

**הצעת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 100),  
התשפ"ב-2022**

- תיקון סעיף 9 1. בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963<sup>1</sup> (להלן – החוק העיקרי), בסעיף 9 –
- (1) בסעיף קטן (ג), בהגדרה "דירת מגורים", אחרי פסקה (2) יבוא:
- "(3) דירת מעטפת המיועדת לשמש למגורים, ובדירת מעטפת שבנייתה טרם הסתיימה, למעט דירה כאמור שאין עימה התחייבות מצד המוכר לסיים את בנייתה; לענין זה, "דירת מעטפת" – דירה, בבניין המיועד לשמש למגורים, שבנייתה טרם הסתיימה, שאין עימה התחייבות מצד המוכר לסיים את הבנייה, ובלבד שהסתיימה בנייתם של הקירות החיצוניים של הדירה:";
- (2) בסעיף קטן (ג1) –
- (א) בפסקה (2)(ב), במקום "ב־24 החודשים" יבוא "ב־12 החודשים";

**ד ב ר י ה ס ב ר**

שרוכש דירה ראשונה. על כן, מוצע להוסיף להגדרה "דירת מגורים" שבסעיף 9(ג) לחוק את פסקה (3) ולקבוע באופן מפורש כי דירת מעטפת תהיה חייבת במס רכישה כדירת מגורים.

יובהר, כי לפי נוסח הסעיף המוצע, גם אם במועד הרכישה טרם נבנתה דירת המעטפת, אך במסגרת הסכם הרכישה התחייב המוכר לספק לרוכש דירת מעטפת (דירת מעטפת מקבלן). הזכות לקבלת דירת מעטפת תיחשב לדירת מגורים לענין סעיף 9 לחוק. כלל מוצע זה דומה לכלל הקבוע היום בפסקה (1) להגדרה "דירת מגורים" שבסעיף 9(ג) לחוק, לגבי רכישת דירת מגורים מושלמת מקבלן, שנחשבת לדירת מגורים אף אם במועד הרכישה טרם הושלמה בנייתה.

**לפסקה (2)**

**לפסקת משנה (א)**

סעיף 9(ג1)(ב) לחוק קובע את התקופה שבמהלכה משפרי דיור יכולים להחזיק במקביל בשתי דירות ולהיחשב לבעלי דירה יחידה (לפני שמכרו את דירתם הישנה) לצורך שיעור מס הרכישה שהם חבים בו. בסעיף זה, בנוסחו כיום, עומדת התקופה האמורה על 24 חודשים. ביום י"ט באדר ב' התשע"ו (29 במרס 2016) התקבל בכנסת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 85 והוראת שעה), התשע"ו-2016 (ס"ח התשע"ו, עמ' 694), אשר קבע, בהוראת שעה, קיצור של משך התקופה האמורה ל-18 חודשים. הוראת השעה פקעה ביום כ"ו בתמוז התשפ"א (6 ביולי 2021), לאחר שתוקפה הוארך מכוח סעיף 38 לחוק יסוד: הכנסת. עם פקיעתה, שב משך התקופה האמורה לעמוד על תקופה של 24 חודשים, כלשון החוק.

בללי בהצעת חוק זו מוצעים כמה תיקונים בחוקי המס, שמטרתם מניעת עיוותים שונים במיסוי דירות מגורים, מניעת תכנוני מס וביטול פטורים שאינם מוצדקים, והכול תוך שמירה על אפשרותם של תושבי ישראל ליהנות מדיוור ברי־השגה. תיקונים אלה, שעיקרם בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – החוק), צפויים להביא להגדלת הכנסות המדינה ממסים. כמו כן, התיקונים המוצעים צפויים לעודד מכירת דירות מגורים בטווח הקרוב ולהפחית את התמריץ המיסוי לרכישה והחזקה של דירות מגורים, ובכך לתרום להגדלת היצע הדירות ולהורדת מחירי הדירות.

**סעיף 1 לפסקה (1)**

סעיף 9 לחוק קובע שבמכירת זכות במקרקעין יהיה הרוכש חייב במס רכישה. בסעיפים קטנים (ג1) ו־10(ג) נקבעים שיעורי המס החלים ברכישת דירת מגורים, שונים משיעורי המס המשולמים ברכישת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים. כיום יש מקרים שבהם דירות, בדרך כלל דירות יוקרה, נמכרות בידי הקבלן בלא שנעשה בהן שיפוץ הפנים. דירות אלה נקראות בעגה המקצועית דירות מעטפת. בשל נוסח הסעיף כיום, יש מחלוקת בשאלה אם דירות מעטפת מהוות דירות מגורים לצורכי מיסוי מקרקעין, ואם רוכש הדירה חייב בשיעורי מס הרכישה הגבוהים, המוטלים ברכישת דירת מגורים להשקעה. ההבדלים בין דירות מעטפת לדירות שהושלמה בנייתן מינוריים ואינם רלוונטיים לתכלית הסעיף. על כן, מבחינה עניינית, אין הצדקה לכך שרוכשים של דירות מעטפת ייהנו מיתרון המיסוי, ויתחמקו מתשלום שיעור מס הרכישה המוטל על דירות מגורים. באותו האופן, אין הצדקה לכך שמי שרוכשים דירת מעטפת שהיא דירתם הראשונה, לא ייהנו משיעורי מס הרכישה, הנמוכים יותר, המוטלים על מי

<sup>1</sup> ס"ח התשכ"ג, עמ' 156; התשפ"ב, עמ' 460.

(ב) במקום פסקה (3) יבוא:

- (3) (א) על חלק השווי שעד 1,930,000 שקלים חדשים – לא ישולם מס;  
(ב) על חלק השווי העולה על 1,930,000 שקלים חדשים ועד 2,330,000 שקלים חדשים – 3.5%;  
(ג) על חלק השווי העולה על 2,330,000 שקלים חדשים ועד 3,100,000 שקלים חדשים – 5%;  
(ד) על חלק השווי העולה על 3,100,000 שקלים חדשים ועד 5,300,000 שקלים חדשים – 8%;  
(ה) על חלק השווי העולה על 5,300,000 שקלים חדשים – 10%;
- (3) בסעיף קטן (2ג), בהגדרה "המדד הבסיסי", במקום "לעניין תיאום הסכומים הנקובים בסעיף קטן (ג1) – המדד שפורסם ביום ד' בשבט התשע"ג (15 בינואר 2013)" יבוא:
- "לעניין תיאום הסכומים הנקובים בסעיף קטן (ג1)(1) – המדד שפורסם ביום ד' בשבט התשע"ג (15 בינואר 2013);
- "לעניין תיאום הסכומים הנקובים בסעיף קטן (ג1)(3) – המדד שפורסם ביום ב' בשבט התשפ"א (15 בינואר 2021)".

