם פקיד השומה טרם נתן החלטה במקרה הנדון, אולם אם יחליט על כך שהעסקות נתונות לשומת מס הכנסה, הרי שזו סמכותו לעשות כן, לאחר שיבחן את כל הנתונים והתשתית העובדתית ולאחר שהתיר לעוררת לטעון טענותיה ולהביא ראיותיה.

עוד הוסיפה ועדת הערר, כי סעיף 88 לחוק מיסוי מקרקעין קובע, כי מי שרואה עצמו מקופח מהחלטת מנהל מיסוי מקרקעין רשאי לערר על החלטה לוועדת הערר. סמכותה של ועדת הערר היא רק באשר להחלטותיו של מנהל מיסוי מקרקעין, ולא של פקיד השומה. על כן, נקבע, כי אין בסמכות ועדת הערר לדון בערר על החלטת פקיד השומה לסווג עסקאות במקרקעין כנתונות לשומה לפי פקודת מס הכנסה. לאור זאת, בקשת העוררת נדחתה.

### 3.7 ה"ב מ"ה 2/2010 מיום 31.1.10: הקפאת חוב במס שבח, סוגי אישורים לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין וערובות במתן טופס 50

#### תמצית העורך

#### 3.7.1 כללי

כידוע, סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין פוטר ממס שבח מקרקעין מכירת זכות במקרקעין שהרווח ממנה הוא פרוטי וזאת, בהסתמך על אישור פקיד שומה. פקיד שומה מוסמך להתנות את האישור בתשלום מס הכנסה, או במתן ערובה לתשלום המס. כל עוד המידע שבפני פקיד השומה אינו מאפשר מתן אישור לפטור לפי סעיף 50 קיימת אפשרות להקפיא את החוב במס שבח.

<sup>1</sup> ה"פ 762/88 נחום שלמה נ' מנהל מס שבח (25.1.89), האתר המשפטי **מסמקס** ועדכוני מסים 33 עמוד 111.  
<sup>2</sup> ר"ע 1006/06 מוסדות אור שמה מרכז טננבאום נ' מיסוי מקרקעין ירושלים (24.1.08), האתר המשפטי **מסמקס**.  
<sup>3</sup> ראו גם ע"א 9412/03 עמי חזן נ' פקיד שומה נתניה (2.2.05), פ"ד נט(5) 538, מעמוד 556 ואילך, והאתר המשפטי **מסמקס**.

כיום, ישנם שלושה סוגי אישורים, אשר פקיד השומה נותן מכוח סמכותו לפי סעיף 50:

- א. אישור כללי;
- ב. אישור לפרוייקט;
- ג. אישור פרטני.

במטרה לסייע בפעולות המיכון והאוטומציה ובמטרה לפשט ולייעל את הטיפול במתן האישורים על ידי הפחתת מספר הפניות הפרטניות הוחלט להקל בתנאים להוצאתם של האישורים הכלליים והאישורים לפרוייקט.

בשנה שבה נדרש האישור יש לדרוש מהקבלן תשלום מלוא המקדמות בשל אותה שנה לגבי המכירות שבוצעו עד יום האישור.

### 3.7.2 הקפאות

הטופס לדיווח (הצהרה) על מכירת מקרקעין שהם מלאי על ידי קבלן השתנה והוא טופס ב/7000 (במקום טופס המש"ח הרגיל 7002). משקיבל אותו המנהל ישלח הודעת שומה ויקפיא את החיוב לתקופה של 12 חודשים. כעבור 10 חודשים תצא תזכורת כי עליו להסדיר את קבלת האישור הפטור לפי סעיף 50 מול פקיד השומה.

לאחר מכן נתונות לפקיד השומה הסמכויות הבאות: לאשר פטור לפי סעיף 50, לאשר הקפאה נוספת במנות של 6 או 12 חודשים כל פעם, או לסרב לאשר הארכה נוספת של ההקפאה. מעבר לסיום הבניה לא תינתן הקפאה (לענין זה "סיום הבניה" הינו תום 3 חודשים לאחר מועד מסירת החזקה הצפוי על פי הסכם המכירה).

