

**הצעת חוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (תיקון מס' 61),
התשס"ח-2007**

1. תיקון סעיף 48א
- בחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963¹ (להלן – החוק העיקרי), בסעיף 48א –
- (1) בסעיף קטן (א), במקום "בשיעור הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה" יבוא "בשיעור של 25%";
- (2) בסעיף קטן (ב) –
- (א) בפסקה (1), במקום "כאמור בסעיף 121 לפקודה, בשיעור של עד 20% יבוא "בשיעור של 20%";
- (ב) אחרי פסקה (1) יבוא:
- "(א1) על אף הוראות פסקה (1), יחיד יהיה חייב במס על שבח ריאלי בשיעור של 25%, במכירה שנעשתה על ידו, בהתקיים שניים אלה:
- (א) המכירה היא של זכות באיגוד מקרקעין, או שהיא מכירה של זכות במקרקעין שהיתה של איגוד שהתפרק, ושנמכרה ליחיד, אגב פירוק האיגוד, בפטור ממס לפי סעיף 71;
- (ב) היחיד היה בעל מניות מהותי כמפורט להלן, לפי הענין:

ד ב ר י ה ס ב ר

בהצעת חוק זו מוצע לתקן כמה עניינים שנקבעו בתיקון מס' 147 לפקודה, כמפורט להלן:

סעיף 1 לפסקה (1)

מוצע לתקן את האמור בסעיף 48א(א) לחוק כך ששיעור המס שיחול על השבח הריאלי בידי חבר בני אדם יהא 25%, בלא הפניה לסעיף 126(א) לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), הקובע, כאמור לעיל, שיעורים גבוהים יותר, במסגרת הוראות השעה, עד לשנת 2010.

לפסקה (2)(א)

מוצע לתקן את האמור בסעיף 48א(ב)(1) לחוק, כך ששיעור המס שיחול על השבח הריאלי בידי יחיד יהא 20%, בלא הפניה לסעיף 121 לפקודה, שמדרגות המס הנקובות בו תחילתן בשיעור מס נמוך יותר. כך, לפי החוק ישלם הנישום שיעור מס אחיד, וכדי ליהנות משיעור מס מופחת מן השיעור האמור, יגיש דוח שנתי למס הכנסה, באשר השבח מהווה חלק מן ההכנסה החייבת, לפי הוראת סעיף 48א לחוק.

לפסקאות (2)(ב), ו-(ג) ו-(3)(א) ו-(ג)

בפסקה (2)(ב) של סעיף 1 המוצע, מוצע לקבוע, בדומה להוראות הקבועות בסעיף 91(ב)(2) לפקודה בעניין מכירת ניירות ערך בידי בעל מניות מהותי, כי במכירת זכות

כללי במסגרת חוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (תיקון מס' 50 והוראת שעה), התשס"ב-2002 שנכנס לתוקפו ביום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) (ס"ח התשס"ב, עמ' 220) (להלן – תיקון מס' 50 לחוק), הופחתו שיעורי מס השבח החל באותו מועד ל-25%. בהתאמה, על השבח הנובע ממכירת נכס שיום רכישתו לפני המועד האמור, נקבע כי הפחתת השיעורים תהא לינארית כך שרק על יתרת השבח הריאלי יחול שיעור המס המופחת כאמור.

במסגרת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (תיקון מס' 147), התשס"ה-2005 (ס"ח התשס"ה, עמ' 766) (להלן – תיקון מס' 147 לפקודה), הופחתו שיעורי המס על רווחי הון בידי יחיד ובידי חבר בני אדם, כך שיחיד יחויב בשיעור מס שלא יעלה על 20% (ובלבד שאינו בעל מניות מהותי) וחבר בני אדם יחויב בשיעור מס של 25%, החל בשנת המס 2010. לגבי השנים 2006 עד 2009 נקבעו הוראות שעה ולפיהן מס רווחי הון בידי חבר בני אדם יחויב בשיעורי מס של 31%, 29%, 27% ו-26% בהתאמה. במסגרת תיקון מס' 147 לפקודה נעשה תיקון עקיף לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – החוק), שביקש להחיל את שיעורי המס המופחתים כאמור גם לגבי שבח. עוד נקבע במסגרת התיקון האמור כי הפחתת שיעור מס השבח לגבי יחידים תחל בשנת המס 2007.