## ד ב ר י ה ס ב ר

### לפסקת משנה (ב)

- סעיף 9(ג1) לחוק עניינו בין השאר בשיעורי מס הרכישה לרוכשי דירת מגורים יחידה. פסקה (3) של אותו סעיף קובעת לאמור:
- "(3) (א) על חלק השווי שעד 1,470,560 שקלים חדשים – לא ישולם מס;  
(ב) על חלק השווי העולה על 1,470,560 שקלים חדשים ועד 1,744,270 – 3.5%;  
(ג) על חלק השווי העולה על 1,744,270 שקלים חדשים ועד 4,500,000 שקלים חדשים – 5%;  
(ד) על חלק השווי העולה על 4,500,000 ועד 15,000,000 שקלים חדשים – 8%;  
(ה) על חלק השווי העולה על 15,000,000 שקלים חדשים – 10%".

מוצע להחליף את הפסקה האמורה ולהקטין את נטל מס הרכישה המוטל על רוכשים של דירות יחידות בשווי בינוני, על ידי ריווח מדרגות המס הנמוכות. כמו כן, מוצע להגדיל את נטל המס ברכישת דירה יחידה בסכומים גבוהים, כך שהוא יהווה מקור תקציבי לריווח מדרגות המס הנמוכות יותר כאמור. מדובר באיזון ראוי המאפשר להקל על רוכשי דירות בסכומים בינוניים, באמצעות הכבדת נטל המס על רוכשי דירות בסכומים גבוהים מאוד.

### לפסקה (3)

מוצע שהמדרגות שנקבעו לעניין שיעורי מס הרכישה של רוכשי דירה ראשונה יוצמדו למדד שירותי דירור בבעלות הדיירים שמפרסמת הלשכה המרכזית לסטטיסטיקה, כך שלא יישחקו בשנים הבאות.

מתן האפשרות ליהנות מהטבות המיסוי לדירה יחידה בזמן החזקה בשתי הדירות לתקופה ממושכת, מתמצית את משפרי הדירור להמתין לעליית מחירי הדירור לפני שהם מוכרים את דירתם הישנה. דבר זה מביא למלאי גדול של "דירות בהמתנה", מקטין את היצע הדירות הזמינות בשוק ומביא לעליית מחירי הדירות. לצד זאת, ככלל, משפרי דיור המחזיקים ב"דירה בהמתנה" מאופיינים בהכנסה גבוהה מאוד למשק בית, שמגיעה במוצע לפי שניים לערך מההכנסה של משק בית ממוצע בישראל.

מכאן שהתקופה הארוכה הקבועה כיום בחוק, המאפשרת גם לבעלי דירות המחזיקים בשתי דירות למשך שנתיים, ליהנות מהטבות המיסוי המיועדות לבעלי דירה יחידה, מיטיבה עם משקי בית בעלי הכנסות גבוהות ופוגעת בזוגות צעירים המעוניינים לרכוש דירה, עקב ההשפעה השלילית של "דירות בהמתנה" על מחירי הדירות.

על כן, ובמטרה לעודד רוכשי דירות חלופיות להקדים ולמכור את דירותיהם הראשונות, מוצע לתקן את סעיף 9(ג1)(2)(ב) לחוק ולקצר את משך התקופה שבה יכולים רוכשים כאמור ליהנות משיעורים מופחתים של מס רכישה. כך משפר דיור המוכר את דירתו הראשונה בתוך 12 חודשים, ולא 24 חודשים כפי שסעיף זה מאפשר היום, ייהנה משיעורים המופחתים של מס רכישה החלים על רוכש דירה יחידה, בשל רכישת הדירה החלופית.

לצד התיקון המוצע, מוצע לערוך תיקון דומה לעניין החבות במס שבח, כמפורט להלן בדברי ההסבר לסעיף 4 להצעת חוק זו.

- (1) בסעיף קטן (ב1), אחרי "דירת מגורים מזכה" יבוא "שחלות לגבי מכירתה הוראות סעיפים קטנים (ב2) ו-(ב3)";
- (2) בסעיף קטן (ב2)(1), ברישה, ובסעיף קטן (ב3), ברישה, אחרי "דירת מגורים מזכה" יבוא "בידי יחיד תושב ישראל";
- (3) אחרי סעיף קטן (ב3) יבוא:
- "(ב4) על אף האמור בסעיפים קטנים (ב2) ו-(ב3), במכירת דירת מגורים מזכה בידי יחיד תושב ישראל שיום רכישתה היה לפני יום המעבר, ומתקיימים לגביה שני אלה, יחולו הוראות סעיף קטן (ב1) ולא יחולו הוראות סעיפים קטנים (ב2) ו-(ב3):

- (1) במועד רכישת הזכות במקרקעין שעליה בנויה דירת המגורים המזכה, לא הייתה בנויה על המקרקעין דירת מגורים;
- (2) בניית דירת המגורים המזכה הושלמה לאחר יום י"א בטבת התשפ"ו (31 בדצמבר 2025).";

## ד ב ר י ה ס ב ר

מגורים. עם זאת, מוצע להקל על מי שבנו דירה על הקרקע לפני תחילתו של התיקון המוצע, שהייתה להם ציפייה ממשית ליהנות מהחישוב הליניארי המוטב, ולאפשר להם לממש את ציפיותם זו, בכך שיוכלו למכור את הדירה ולקבל את החישוב הליניארי המוטב.

נוסף על האמור, ובשל הרצון לעודד בניית דירות על קרקע פנויה, מוצע לתת פרק זמן למי שבבעלותו קרקע כאמור לסיים בניית דירת מגורים על הקרקע, ואם יעשה כן, יקבל במכירתה את המסלול הליניארי המוטב. על כן, מוצע לקבוע שאם הושלמה בניית דירת המגורים המזכה לפני יום י"א בטבת התשפ"ו (31 בדצמבר 2025), ייהנה המוכר מהחישוב הליניארי המוטב במכירת הדירה (ראו פסקה (3)).

### לפסקה (2)

כאמור בדברי ההסבר לפסקאות (1) ו-(3), נקבע בתיקון מס' 76 חישוב ליניארי מוטב על שבח במכירת דירת מגורים שנרכשה לפני שנת 2014. בלא הוראה סותרת, חל החישוב המוטב גם במכירת דירת מגורים מזכה על ידי תושב חוץ, בדומה לאופן שבו הוא חל על תושב ישראל.