### 3.7.3 סוגי אישורים

#### אישור כללי

הבקשה לאישור כללי תוגש לפקיד השומה בו מתנהל התיק על גבי טופס בקשה לקבלת טופס 50 כללי ובלבד שהתקיימו כל התנאים הבאים:

- א. החברה הינה קבלן רשום אצל רשם הקבלנים במשרד השיכון;
- ב. החברה הינה תושבת ישראל ואינה חברה שקופה או חברה משפחתית;
- ג. הקבלן יצהיר שהמכירות יהיו כמלאי עסקי וידווחו לפקיד השומה בדוח השנתי ולא ייעשה שימוש באישור במכירת הרכוש הקבוע;
- ד. החברה מדווחת על הכנסה ממכירת מלאי מזה שלוש שנות מס רצופות קודמות לשנת המס בה הוגשה הבקשה;
- ה. החברה מילאה חובותיה כלפי רשות המסים בכך שהגישה דוחותיה לצורכי מס לגבי כל שנות המס שקדמו לשנת המס הנדונה ושילמה את המס על פיהם;
- ו. ספרי החשבונות בשלוש השנים שקדמו למועד הגשת הבקשה היו קבילים;
- ז. לחברה אין חובות מס הכנסה, מס שבת, מס רכישה, חובות ניכויים ומע"מ למעט חובות שבהסדר;
- ח. כל דוחות הניכויים של החברה והמס על פיהם הוגשו ושולמו;

- ט. לא נפתח תיק חקר כנגד החברה בגין עבירות מס, שלדעת פקיד השומה יש כדי למנוע את מתן האישור;
- י. החברה הגישה את כל דיווחי המקדמות ושילמה את המס המגיע על פיהם;
- יא. החברה אינה בהליכי פירוק או כינוס, שלדעת פקיד השומה יש בהם כדי למנוע מתן האישור;
- יב. מחזור החברה ב-24 החודשים שקדמו לתחילת שנת המס שבה הוגשה הבקשה הוא לפחות 30 מליון ₪. הסכום יתואם מדי שנה.
- יג. היקף העלויות ב-36 החודשים שקדמו לתחילת שנת המס בה הוגשה הבקשה הוא לפחות 12 מליון, סכום שיתואם מדי שנה;
- יד. האישור הכללי יינתן רק אם הוגשו הטפסים 701 ו-702.

עינינו הרואות, שהמאפיינים הכלליים של התנאים מצביעים על חברה קבלנית לבניין, שהיא מבוססת מסודרת וגדולה, אשר בדרך כלל מקפידה למלא את הוראות החוק.

במקרה של הגשת בקשה עבור חברה בת, אשר החלה לפעול לראשונה בשנת המס ייבדק קיום התנאים אצל החברה האם.

תוקף האישור יהיה לשנת מס אחת והוא לא יותנה בערובה<sup>1</sup>, למעט במקרים חריגים. יש צורך להגיש בקשה מדי שנה. חידוש האישור יהיה בבחינת הגשת בקשה חדשה.

### אישור לפרוייקט

פרוייקט הינו בנין או מספר בניינים הנבנים באותה תקופה ובאותו אתר, כחטיבה תכנונית וכיחידה תכנונית אחת.<sup>2</sup>

מאחר שהאישור הוא לפרוייקט, ניתן לקבלו ללא הגבלת זמן (תוך מתן ערובה בשיעור 3% משווי מחזור המכירות של הפרוייקט לפני מע"מ, אלא אם כן חבות המס הצפויה נמוכה יותר, במקרה של הפסדים צבורים או צפויים), אך גם לשנה אחת (לשנה – האישור לא יותנה בערובה).

יש למלא בקשה בהתאם לטופס בנספח ב' בהוראות הביצוע הקרוי "בקשה לקבלת טופס 50 לפרוייקט".

