

חוזר מקצועי 4/2025

פטור ממס על דמי שכירות המתקבלים במסגרת עסקאות התחדשות עירונית

מהות עסקאות התחדשות עירונית בפרויקט התחדשות עירונית, במיוחד:

- פינוי - בינוי
- תמ"א 38 במסלול הריסה ובנייה מחדש (תמ"א 38/2)
- נהוג שהיזם משלם לדיירים שני סוגי תשלומים:
 1. תמורה בגין מכירת זכויות בדירה - התמורה העיקרית.
 2. דמי שכירות חודשיים - תשלומים נוספים לכיסוי עלויות המגורים הזמניים.

הבעיה שטופלה

מצבים בעייתיים שהיו קיימים לפני פרסום נייר העמדה היו מקרים שבהם:

3. נוכח מס במקור מדמי השכירות, למשל:
- כשהנכס מושכר על ידי תושב חוץ.

2. דמי השכירות דווחו כהכנסה חייבת, למשל:
- כהכנסה שחורגת מתקרת הפטור לדמי שכירות.
- כהכנסה חייבת במסלול שכירות.

1. הדירה הושכרה לצד שלישי לפני הפינוי.

הספק שהיה קיים

השאלה שהתעוררה: האם הפטור על דמי השכירות מהיזם חל גם במקרים שבהם הדירה המקורית הושכרת לפני הפינוי?

עמדת רשות המסים - ההבהרה החדשה

העיקרון המנחה - רשות המסים קובעת במפורש: "הוראת הפטור בסעיפי החוק הנזכרים לעיל אינה בוחנת את הנישום הספציפי ואינה תלויה בשימוש שעשה המוכר בדירתו המקורית ערב העסקה", המשמעות המעשית: הפטור חל ללא תלות בשימוש שנעשה בדירה לפני הפינוי:

- אם הדירה שימשה למגורים של המוכר - הפטור חל.
- אם הדירה הושכרה לצד שלישי - הפטור חל באותה מידה.

ההנחיות החדשות

תשלומי דמי השכירות שמקבל המוכר מהיזם בפרויקט פינוי-בינוי או תמ"א 38/2:

1. אינם נדרשים בדיווח כהכנסה חייבת במס הכנסה.
2. אין לנכות בגינם מס במקור.
3. הדבר חל על כל התקופה המוגדרת בחוק.

השלכות מעשיות

לבעלי דירות

- הקלה משמעותית - אין צורך לדווח על דמי השכירות כהכנסה.
- חיסכון במס - אין מס הכנסה על תשלומים אלה.
- פשטות ביורוקרטית - פחות טפסים ודיווחים.
- ליזמים
 - אין חובת ניכוי מס במקור מתשלומי דמי השכירות.
 - הפחתת עומס מנהלי בטיפול בתשלומים.
 - בהירות משפטית לגבי חובותיהם.

נקודות לתשומת לב

תנאים לקבלת הפטור

1. סוג הפרויקט: פינוי - בינוי או תמ"א 38/2.
2. מועדי התשלום: מהריסת הדירה עד קבלת החזקה בדירה החלופית.
3. מקור התשלום: מהיזם (לא מגורם אחר).
4. מטרת התשלום: כחלק מהתמורה בגין מכירת זכויות בדירה.

מגבלות הפטור

- הפטור חל על דמי השכירות בלבד (לא על התמורה כולה).
- התקופה מוגבלת לפי הגדרות החוק.
- הפטור אינו רטרואקטיבי לתשלומים שכבר דווחו וחל מה- 10/07/2025.

המלצות יישום

1. תיעוד מדויק של מועדי התשלום והתקופות.
2. שמירה על מסמכים המוכיחים את הקשר לפרויקט התחדשות עירונית.

סיכום

חוזר מקצועי זה מציג את עמדת רשות המסים שפורסמה בנייר העמדה 4/2025 ומבהיר סוגיה חשובה בתחום מיסוי המקרקעין ומספק וודאות משפטית לכל המעורבים בעסקאות התחדשות עירונית. העיקרון המרכזי הוא כי הפטור אינו תלוי בשימוש הקודם בדירה, והוא חל באופן אחיד על כל המקרים העומדים בתנאי החוק.