על פי נתוני רשות המסים 83 אלף דירות מגורים בקירוב מצויות בבעלות תושבי חוץ, ומתוכן 40 אלף דירות בקירוב מצויות בתל אביב ובירושלים. הנתון אינו כולל דירות מגורים שנרכשו בידי ישראלים שפסקה תושבותם בישראל.

כיום, תושבי חוץ יכולים ליהנות מהטבות ופטורים שניתנים במכירה ובהשכרה של דירות מגורים בישראל, וזאת בדומה לתושבי ישראל. ביחס למצב הקיים במדינות אחרות מדובר בפטורים חריגים אשר אין להם הצדקה, במיוחד כיום בהינתן היצע מצומצם של דירות מגורים לתושבי ישראל ורמות מחירים גבוהות.

### סעיף 2 לפסקאות (1) ו-(3)

ביום כ"ט באב התשע"ג (5 באוגוסט 2013), פורסם חוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013 (ס"ח התשע"ג, עמ' 116). בסעיף 43 לחוק האמור תוקן החוק (להלן – תיקון מס' 76). במסגרת אותו תיקון בוטלה הוראת הפטור ממס שבח למשקיעים שהייתה קבועה בסעיף 49ב(1) לחוק, וחלה על מוכר דירה שבבעלותו יותר מדירת מגורים אחת אם המכירה עמדה במספר תנאים שהיו קבועים בחוק. מנגד, נקבע באותו תיקון, לגבי דירת מגורים שנרכשה לפני כניסת תיקון מס' 76 לתוקף, שלמי שבבעלותם יותר מדירת מגורים אחת יחושב מס השבח במכירת דירה כאמור לפי החישוב הליניארי המוטב, כך ששבח שייחוס לתקופה שעד יום כ"ט בטבת התשע"ד (1 בינואר 2014) יהיה פטור ממס שבח, ואילו שבח שייחוס לתקופה שמהמועד האמור ואילך יחויב במס שבח בשיעור שנקבע בחוק.

אף על פי שמטרתו של התיקון הנזכר לעיל הייתה להקל עם מי שהיו בעלי דירות מגורים במועד כניסתו לתוקף, כך שיהיו פטורים ממס על השבח שנצבר לפני אותו מועד, ובדומה למצב החוקי שחל לפני תיקון מס' 76, התיקון לא הגביל את החישוב הליניארי המוטב כך שיחול רק על זכות במקרקעין שהייתה דירת מגורים במועד כניסת התיקון לתוקף. על כן, כיום, גם מי שבמועד האמור היה בעלים של זכות במקרקעין שהיא קרקע, שלא היה יכול לקבל פטור במכירתה לפני כניסתו לתוקף של התיקון, יכול ליהנות במכירת הזכות מהחישוב הליניארי המוטב, ובלבד שבנה על הקרקע דירת מגורים לפני המכירה. לפיכך, מוצע לתקן את סעיף 48א לחוק כך שייקבע כי מוכר זכות במקרקעין שהיא דירת מגורים שנרכשה לפני כניסת תיקון מס' 76 לתוקף, לא יוכל ליהנות מהחישוב הליניארי המוטב, אם במועד הרכישה לא הייתה בנויה על המקרקעין דירת

"(ד) נוסף על האמור בסעיפים קטנים (ב) עד (ד), במכירת זכות במקרקעין על ידי יחיד, יהיה היחיד חייב לשלם מס נוסף לפי סעיף 121ב לפקודה כפי שיקבע המנהל בכללים."

תיקון סעיף 49א 3. בסעיף 49א לחוק העיקרי –

(1) בסעיף קטן (א), המילים "או תושב חוץ שאין לו דירת מגורים במדינה שבה הוא תושב" – יימחקו, ובמקום הסיפה החל במילים "לעניין סעיף קטן זה" יבוא "לעניין זה, תושב ישראל" – לרבות מי שהיה תושב ישראל בעת רכישת דירת המגורים המזכה, ובלבד שמועד המכירה חל בתוך 5 שנים מהיום שחדל להיות תושב ישראל";

## ד ב ר י ה ס ב ר

אופן החישוב של סכום המס שייגבה על ידי מנהל מיסוי במקרקעין.

יובהר כי בהתאם לסעיף 48ב לחוק, לעניין שיעורי המס והזיכויים ממנו, יראו את השבח, כפי שנקבע לפי החוק, כחלק מההכנסה החייבת במס הכנסה בשנת המס שבה נעשתה המכירה. על כן, כאשר יגיש המוכר את הדוח השנתי בסוף השנה, הוא יעשה את החישוב הסופי של המס הנוסף שהוא חייב בו באותה שנה, וישלם את חבות המס בהתאם. אם לפי חישוב זה הוא נדרש להוסיף תוספת מס, הוא ישלם אותה במועד הקבוע לתשלום המס הנוסף בפקודה, ואם שילם ביתר במסגרת שומת המקרקעין, יהיה זכאי לקבל החזר.

סעיף 3 לפסקה (1)

הוראות פרק חמישי 1 לחוק קובעות פטורים סוציאליים ממס שבח שמטרתם להיטיב עם מי שבבעלותו דירת מגורים אחת, מתוך תפיסה כי ראוי לפטור ממס עליו ערך בדירת מגוריו של היחיד, כדי לאפשר שחלוף של דירת המגורים ושיפור תנאי המגורים. כיום, משקיעים זרים הרוכשים דירת מגורים בישראל יכולים גם הם ליהנות מפטורים אלה, אם הם עומדים בתנאים הקבועים בפרק האמור ובלבד שהם מצהירים כי אין בבעלותם דירת מגורים נוספת במדינתם. ככלל, מדינת ישראל לא מקנה הטבות סוציאליות לתושבים זרים, בייחוד כאשר הדבר מתמרץ תושבים זרים לרכוש דירות מגורים בישראל, ובכך מביא לעלייה בביקוש לדירת מגורים ולעליית לתקן הדירות ומחרף את מצוקת הדיור בישראל. לכן מוצע לתקן את סעיף 49א(א) לחוק ולקבוע כי תושב חוץ לא יהיה זכאי לפטורים הקבועים בפרק חמישי 1 לחוק.