כל התנאים שנדרשים לקבלת אישור כללי נדרשים גם לאישור לפרוייקט, למעט התנאים האחרונים השונים כדלקמן:

- א. מחזור המכירות של החברה ב-24 החודשים שקדמו לתחילת השנה שבה הוגשה הבקשה הוא לפחות 10 מליון ₪ (ולא 30 מליון) ויתואם מדי שנה.
- ב. היקף עלויות הבניה ב-36 החודשים שקדמו לתחילת שנת המס שבה הוגשה הבקשה הוא לפחות 6.5 מליון ₪ (ולא 12 מליון ₪). הסכום יתואם מדי שנה.

<sup>1</sup> הערובה תינתן במזומן (תישא הפרשי הצמדה וריבית כמשמעותם בסעיף 159א לפקודה) או בערבות בנקאית אוטונומית בתוקף ל-15 חודשים לפחות ותחודש באם יידרש.

<sup>2</sup> הגדרה זו נלקחה, מן הסתם, מהגדרת "יחידת בניה" בסעיף 1 בתוספת ד' להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973.

עם זאת, אישור לא יינתן אם טרם בוצעה מכירה אחת לפחות. יש להגיש טפסי 701 ו-702. כללים כאמור בנוגע לחברה בת בהתייחס למילוי התנאים על ידי החברה האם יהיו כמו במקרה של אישור כללי.

### אישור פרטני

אישור זה מיועד למי שלא ביקש אישור כללי ולא אישור לפי פרויקט. בקשה זו תישקל לאור האמור בהוראת ביצוע מס שבח 17/1990.<sup>1</sup>

### 3.7.4 הוראות כלליות לאישורים

תנאי בסיסי לקבלת אישור לגבי סעיף 50 הוא הגשת טופס 701 ("דיווח על בניית פרויקט חדש"), אשר נקלט במערכת הממוכנת ברשות המסים. כמו כן, יש לצרף את טופס 702 לדוח השנתי ובו דיווח על סיום בניית הפרוייקט.<sup>2</sup>

האישור יינתן לקבלן הבונה למלאי עסקי ומדווח על הכנסותיו לפי סעיף 8א(ג) (קבלן בונה). "מלאי" לענין זה הוא דירות מגורים, שטחי מסחר אשר נמכרו בתוך 3 שנים מיום סיום בנייתם. אם נמכרו מאוחר יותר יינתן להם אישור ספציפי ולא כללי.

הטיפול בבקשה על ידי פקיד השומה ייערך על גבי "טופס 50" (טופס 5340).

בין צדדים קשורים לא יינתן אישור כללי או אישור לפרוייקט, אלא רק אישור פרטני.

שלילת אישורים תיעשה על ידי פקיד השומה כאשר נוכח שהתנאים לא התקיימו. זו תיעשה בכתב כשהיא מנומקת.

במקרה שפרוייקט מתנהל על ידי שותפות, יש לוודא שאותו שותף עמד בכל התנאים ואז יינתן אישור ידני לשותפים האחרים.

בהליכי פירוק או כינוס יש לשקול אם לבטל את האישור שניתן. אם הוחלט כך יש לבדוק כל פניה של החברה במסגרת אישור פרטני.

יונפקו תעודות לקבלנים שקיבלו אישור כללי ואישור לפרוייקט.

הוראת ביצוע זו מוסיפה ומבהירה את הוראות ביצוע מס' 17/1990 ו-21/1988 ומחליפה את הוראת ביצוע 14/2003 בנושאי הקפאות, סוגי אישורים וערובות.

<sup>1</sup> ראו ה"ב 17/90 - 25.9.90: "אישור לצורך סעיף 50", האתר המשפטי מסטקס.

<sup>2</sup> טרם ניתן לראות את טופס 702 במדור הטפסים באתר רשות המסים.