¹ ס"ח התשכ"ג, עמ' 405; התשס"ה, עמ' 766; התשס"ז, עמ' 429.

(1) במכירת זכות באיגוד מקרקעין, למעט זכות באיגוד מקרקעין שהיתה של איגוד שהתפרק כאמור בפסקת משנה (3) – היחיד היה בעל מניות מהותי באיגוד המקרקעין, במועד מכירת הזכות על ידו או במועד כלשהו בשנים עשר החודשים שקדמו למכירה כאמור;

(2) במכירת זכות במקרקעין שהיתה של איגוד שהתפרק, ושנמכרה ליחיד, אגב פירוק האיגוד, בפטור ממס לפי סעיף 71 – היחיד היה בעל מניות מהותי באיגוד שהתפרק, במועד שבו נמכרה לו הזכות בפטור ממס לפי סעיף 71 או במועד כלשהו בשנים עשר החודשים שקדמו למכירה הפטורה כאמור;

(3) במכירת זכות באיגוד מקרקעין שהיתה של איגוד שהתפרק, ושנמכרה ליחיד, אגב פירוק האיגוד, בפטור ממס לפי סעיף 71 – היחיד היה בעל מניות מהותי באיגוד המקרקעין, במועד כאמור בפסקת משנה (1), או שהיה בעל מניות מהותי באיגוד שהתפרק, במועד כאמור בפסקת משנה (2);

לעניין פסקת משנה זו –

“בעל מניות מהותי” – כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, ואולם במקום “יחד עם אחר” ייקרא “יחד עם קרובו”;

“קרוב” – לרבות איגוד השולט בו ואיגוד שבשליטת השולט בו;

“שליטה” – כמשמעותה בסעיף 2, בשינויים אלה: בכל מקום בסעיף האמור, במקום “רובו של הון המניות” ייקרא “20% או יותר של הון המניות” ובמקום “את רובו של הסכום” ייקרא “20% או יותר של הסכום”;

(ג) בפסקה (2), במקום “פסקה (1)” יבוא “פסקאות (1) ו-(א1)” ואחרי “בפסקה (1)” יבוא “או בפסקה (א1), לפי הענין”;

(3) בסעיף קטן (ב) –

(א) ברישה, במקום “(ב)1” יבוא “(ב)1 ו-(א1)”;

ד ב ר י ה ס ב ר

נכס שיום רכישתו לפני כ”א בחשון התשס”ב (7 בנובמבר 2001). במסגרת תיקון מס’ 147 לפקודה תוקן הסעיף ונקבע בו כי על השבח הריאלי עד המועד האמור בידי יחיד יחול שיעור המס “כאמור בסעיף 121 לפקודה”.

נוסח התיקון מטעה כיוון שבסעיף 121 לפקודה נקובים שיעורי מס שונים. הכוונה היתה כי על השבח הריאלי עד ליום האמור יחול שיעור המס הגבוה ביותר הנקוב בסעיף 121 לפקודה, כפי שנקבע במסגרת תיקון מס’ 50 (כאשר גם במקרה זה, כדי ליהנות משיעור מס מופחת מן השיעור האמור, על היחיד להגיש דוח שנתי למס הכנסה, באשר השבח מהווה חלק מן ההכנסה החייבת, לפי הוראת סעיף

באיגוד מקרקעין על ידי יחיד בעל מניות מהותי באותו האיגוד, יחול שיעור מס של 25%, וכך גם במכירה של זכות באיגוד מקרקעין או של זכות במקרקעין על ידי יחיד שהיה בעל מניות מהותי באיגוד מתפרק בעת שהועברה אליו הזכות כאמור, בפטור ממס לפי סעיף 71 לחוק.