כדי שלא לפגוע בתושבי ישראל אשר נוסעים לתקופה קצרה למדינה זרה, ומפסיקים את תושבותם למספר קטן של שנים, אף על פי שהם מתכוונים לחזור, מוצע לקבוע כי מי שרכש דירה בהיותו תושב ישראל, ומכר את אותה הדירה בתוך פחות מ-5 שנים לאחר שהפך להיות תושב חוץ, יהיה זכאי לפטורים ממס הקבועים בפרק האמור, בדומה לתושבי ישראל. סעיף זה אף צפוי לעזור לתושב ישראל אשר נאלץ להפסיק תושבות באופן מהיר, ולאפשר לו למכור את דירת המגורים שלו לאחר שכבר הפסיק את תושבותו, בלי לאבד את הפטור ממס אשר היה זכאי לו.

כמו כן, מתן פטור לתושב חוץ על מכירה של זכות במקרקעין בישראל הוא חריג לעקרונות המיסוי הבין-לאומי, שלפיהם זכות המיסוי נשמרת למדינת המקור ביחס להכנסות שנובעות מהמקרקעין שלה. בעניין של אפשרות לדיור ומדיניות רווחה, אין למדינת ישראל את אותה רמה של מחויבות כלפי תושבי חוץ כפי שיש לה כלפי תושבי ישראל, ועל כן מוצע לבטל את מתן הפטור לתושבי חוץ. לנוכח האמור, מוצע לתקן את סעיף 48א(ב)(1) ו-3(ב) לחוק, כך שייקבע שתושב חוץ אשר מוכר דירת מגורים שנרכשה לפני שנת 2014, יידרש לשלם מס על כלל השבח שנוצר במכירת הדירה בלי לקבל את החישוב הליניארי המוטב.

לפי סעיף 8 להצעת חוק זו, יחול התיקון המוצע על מכירות המתבצעות החל משנת המס 2024. כך, תהיה לתושב חוץ הבוחר למכור את דירת המגורים המזכה אשר בבעלותו, תקופת מעבר שבמהלכה יוכל למכור את הדירה וליהנות מהחישוב הליניארי המוטב.

לפסקה (4)

בסעיף 121ב לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה) נקבע שיחיד יהיה חייב במס נוסף על חלק הכנסתו החייבת העולה על הסכום הקבוע באותו סעיף, בשיעור של 3%. לעניין זה, ככלל, הכנסות ממכירות זכויות במקרקעין נכללות כחלק מההכנסה החייבת של היחיד לצורך הטלת המס הנוסף כאמור יחיד שחייב במס נוסף אינו זכאי לפטור מהגשת דוח שנתי ועל כן מחויב להגיש בסוף שנת המס דוח ולשלם את המס הנוסף אשר הוא חייב בו (ראו תקנות 3(א)8) ו-5(ב) לתקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דין וחשבון), התשמ"ח-1988 ("ק"ת התשמ"ח, עמ' 580)). כדי לטייב את גביית המס הנוסף ממי שחייב במס נוסף בשל מכירת זכות במקרקעין, מוצע לקבוע כי המס הנוסף יתווסף על חבות מס השבח, וישולם כבר במסגרת שומת מס השבח. תיקון זה צפוי להקל את גביית המס הנוסף, ולהביא לכך שהמס הנוסף ישולם בסמוך למועד הפקת ההכנסה בפועל.

מכיוון שבמועד הדיווח על מכירת המקרקעין לא ניתן לדעת את החבות המדויקת של המס הנוסף שחויב בו המוכר (שכן, כדי לחשב את החבות המדויקת במס נוסף יש צורך בחישוב כלל ההכנסה החייבת השנתית של המוכר), מוצע להסמיך את מנהל רשות המסים לקבוע בכללים את

- (2) בסעיף קטן (ב), במקום "מוכר המוכר חלק" יבוא "מוכר כאמור בסעיף קטן (א) המוכר חלק".
4. תיקון סעיף 149 בסעיף 149ג(1) לחוק העיקרי, במקום "ב-24 החודשים שקדמו למכירה" יבוא "ב-12 החודשים שקדמו למכירה".
5. תיקון סעיף 76 בסעיף 76א לחוק העיקרי –
- (1) בכותרת השוליים, במקום "הגשת הצהרה" יבוא "הגשה";
- (2) בסעיף קטן (ב), במקום הקטע החל במילים "הצהרות לפי סעיפים 73 עד 76" עד המילים "כאמור בסעיף 96" יבוא "הצהרות, מסמכים או טפסים שיש להגיש למנהל לפי חוק זה".
6. תיקון פקודת מס הכנסה בפקודת מס הכנסה<sup>2</sup>, בסעיף 121ב(ה), במקום הקטע החל במילים "ואולם לגבי מכירת זכות במקרקעין" עד המילים "לפי כל דין" יבוא "אך למעט שבח שהיה פטור ממס לפי אותו חוק".

## ד ב ר י ה ס ב ר

### לפסקה (2)

השגה לפי סעיף 87 לחוק ומסמכים כאמור בסעיף 96 לחוק, יוגשו באופן מקוון. יש הצהרות וטפסים נוספים שיש להגיש לפי סעיפים אחרים בחוק, אבל כיום, אין חובה להגישם באופן מקוון.

יתר על כן, לפי נוסח סעיף 76א האמור, שר האוצר, באישור ועדת הכספים, אינו מוסמך לקבוע חובה כללית להגשת מסמכים באופן מקוון. זאת בניגוד להוראות המקבילות בשאר חוקי המס (כדוגמת הפקודה וחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1976), שלפיהן רשאי שר האוצר, באישור ועדת הכספים, לקבוע שכל אחד מהצהרות והטפסים שיש להגיש לפי החוקים האמורים יוגשו באופן מקוון. על כן, מוצע לתקן את סעיף 76א לחוק, בהתאם לשאר חקיקת המס, ולקבוע ששר האוצר, באישור ועדת הכספים, יהיה רשאי לקבוע אילו טפסים יוגשו באופן מקוון מתוך כלל הטפסים שבחוק. יובהר, שבעת התקנת תקנות הקובעות כי טופס מסוים יוגש באמצעים מקוונים, הקביעה תיבחן לפי אמות המידה הקובעות ב"כללים מנחים לגיבוש הסדרים דיגטליים" הנחיתה היועץ המשפטי לממשלה 1.2500 (התש"ף).