3.8 נספחים

נספח 1: טופס 5340 ("טופס 50")

5340

מדינת ישראל / האוצר  
אגף מס הכנסה ומיסוי מקרקעין

סמל / כריכוע המתאים

אל: פקיד השומה \_\_\_\_\_  
**בקשה לאישור לפי סעיף 50**  
לחוק מס שבח מקרקעין, תשכ"ג - 1963

אבקש לאשר לי כי הרווח ממכירת הזכויות במקרקעין המפורטות להלן נתון לשומה לפי פקודת מס-הכנסה.  
הרווח זה נכלל/יכלל בדו"ח למס-הכנסה לשנת המס \_\_\_\_\_.

מספר זהות/תאגיד	השם	כתובת
1. <b>זיהוי הנכס</b> <input type="checkbox"/> בית <input type="checkbox"/> דירה <input type="checkbox"/> מגרש <input type="checkbox"/> משרד <input type="checkbox"/> חנות <input type="checkbox"/> אחר		
שם היישוב	שם הרחוב	מס' הבית
	גוש	חלקה
	תת-חלקה	איזור

2. **פרטים על הבניין**

עסקת קומבינציה <input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא	מספר נכסים בבניין	דירות	משרדים	חנייות	אחר
	אם שנת המס טרם הסתיימה טה"כ הכנסות ממכירות שנעשו וידווחו בשנת המס עפ"י סעיף 8א(ג) לפקודת מ"ה הכנסות משוערות שידווחו בשנת המס עפ"י סעיף 8א(ג) לפקודת מ"ה				

3. **שמות הקונים ופרטים על המכירות**

מס' הקונה	שם הקונה	מספר זהות	תאריך החוזה	תאריך מסירת החוקה	שטח בנוי במ"ר	מספר חדרים	מחיר המכירה (לא כולל מע"מ)	מחיר הרכישה (לא כולל מע"מ)	הקונה הוא קדוב/צד קשור (כן / לא)
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									

אני מצהיר/ה בזאת שכל הפרטים דלעיל הם נכונים.

תאריך	שם המוכר/המייצג	חתימת ורוחמת
-------	-----------------	--------------

\* קרוב - כמשמעותו בסעיף 76(ג) לפקודת מ"ה.  
\* צד קשור - הקונה הוא צד קשור כאשר יש לאחד משני הצדדים, הקונה או המוכר, היכולת להשתמש במישרין או בעקיפין בשליטה או בהשפעה מהותית לצורך קבלת החלטות תפעוליות או כספיות של הצד האחר, או כששני הצדדים נתונים להשפעתו המהותית של צד ג'.

לדיעת משרדי מס שבח:  
יש לבדוק במרשמי מס רכוש אם המוכר הוא בעל מקרקעין את שיעור מס הרכוש בו חוייב במשך השנים, וכן אם חל עשוי סעיף 5(בג) לחוק מס שבח מקרקעין, תשכ"ג - 1963.

אל: מנהל מס שבח מקרקעין \_\_\_\_\_  
מאת: פקיד השומה \_\_\_\_\_

**אישור בהתאם לסעיף 50**  
לחוק מס שבח מקרקעין, תשכ"ג - 1963

הריני לאשר בזה כי:

הרווח ממכירת הזכויות במקרקעין שפרטיהן נקובים בבקשה דלעיל נתון לשומה לפי פקודת מס הכנסה.

תאריך	שם	תפקיד	חתימת ורוחמת
-------	----	-------	--------------

ע"י(4.2002)

נספח 2: טופס 701 - פרטי הבניינים בפרוייקט (התחלת בניה)

דף 1 מתוך 2 701  
(סמן ✓ בריבוע המתאים)



לכבוד:  
מחלקת שומת מקרקעין,  
ת"ד 1170 ירושלים, 91010

דיווח על בניית פרוייקט חדש

1. פרטי הקבלן

שם הקבלן/יזם	מספר תיק/זהות	העיסוק	הסיווג הקבלני
		<input type="checkbox"/> קבלן בונה <input type="checkbox"/> סוחר במקרקעין <input type="checkbox"/> עסקת אקראי	

מסמכים מצורפים לדו"ח

היתר בנייה  מפרט לפי חוק מכר דירות התשל"ג  דוח 0 (אפס)