בהתאמה לאמור, בעניין קביעת שיעור המס של 25% לגבי בעל מניות מהותי, מוצע לערוך את ההפניות הנדרשות להוראות אלה בסעיף 48(ב)2 ו-(ב)1 לחוק.

לפסקה (3)(ב)

סעיף 48(ב)1 לחוק עניינו בשיעורי המס שיחולו באופן לינארי על השבח הריאלי בידי יחיד, הנובע ממכירת

- (ב) בפסקה (1), במקום "כאמור בסעיף 121 לפקודה" יבוא "בשיעור המס הגבוה ביותר הנקוב בסעיף 121 לפקודה";
- (ג) בפסקה (2), במקום "בשיעור של הקבוע בסעיף קטן (ב)(1) עד 20%" יבוא "בשיעור הקבוע בסעיף קטן (ב)(1) או (א1), לפי העניין";
- (4) בסעיף קטן (ד), בפסקה (2), המילים "יחויב השבח במס לפי הוראות סעיפים קטנים (א) או (ב), לפי העניין ו-(ג)" – יימחקו.
2. בסעיף 48 בחוק העיקרי –
- (1) בסעיף קטן (א), ברישאה, אחרי "ו-20%" לעניין יחיד יבוא "או 25% – לעניין יחיד שהיה בעל מניות מהותי כאמור בסעיף 48א(ב)(א1)";
- (2) בסעיף קטן (ב)(2), אחרי "ו-20%" לעניין יחיד יבוא "או 25% – לעניין יחיד שהיה בעל מניות מהותי כאמור בסעיף 48א(ב)(א1)".
3. תחילה (א) תחילתם של סעיפים 48 ו-48א בחוק העיקרי, כנוסחם בחוק זה, ביום כ"ג בטבת התשס"ח (1 בינואר 2008).
- (ב) על אף האמור בסעיף קטן (א), תחילתו של סעיף 48א(א) לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 1(1) לחוק זה, ושל סעיף 48א(ד)(2) לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 1(4) לחוק זה, ביום י"א בטבת התשס"ז (1 בינואר 2007).

ד ב ר י ה ס ב ר

- 48א(ב) לחוק). על יתרת השבח הריאלי יחול שיעור מס של 20%, או של 25% – לגבי בעל מניות מהותי, לפי העניין.
- לפסקה (4)**
- במסגרת תיקון מס' 147 לפקודה נפלה טעות קולמוס בתיקונה של פסקה (2) לסעיף 48א(ד), כך שהמילים "יחויב השבח במס לפי הוראות סעיפים קטנים (א) או (ב), לפי העניין ו-(ג)" נותרו בפסקה בטעות וצריך היה למחקן. מוצע לתקן טעות זו.
- סעיף 2** בהתאמה לאמור בדברי ההסבר לפסקה (2)(ב) של סעיף 1 המוצע, בענין קביעת שיעור המס
- של 25% לגבי בעל מניות מהותי, מוצע לערוך את ההפניות הנדרשות להוראות אלה גם בסעיף 48א(ב) לחוק.
- סעיף 3** ככלל מוצע כי תחילת החוק תהא ביום כ"ג בטבת התשס"ח (1 בינואר 2008). עם זאת, לגבי ההוראה המבהירה בדבר שיעור המס החל על השבח הריאלי בידי חבר בני אדם, כאמור בסעיף 1(1) לחוק המוצע, ולגבי ההוראה בדבר תיקון טעות הקולמוס בסעיף 48א(ד) לחוק, כאמור בסעיף 1(3)(ד) לחוק המוצע, מוצע כי תחילתם תהא ביום י"א בטבת התשס"ז (1 בינואר 2007). הוא מועד תחילתם של התיקונים העקיפים שנערכו בחוק במסגרת תיקון מס' 147 לפקודה.