**סעיף 6** כאמור בדברי ההסבר לסעיף 2(4) להצעת החוק, נקבע בסעיף 121ב לפקודה שיחיד יהיה חייב במס נוסף על חלק הכנסתו החייבת העולה על הסכום הקבוע באותו סעיף, בשיעור של 3%. בסעיף קטן (ה) של סעיף 121ב לפקודה נקבע כי, ככלל, שבח הנצמח כתוצאה ממכירת זכות במקרקעין נכלל כחלק מהכנסה החייבת של היחיד לצורך הטלת המס הנוסף כאמור, ואולם לגבי מכירת זכות במקרקעין בדירת מגורים, השבח ייכלל רק אם שווי מכירת הדירה עולה על 4,754,280 שקלים חדשים (נכון לשנת 2021) והמכירה אינה פטורה ממס לפי כל דין.

מצד אחר, סעיף קטן (ה) האמור כולל הכנסות רבות מדי בבסיס המס – כך, לכאורה, לפי לשונו יוטל מס נוסף על שבח ממכירת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים. מצד שני, סעיף קטן זה אינו כולל בבסיס המס הכנסות שאין הצדקה שלא יוטל עליהן המס הנוסף, ובכללן שבח

סעיף 49א(ב) לחוק קובע כי מוכר זכויות בדירת מגורים במסגרת עסקת קומבינציה זכאי לקבל את ההטבות והפטורים הקבועים בפרק חמישי 1 לחוק. זאת, אף על פי שבעסקת קומבינציה נמכרות רק חלק מהזכויות בדירת המגורים ושבסעיף 49א(א) לחוק נקבע כי הפטורים הקבועים בפרק יינתנו רק למי שמוכר את כל הזכויות במקרקעין שיש לו בדירת מגורים מוכה. מוצע לתקן את סעיף 49א(ב) לחוק כך שיובהר כי הוא מתגבר רק על ההוראה בסעיף 49א(א) לחוק הקובעת כי לצורך קבלת הפטור יש למכור את כל הזכויות במקרקעין בדירת המגורים המוכה, ולא על התנאים האחרים באותו סעיף, כגון הדרישה שהמוכר יהיה תושב ישראל.

**סעיף 4** סעיף 149ג(1) לחוק מעניק למי שבעלותו דירת מגורים יחידה, הרוכש דירה חלופית, פרק זמן שבמהלכו הוא יכול להיחשב לבעלים של דירה יחידה לצורך קבלת הפטור ממס שבח הניתן לבעלי דירה יחידה (לפי סעיף 49ב(2) לחוק), הגם שבפועל בבעלותו שתי דירות. פרק הזמן האמור עומד כיום על 24 חודשים.

במטרה להאיץ את מכירת הדירה הראשונה ולהביא להגדלת היצע הדירות למגורים, מוצע לתקן את סעיף 149ג(1) לחוק כך שהפטור לפי סעיף 49ב(2) לחוק יינתן רק למי שמכר את הדירה הראשונה בתוך 12 חודשים, במקום 24 חודשים. תיקון דומה מוצע בסעיף 1 להצעת החוק לעניין פטור ממס רכישה.

יובהר כי לנוכח ההגדרה "דירת מגורים" בסעיף 1 לחוק, ברכישת דירה חלופית מקבלן שבנייתה טרם הסתיימה, תימנה התקופה שבמהלכה אפשר למכור את הדירה הראשונה בפטור רק מהמועד שבו הסתיימה בנייתה של הדירה החלופית.

**סעיף 5** סעיף 76א לחוק כנוסחו היום קובע כי שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, רשאי לקבוע כי הצהרות לפי סעיפים 73 עד 76 לחוק, כולן או חלקן, בקשה לתיקון שומה לפי סעיף 85 לחוק, הודעת

<sup>2</sup> דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשפ"ב, עמ' 746.

7. תיקון חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים) התש"ן-1990<sup>3</sup>, בסעיף 2, בכל מקום, במקום "יחיד שהיתה לו" יבוא "יחיד תושב ישראל שהייתה לו".
8. (א) סעיף 9 לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 1 לחוק זה, יחול על זכות במקרקעין שהיא דירת מגורים שנרכשה ביום תחילתו של חוק זה (להלן – יום התחילה) או לאחריו.
- (ב) סעיף 48א(ד2) לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 4(2) לחוק זה, יחול על מכירת זכות במקרקעין שנעשתה ביום התחילה או לאחריו.
- (ג) סעיף 48א(ב2) ו-(ב3) לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 2(2) לחוק זה, וסעיף 49א לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 3 לחוק זה, יחולו על מכירת זכות במקרקעין שנעשתה ביום כ' בטבת התשפ"ד (1 בינואר 2024) או לאחריו.
- (ד) סעיף 49ג(1) לחוק העיקרי, כנוסחו בסעיף 4 לחוק זה, יחול על דירת מגורים שנרכשה ביום התחילה או לאחריו, כתחליף לדירה הנמכרת שלגביה חלה החוקה כאמור באותו סעיף.
- (ה) תחילתו של סעיף 7 לחוק זה ביום כ' בטבת התשפ"ד (1 בינואר 2024), והוא יחול לגבי הכנסתו של יחיד בשנת המס 2024 ואילך.

## ד ב ר י ה ס ב ר

דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה הנוספת, וליהנות ברכישת הדירה הנוספת משיעורי מס הרכישה הניתנים לרוכש דירה יחידה.

כמו כן מוצע, בסעיף קטן (ד), לקבוע כי סעיף 49ג(1) לחוק, כתיקונו המוצע בסעיף 4 להצעת החוק, יחול רק על דירה שנרכשה ביום התחילה או לאחריו, כתחליף לדירה הנמכרת שבשלה הופעלה החוקה כאמור בסעיף 49ג(1) האמור. כך מי שרכש דירה חלופית כאמור לפני יום התחילה, יוכל למכור את דירתו הראשונה (שהייתה דירתו היחידה לפני רכישת הדירה החלופית) בפטור ממס שבח הניתן לבעל דירה יחידה, בתוך 24 חודשים ממועד רכישת הדירה החלופית.

עוד מוצע לקבוע, בסעיף קטן (ג), כי ההוראות המבטלות את הפטור של משקיעים זרים לפי פרק חמישי 1 לחוק, וההוראה המבטלת את החישוב הליניארי המוטב במכירת דירות על ידי משקיעים זרים, יחולו על מכירת זכות במקרקעין שנעשתה מיום כ' בטבת התשפ"ד (1 בינואר 2024) ואילך. זאת כדי לאפשר לתושבים הזרים זמן מספק למכור את דירותיהם לפי הדין הישן.

מאותו טעם מוצע, בסעיף קטן (ה), לקבוע הוראת תחולה דומה לגבי התיקון המוצע בסעיף 2 לחוק מס הכנסה, בסעיף 7 להצעת החוק.