2. פרטים כלליים

קבלתי בעבר טופס 50	כן: <input type="checkbox"/> לא: <input type="checkbox"/>	החלק שלי בפרוייקט	החלק המיועד להשכרה	החלק שישאר בבעלות הקבלן/היזם	החלק למכירה
בפרוייקט אחר	<input type="checkbox"/>	%	%	%	%

הקרקע נרכשה במסגרת עסקת קומבינציה

כן:  לא:

% המקבל הקבלן	% המקרקע	% הבניי שמקבל בעל הקרקע	תמורה נוספת	מספר זהות בעל הקרקע	לא: <input type="checkbox"/>
%	%	%			

3. תיאור הפרוייקט

נושאים	חלקות	מספרי נגשים	רחוב/רחוב סמוך/שטח	מספר	ישוב
שטח בנייה כולל	מיר עיקרי	מיר שירות	שם הפרוייקט	מספר בניינים	מספר בתים
			תוכנית בנין עיר לפיהן נבנה הפרוייקט	צמודי קרקע	צמודי קרקע
תיאור					
הוגשה או תוגש בקשה להקלה או לשימוש חורג					
כן, מילוי הבקשה <input type="checkbox"/> לא: <input type="checkbox"/>					

תאריך תחילת הבנייה הצפוי / / תאריך סיום הבנייה הצפוי / /

מצורפים  דיווחים על בניינים בפרוייקט

4. מידוט פעולות כספיות צפויות של הפרוייקט

נתונים מתוך: חשבון עבודה, ספר תנועות מלאי, ספר הומנות, חרזים ותחשיבים (תוספת ד להוראות מיה ניהול פנקסי חשבונות)

הכנסות צפויות	
עלויות קרקע והשבחה	
אגרות ופיתוח	
עלויות בניה	
הנהלה וכלליות	
שוק ומשפטיים	
הוצאות מיסוך	
אחרות	
רווח/הפסד צפוי	

מימון הפרוייקט	הון עצמי %	הון זר %
השנים בהם תדווח ההכנסה מהפרוייקט		

פרטי המדווח ותזימתו

תאריך	שם	תפקיד	טלפון לבירורים	חתימה

ע"ר החברה מאי 100 מאשימות מידע מפורט ל- 15.1.01

701 דף 2 מתוך 2

**פרטי הבניינים בפרוייקט**

יש למלא חלק זה לגבי כל אחד מהבניינים בפרוייקט - ניתן לצלם עמוד זה לפי הצורך

מספר מרש \_\_\_\_\_ מספר בניין ברחוב \_\_\_\_\_

מפרט

תיאור הבקשה להיתר בנייה			
שמוש עיקרי	שטח הבנייה הכולל המבוקש	שטח המגרש (שטח נטו לחישוב זכויות הבנייה)	שימוש עיקרי
<input type="checkbox"/> מגורים			<input type="checkbox"/> מסחר <input type="checkbox"/> משרדים <input type="checkbox"/> תעשייה
<input type="checkbox"/> מלונאות			<input type="checkbox"/> אחר
אחוזי בנייה עיקרי %			
שירות %			

חומרי בנייה

סוג הבנייה	<input type="checkbox"/> רגילה <input type="checkbox"/> מתועשת <input type="checkbox"/> אחר
סוג יסודות	סוג שלד _____
קירות חיצוניים	<input type="checkbox"/> בלוקים <input type="checkbox"/> בטון מזויין <input type="checkbox"/> אבן טבעית <input type="checkbox"/> אחר
חומר גימור	<input type="checkbox"/> טיח <input type="checkbox"/> אבן טבעית <input type="checkbox"/> אבן מלאכותית <input type="checkbox"/> אחר
תקרות	<input type="checkbox"/> בטון מזויין <input type="checkbox"/> עץ <input type="checkbox"/> אחר
גג	<input type="checkbox"/> בטון מזויין <input type="checkbox"/> רעפים <input type="checkbox"/> אחר
רמת גימור	<input type="checkbox"/> גבוהה <input type="checkbox"/> בינונית <input type="checkbox"/> נמוכה
מעליות	<input type="checkbox"/> יש <input type="checkbox"/> אין
מיזוג דירתי	<input type="checkbox"/> יש <input type="checkbox"/> אין

מצב הנכס ביום המסירה

גמר מלא % \_\_\_\_\_ מעטפת % \_\_\_\_\_ שלד % \_\_\_\_\_

שטחי בנייה

ה י י ע ו ד	שטחים עיקריים במ"ר	שטחי שירות במ"ר (ללא חניה)	מספר הקומות בבניין (לא כולל מתחם וקומת עמודים)
למגורים			מספר קומות מרתפים
למסחר			בבניין קומת עמודים <input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא
למשרדים			מספר כניסות בבניין
לנעשייה			מספר מעליות בבניין
מרתפים			מספר החניות בבניין
חניה מקורה			מקורות
שטחים משותפים			לא מקורות
אחר			
סה"כ			

מספר דירות בבניין/צמודי קרקע (לדיווח אם הבניין כולל דירות)

סה"כ	אחר	דירות נג	דירות נ	דירות 6 חדרים ומעלה	5 חדרים	4 חדרים	3 חדרים	2 חדרים	1 חדר	מספר דירות
										מחיר צפוי לדירה ממוצעת ב - ש
תאריך התחלת הבנייה										תאריך סיום בנייה צפוי
השלב בו נמצאת היום הבנייה										

הערות:

נספח 3: טופס 702 - דיווח על סיום בניית פרויקט

דף 1 מתוך 2  
702 (סמן / √ בריבוע המתאים)

דיווח על סיום בניית פרויקט

הטופס מיועד למי שיש לו הכנסות מבנין (בנין - כהגדרתו בסעיף 8א(ג) לפקודת מס הכנסה)

נספח לדו"ח השנתי לשנת המס \_\_\_\_\_



1. פרטי הקבלן

שם הקבלן/יום	מספר תיק/זהות
מסמכים מצורפים לדו"ח (יש לצרף מסמכים אם חל שינוי משלב הדיווח על פרויקט חדש)	
<input type="checkbox"/> היתר בנייה <input type="checkbox"/> מפרט לפי חוק מכר דירות התש"ל"ג <input type="checkbox"/> דוח 0 (אפס)	

2. פרטים כלליים - חל שינוי משלב הדיווח על פרויקט חדש:  לא  כן, להלן דיווח על השינויים

קבלתי בעבר סופס 50	כן: <input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> במחייק אחר <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/> בחברה קשורה <input type="checkbox"/>
החלק שלי בפרויקט	החלק המיועד להשכרה
%	%
החלק שישאר בבעלות הקבלן/היום	החלק למכירה
%	%

הקרקע נרכשה במסגרת עסקת קומבינציה

כן: <input type="checkbox"/>	שקבל הקבלן %	הקרקע %	% הבנוי שמקבל בעל הקרקע	תמורה נוספת	מספר זהות בעל הקרקע	לא <input type="checkbox"/>
------------------------------	--------------	---------	-------------------------	-------------	---------------------	-----------------------------

3. תיאור הפרויקט - חל שינוי משלב הדיווח על פרויקט חדש:  לא  כן, להלן דיווח על השינויים

נושאים	חלקות	מספרי מגרשים	רוחב/רחוב סמוך/שטחה	מספר	יישוב
שטח בנייה כולל	מיר עיקרי	מיר שדות	שם הפרויקט	תוכניות מיין עיר לפיתוח בננה הפרויקט	מספר בניינים צמודי קרקע
תיאור					
הוגשה או תוגש בקשה להקלה או לשימוש חורג					
כן, מידט הבקשה <input type="checkbox"/> לא <input type="checkbox"/>					

4. פירוט נתונים כספיים של הפרויקט

נתונים מתוך חשבון עבודה, ספר תנועת מלאי, ספר הזמנות, חוזים ותחשיבים (תוספת ד לזכרונות מיה ניהול פקסי חשבונית)