יובהר כי אף על פי שתחילתו של סעיף 48א(ב2) כנוסחו המוצע בסעיף 3(2) להצעת החוק, היא ביום הפרסום של החוק, הרי שמבחינה אופרטיבית תהיה לכך משמעות רק לגביי דירות שנמכרות החל מתחילת שנת 2026. זאת כיוון שכל דירה שתימכר לפני המועד האמור, לא יחול לגביה האמור בסעיף 48א(ב2) המוצע, ולכן יחול במכירתה החישוב הליניארי המוטב (בכפוף לשאלת היותו של המוכר תושב חוץ או תושב ישראל).

שנוצר ממכירת דירות מגורים שאינן דירות יוקרה, כלומר דירות ששווין פחות מ־4,754,280 שקלים חדשים, וזאת אף על פי שמדובר בהכנסה החייבת במס ככל הכנסה אחרת. למעשה, מדובר בהקלה במס על משקיעים בדירות לעומת השקעה באפיקים אחרים, וזאת בניגוד למדיניות הממשלתית למיסוי הכנסות משקיעים בדירות מגורים.

על כן, מוצע לתקן סעיף קטן זה ולהחיל מס נוסף על כלל ההכנסות משבח, לרבות ממכירת דירות מגורים, ובלבד שההכנסה אינה פטורה ממס שבח לפי החוק. יובהר, כי מכיוון שלרוב מכירת דירת מגורים יחידה של המוכר פטורה ממס שבח, אם מתקיימות לגביה הוראות סעיף 49ב(2) לחוק, הרי ששבח פטור זה, שנצמח ממכירת דירה יחידה, לא ייכלל בבסיס המס לעניין מס נוסף לפי סעיף 1021 לפקודה.

סעיף 7 לפי חוק מס הכנסה (פטור ממס על הכנסה מהשכרת דירת מגורים) התש"ן-1990 (להלן – חוק מס הכנסה), יחיד שמשכיר דירה או דירות למגורים זכאי לקבל פטור מלא ממס על הכנסותיו משכר הדירה בכל חודש שבו הכנסות אלה אינן עולות על 5,070 שקלים חדשים באותו חודש (נכון לשנת 2021), ופטור חלקי אם הכנסותיו משכר דירה גבוהות במקצת מסכום זה. מוצע לתקן את סעיף 2 לחוק האמור ולקבוע כי הפטור לפי חוק זה יחול רק לגבי הכנסותיו של תושב ישראל, כך שתושב חוץ שמשכיר דירות בישראל יהיה חייב במס על הכנסותיו משכר דירה.

סעיף 8 בסעיף קטן (א) מוצע לקבוע כי התיקון המוצע של סעיף 9 לחוק, בסעיף 1 להצעת החוק, יחול רק על דירת מגורים שנרכשה ביום התחילה או לאחריו. כך, לבעליה של דירת מגורים יחידה שרכש דירה נוספת (חלופית) לפני יום התחילה, יהיו 24 חודשים מיום רכישת הדירה הנוספת שבמהלכם יוכל למכור את הדירה שהייתה

<sup>3</sup> ס"ח התש"ן, עמ' 148; התשס"ז, עמ' 65.



(א) על אף האמור בפסקה (1)א של סעיף 48א(ב) לחוק העיקרי בנוסחו בסעיף (2) לחוק זה, במכירת זכות במקרקעין שתוכנית הבנייה שחלה לגביה מתירה בנייה על הקרקע של 15 דירות לפחות המיועדות לשמש למגורים, בידי יחיד, בתקופה שמיום התחילה עד יום ל' בכסלו התשפ"ה (31 בדצמבר 2025) (להלן – התקופה הקובעת), יהיה היחיד חייב במס על החלק המוטב של השבח הריאלי עד יום התחילה, בשיעור הקבוע בסעיף 48א(ב) לחוק האמור; לעניין זה, "החלק המוטב של השבח הריאלי עד יום התחילה" –

(1) אם הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים, המותרות לבנייה לפי תוכנית הבנייה שחלה לגבי הזכות במקרקעין במועד סיום הבנייה, עד תום 48 חודשים מיום המכירה – 100% מהשבח הריאלי עד יום התחילה;

(2) אם הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים, המותרות לבנייה לפי תוכנית הבנייה שחלה לגבי הזכות במקרקעין במועד סיום הבנייה, בתקופה שמתום התקופה האמורה בפסקה (1) ועד תום 60 חודשים מיום המכירה – 80% מהשבח הריאלי עד יום התחילה;

(3) אם הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים, המותרות לבנייה לפי תוכנית הבנייה שחלה לגבי הזכות במקרקעין במועד סיום הבנייה, בתקופה שמתום התקופה האמורה בפסקה (2) ועד תום 72 חודשים מיום המכירה – 70% מהשבח הריאלי עד יום התחילה;

(4) אם הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים, המותרות לבנייה לפי תוכנית הבנייה שחלה לגבי הזכות במקרקעין במועד סיום הבנייה, בתקופה שמתום התקופה האמורה בפסקה (3) ועד תום 84 חודשים מיום המכירה – 60% מהשבח הריאלי עד יום התחילה;

## ד ב ר י ה ס ב ר

### סעיף 9 לסעיף קטן (א)

הריאלי שנצמח עד יום כ' בחשוון התשס"ב (6 בנובמבר 2001) מס בשיעור מס ההכנסה שחל על היחיד לפי סעיף 121 לפקודה. סעיף זה קובע על הכנסותיו של היחיד שיעור מס שולי מרבי של 47%. שיעור זה הוא כמעט כפול משיעור המס המוטל על מוכר זכות במקרקעין שנרכשו לאחר יום כ' בחשוון התשס"ב (6 בנובמבר 2001). שיעור זה יוצר תמריץ שלילי למכור את המקרקעין, ומעכב מכירת קרקעות לגורמים אשר יכולים לפתח את הקרקע וכך להגדיל את היצע הדירות.

כדי לעודד מכירת קרקעות אשר נרכשו לפני יום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001), כלומר קרקעות שנמצאות במשך שנים רבות בידי בעליהן ונצמח עליהן שבח גבוה, מוצע לקבוע, כהוראת שעה, שבמכירת זכות במקרקעין המיועדים לבנייה למגורים, בידי יחיד, בתקופה שמיום התחילה עד יום ל' בכסלו התשפ"ה (31 בדצמבר 2024) (להלן – התקופה הקובעת) – יחול שיעור מופחת של מס שבח, על חלק מהשבח הריאלי שנצבר עד יום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001). שיהיה בשיעור המס הקבוע בסעיף 48א(ב) לחוק, העומד היום על 25%. כאמור, זהו שיעור המס המשולם על השבח הריאלי שנצמח כיום, והוא נמוך במידה ניכרת משיעור המס המוטל על השבח שנצבר לפני יום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר

סעיף 48א(ב) לחוק קובע כי סכום מס השבח לגבי מקרקעין שנרכשו עד יום כ' בחשוון התשס"ב (6 בנובמבר 2001), מחושב באופן ליניארי, כך שעל השבח הריאלי עד יום כ' בחשוון התשס"ב (6 בנובמבר 2001) מוטל מס בשיעור מס ההכנסה שחל על היחיד לפי סעיף 121 לפקודה (ראו פסקת משנה (א) של סעיף 48א(ב) לחוק), ועל השבח הריאלי שמיום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) עד יום המכירה מוטל מס העומד, נכון להיום, על שיעור של עד 25% ליחיד (ראו פסקאות משנה (ב) ו(ג) של סעיף 48א(ב) לחוק).

סעיף 48א(ד) לחוק מסייג את האמור וקובע ששיעור מס השבח לגבי מקרקעין שנרכשו בתקופה שעד יום ט"ו בניסן התשכ"א (1 באפריל 1961) לא יעלה על 12% אם יום הרכישה היה עד סוף שנת המס 1948, ואם יום הרכישה היה בשנות המס 1949 עד 1960, לא יעלה שיעור המס על 12% מהשבח ועוד 1% לכל שנה משנת המס 1949 ועד שנת הרכישה.

מהאמור עולה כי במכירת מקרקעין שנרכשו בתקופה שמיום ט"ו בניסן התשכ"א (1 באפריל 1961) עד יום כ' בחשוון התשס"ב (6 בנובמבר 2001), מוטל על השבח

(5) אם הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים, המותרות לבנייה לפי תוכנית הבנייה שחלה לגבי הזכות במקרקעין במועד סיום הבנייה, בתקופה שמתום התקופה האמורה בפסקה (4) ועד תום 96 חודשים מיום המכירה – 50% מהשבח הריאלי עד יום התחילה;

(6) אם לא התקיים האמור בפסקאות (1) עד (5) – 0% מהשבח הריאלי עד יום התחילה.

(ב) הוראות סעיף קטן (א) לא יחולו על מכירה שנעשתה בלא תמורה או בין קרובים, על מכירה שחל לגביה פטור מהמס, כולו או חלקו, או שיעור מס מופחת, לפי החוק העיקרי או לפי פקודת מס הכנסה, או על מכירה שחלות לגביה הוראות סעיף 5(ב) לחוק העיקרי.

(ג) לעניין פסקאות (1) עד (6) להגדרה "החלק המוטב של השבח הריאלי עד יום התחילה" שבסעיף קטן (א), יראו בקבלת אישור להספקת חשמל, מים או חיבור של טלפון לבניין, לפי סעיף 265 לחוק התכנון והבנייה, כסיום הבנייה.

## ד ב ר י ה ס ב ר

טלפון לבניין, לפי סעיף 265 לחוק התכנון והבנייה (ראו סעיף קטן (ג)).

ככל שהרוכש יסיים את בניית דירות המגורים בתקופה קצרה, יהיה זכאי המוכר לשיעור המס המופחת על חלק גדול יותר מהשבח הריאלי עד יום התחילה. כך, מוצע לקבוע כי אם הרוכש ישלים את בניית הדירות בתוך 4 שנים מיום המכירה, המוכר יהיה זכאי לשיעור מס של 25% על כלל השבח הריאלי עד יום התחילה. מהשנה החמישית ועד השנה השמינית, חלק השבח הריאלי עד יום התחילה שיהיה זכאי לשיעור המס של 25%, יפחת בצורה הדרגתית כמפורט בסעיף. אם הרוכש לא יבנה את דירות המגורים עד תום 8 שנים מיום המכירה, המוכר לא יהיה זכאי לכלל לשיעור המס המופחת על השבח הריאלי עד יום התחילה (ראו פסקאות (1) עד (6)).

### לסעיף קטן (ב)

מוצע לקבוע כי ההקלה במס שבח שמוצע לקבוע כהוראת שעה בסעיף קטן (א), לא תחול על מכירת קרקע שנהנית מפטור ממס, מלא או חלקי, או שחל לגביה שיעור מס מופחת, זאת כדי שלא יינתן כפל הטבה. עם זאת, יצוין כי נישום המעוניין שיחולו עליו הוראות הסעיף המוצע, במקום ההקלות האחרות שלהן הוא זכאי, רשאי לבחור בכך.

נוסף על כך, כדי למנוע שימוש לרעה בהקלה, מוצע לקבוע, כי הוראות הסעיף המוצע לא יחולו במכירת דירה בלא תמורה, בהעברת המקרקעין למלאי עסקי שנחשבת למכירה לפי הוראות סעיף 5(ב) לחוק, או במכירה שנעשתה בין קרובים.

(2001) ואשר היה נגבד במכירת המקרקעין לולא ההוראה המוצעת. כאמור, ההפחתה המוצעת נועדה לשמש תמריץ למכירת הקרקעות וכך להביא להגדלת היצע הדירות למגורים.

שיעור המס המופחת כאמור יינתן על פי המוצע רק אם המכירה היא של זכות במקרקעין שהיא קרקע שקיימת לגביה תוכנית בנייה (המוגדרת על פי המוצע בסעיף קטן (ז) כתוכנית מפורטת כמשמעותה בחוק התכנון והבנייה התשכ"ה-1965, או תוכנית כמשמעותה באותו חוק שתנאי להוצאת היתר מכוחה הוא אישור תוכנית לאיחוד וחלוקה כמשמעותה בסימן ז' בפרק ג' לחוק האמור) (להלן – תוכנית בנייה). המתירה בנייה על הקרקע של 15 דירות מגורים לפחות. תנאי זה מגשים את מטרת ההוראה המוצעת, כלומר הגדלת היצע הדירות, בכך שיתמרץ מכירה של קרקעות שפוטנציאל הבנייה עליהן גבוה.

תנאי נוסף שמוצע לקבוע לזכאות לשיעור המס המופחת הוא שבתוך תקופה קצובה הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים המותרות לבנייה לפי תוכנית הבנייה שחלה לגבי הזכות במקרקעין במועד סיום הבנייה. תנאי זה נועד לתמרץ את רוכש הקרקע להוציא לפועל את בניית הדירות במהירות, וכך להגדיל את היצע הדירות (מאחר שההקלה ניתנת למוכר, התמריץ לרוכש יופעל באמצעות חוזה המכר, שיתייחס לתוצאות אי-עמידתו בתנאי סיום הבנייה). מוצע שלעניין תנאי זה, יראו כמועד סיום הבנייה את המועד שבו התקבל אישור להספקת חשמל, מים או חיבור של



(ד) במכירת זכות במקרקעין שתוכנית הבנייה שחלה לגביה מתירה בנייה על הקרקע של 15 דירות לפחות המיועדות לשמש למגורים, בידי יחיד, בתקופה הקובעת, שאינה מכירה באמור בסעיף קטן (ב), רשאי המוכר לבחור באחד מאלה:

(1) תשלום מס השבח לפי הוראות סעיף 48א(ב1) לחוק העיקרי, ואם התקיים האמור בפסקאות (1), (2), (3), (4) או (5) להגדרה "החלק המוטב של השבח הריאלי עד יום התחילה" שבסעיף קטן (א) – יהיה זכאי המוכר להחזר המס ששילם ביתר, ויחולו לעניין זה הוראות סעיף 103א לחוק העיקרי;

(2) תשלום מס השבח לפי הוראות סעיף קטן (א) ומתן ערובה, להנחת דעתו של המנהל, בגובה יתרת מס השבח שהיה עליו לשלם לפי הוראות סעיף 48א(ב1) לחוק העיקרי.

(ה) במכירת זכות במקרקעין שחלות לגביה הוראות סעיף זה, יקראו את סעיף 48ב(ב1) לחוק העיקרי כך שבסופו יבוא "ובלבד ששיעור המס על החלק המוטב של השבח הריאלי עד יום התחילה, כהגדרתו בסעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 100), התשפ"ב–2022, לא יעלה על שיעור המס הקבוע בסעיף 48א(ב1)".

## ד ב ר י ה ס ב ר

### לסעיף קטן (ד)

הריאלי לפני יום התחילה זכאי לשיעור המס המופחת ואיזה חלק לא זכאי לשיעור המס המופחת, וישולם יתרת המס או יבוצע החזר מס, לפי העניין.

### לסעיף קטן (ה)

לפי הוראות סעיף 48ב לחוק, במכירת זכות במקרקעין שנרכשה לפני יום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001), יראו את השבח כחלק מההכנסה החייבת במס הכנסה בשנת המס שבה נעשתה המכירה, ועל השבח הריאלי יחולו, בין השאר, הוראות סעיפים 121 או 126 לפקודה, לפי העניין.

מוצע לקבוע כי במכירת זכות במקרקעין שחלות לגביה הוראות סעיף 9 להצעת החוק, שיעור המס לפי הפקודה על החלק המוטב של השבח הריאלי עד יום התחילה שנקבע לפי הוראות סעיף זה, לא יעלה על שיעור המס הקבוע בסעיף 48א(ב1) לחוק, כך שההטבה בשיעור המס תיוקף לזכות המוכר גם לעניין הוראות הפקודה.

במכירת זכות במקרקעין שתוכנית הבנייה שחלה לגביה מתירה בנייה על הקרקע של 15 דירות לפחות המיועדות לשמש למגורים, בידי יחיד, בתקופה הקובעת, לא ניתן לדעת, במועד המכירה, אם יתקיים התנאי הדורש בנייה למגורים בתוך תקופה מסוימת מיום המכירה (להלן בסעיף זה – התקופה לבנייה), אלא רק בדיעבד. על כן מוצע לאפשר למוכר זכות במקרקעין כאמור, לבחור אם לשלם את המס כפי שהיה מוטל עליו לולא הוראת השעה (כלומר, לפי הוראות סעיף 48א(ב1) לחוק) ולקבל החזר בגובה ההפרש שבין המס שבו חויב לבין המס שבו הוא חייב לפי הוראות סעיף זה אם וכאשר תעמוד המכירה גם בתנאי של סיום הבנייה בתוך התקופה לבנייה; או לשלם את המס בשיעור המופחת בהתאם לסעיף זה ולהמציא ערובה מתאימה להבטחת תשלום יתרת המס, שתפקע אם וכאשר תעמוד המכירה בתנאי של סיום הבנייה בתוך התקופה כאמור במועד תום הבנייה, ייעשה חישוב של איזה חלק מהשבח

(ו) לכל מונח בסעיף זה תהיה המשמעות הנודעת לו בחוק העיקרי אלא אם כן נקבע במפורש אחרת.

(ז) בסעיף זה –

“היתר בנייה” – כמשמעותו בחוק התכנון והבנייה;

“חוק התכנון והבנייה” – חוק התכנון והבנייה, התשכ”ה-1965<sup>4</sup>;

“יחיד” – לרבות חברה משפחתית כמשמעותה בסעיף 64א לפקודת מס הכנסה, ולרבות שותפות שחל לגביה סעיף 63 לפקודה האמורה;

“קרוב” – כהגדרתו בסעיף 1 לחוק העיקרי, ואולם המונח “שליטה” בהגדרה האמורה יפורש כאמור בסעיף 19(4)(ב)(3) לחוק האמור;

“השבח הריאלי עד יום התחילה” – כהגדרתו בסעיף 47 לחוק העיקרי;

“תוכנית בנייה” – תוכנית מפורטת כמשמעותה בחוק התכנון והבנייה, או תוכנית כמשמעותה באותו חוק, שתנאי להוצאת היתר מכוחה הוא אישור תוכנית איחוד וחלוקה כמשמעותה בסימן ז’ לפרק ג’ בחוק האמור.

## ד ב ר י ה ס ב ר

גם חברה משפחתית כמשמעותה בסעיף 64א לפקודה, ושותפות שחל לגביה סעיף 63 לפקודה. כאמור בדברי ההסבר לסעיף קטן (א), מוצע להגדיר מהי תוכנית בנייה לצורך אותו סעיף קטן.

לסעיפים קטנים (ו) ו-(ז)

מוצע לקבוע שהמונחים בסעיף 9 להצעת החוק יפורשו, אם לא הוגדרו באופן פרטני, כפי משמעותם בחוק, למעט המונח “יחיד” אשר יכלול לעניין הוראות הסעיף

<sup>4</sup> ס”ח התשכ”ה, עמ’ 307; התשפ”ב, עמ’ 692.