ה ש ל ב	סה"כ במיכל בסיום הבנייה
המסות	
עלויות קרקע והשכחה	
אגרות ופיתוח	
עלויות בנייה*	
הגהלה וכלל זת	
שיווק ומשפטיית	
הוצאות מימון	
אחרות	
רווח/הפסד	

5. אופן הבנייה:  קבלן "ממתח"  קבלנים שונים, פרטי/

מירוט עלויות בנייה: (על ידי קבלנים שונים)

יסודות, שלד ומחיצות	
טיח וחיפוי חוץ	
נגרות ומסגרות	
אינסטלציה וסניטריה	
ריצוף וחיפוי	
אלומיניום	
גג	
מיוזג	
מעליות	
חשמל	
פיתוח חצר	
אחרות	
סה"כ עלויות הבנייה*	

פרטי המדווח וחתימתו

תאריך	שם	תפקיד	חתימה
-------	----	-------	-------



מספר זהו פרוייקט \_\_\_\_\_ מספר 2 מתוך 2 702

**פרטי הבניינים בפרוייקט**

(יש למלא רק אם חל שינוי משלב הדיווח על פרוייקט חדש)  
יש למלא חלק זה לגבי כל אחד מהבניינים בפרוייקט - ניתן לצלם עמוד זה לפי הצורך  
מספר מגרש \_\_\_\_\_ מספר בניין ברחוב \_\_\_\_\_

מפרט

תיאור הבקשה להיתר בנייה			
שימוש עיקרי	מסחר <input type="checkbox"/>	משרדים <input type="checkbox"/>	תעשייה <input type="checkbox"/>
מגורים <input type="checkbox"/>	מלונאות <input type="checkbox"/>	אחר <input type="checkbox"/>	
שטח הבנייה הכולל המבוקש	שטח המגרש (שטח נטו לחישוב זכויות הבנייה)	אחוזי בנייה עיקרי %	שירות %

**חומרי בנייה**

סוג הבנייה	רגילה <input type="checkbox"/>	מתועשת <input type="checkbox"/>	אחר <input type="checkbox"/>
קירות חיצוניים	בלוקים <input type="checkbox"/>	כטון מזויין <input type="checkbox"/>	אבן טבעית <input type="checkbox"/>
חומר גימור	טיח <input type="checkbox"/>	אבן טבעית <input type="checkbox"/>	אבן מלאסתית <input type="checkbox"/>
תקרות	כטון מזויין <input type="checkbox"/>	עץ <input type="checkbox"/>	אחר <input type="checkbox"/>
גג	כטון מזויין <input type="checkbox"/>	רעפים <input type="checkbox"/>	אחר <input type="checkbox"/>
רמת גימור	גבוהה <input type="checkbox"/>	בינונית <input type="checkbox"/>	נמוכה <input type="checkbox"/>

**מצב הנכס ביום המסירה**

גמר מלא	מעטפת	שלד
_____ %	_____ %	_____ %

**שטחי בנייה**

ה י י ע ו ד	שטחים עיקריים במ"ד	שטחי שירות במ"ד (ללא חניה)	מספר הקומות בבניין (לא כולל מדתף וקומת עמודים)
למגורים			מספר קומות מרתפים
למסחר			בבניין קומת עמודים <input type="checkbox"/> כן <input type="checkbox"/> לא
למשרדים			מספר כניסות בבניין
לתעשייה			מספר מעליות בבנין
מרתפים + מחסנים			מספר החניות בבניין
חנייה מקורה			מקורות
שטחים משתפים			לא מקורות
אחר			
סה"כ			

**מספר זירות בבניין/צמודי קרקע ולדיווח אם הבנין כולל זירות**

1 חדר	2 חדרים	3 חדרים	4 חדרים	5 חדרים	6 חדרים ובעלה	זירות ק	זירות נג	אחר	סה"כ
תאריך התחלת הבנייה									
תאריך סיום בנייה									
השלב בו נמצאת היום הבנייה									

הערות: