

הצעת חוק מיסוי מקרקעין (תיקון מס' 85), התשע"ו-2016

1. בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963¹ (להלן – החוק העיקרי), בסעיף 9 תיקון סעיף 9(ג1ג)(2)(ב), במקום "ב-24 החודשים" יבוא "ב-12 החודשים".
2. בסעיף 449 לחוק העיקרי –
 - (1) בפסקה (2), בסיפה, במקום "שליש ממנה, ועל מכירת דירה" יבוא "שליש ממנה, על מכירת דירה" ואחרי "(1 בינואר 1997)" יבוא "ועל מכירת דירה שקיבל המוכר בירושה";
 - (2) בפסקה (5), אחרי פסקת משנה (ג) יבוא:

"(ד) המכירה בוצעה בתוך שנתיים ממועד פטירת המוריש, ואולם אם התקיים האמור בפסקה מהפסקאות שלהלן – בתוך שנתיים מהמועד כמפורט בה:

 - (1) אם היה בין היורשים בן זוגו של המוריש – מועד פטירתו של בן הזוג;
 - (2) אם ניתנה לבן זוגו של המוריש, בצוואה, זכות למגורים בדירה – המועד שבו פקעה הזכות האמורה על פי הצוואה;
 - (3) אם היה בין היורשים ילדו של המוריש שטרם מלאו לו 21 שנים – המועד שבו מלאו לו 21 שנים;

ד ב ר י ה ס ב ר

לצד התיקון המוצע, מוצע לערוך תיקון דומה לעניין שיעורי מס שבח, כמפורט להלן בדברי ההסבר לסעיף 3 להצעת החוק.

סעיף 2 מוצע כי הפטור ממס שבח, החל לפי פסקה (5) של סעיף 449 לחוק במכירת דירת מגורים שקיבל המוכר בירושה מקרובו כאמור באותה פסקה, יינתן במהלך תקופה מוגבלת. כיום, מקנה סעיף 49ב(5) לחוק פטור מוחלט במכירת דירות כאלה, בלא הגבלת זמן, וזאת בתנאי שאילו היה המוריש עדיין בחיים, ומוכר את דירת המגורים, הוא היה זכאי בשלה לפטור הניתן למוכר דירה יחידה (להלן – דירת ירושה). מוצע לקצוב את התקופה שבמהלכה אפשר למוכר דירת ירושה בפטור, ולהעמידה על שנתיים. הגבלה זו צפויה לעודד יורשים למוכר את דירת הירושה שהיא דירה נוספת בידם, וכך להביא להגדלת היצע הדירות למגורים.

כדי שלא לפגוע בבני הזוג של המוריש, בילדי המוריש שטרם מלאו להם 21 וביילדי המוריש שהם חסויים (כהגדרת "חסוי" בסעיף 80 לחוק הכשרות המשפטית והאפוטרופסות, התשכ"ב-1962 (להלן – חסוי)), אשר לרוב גרים בדירת הירושה או נהנים מפירוטה, מוצע לקבוע הסדרים מיוחדים לדירה שיש בין יורשיה יורש כאמור.

במכירת דירת ירושה אשר בין יורשיה בן זוג של המוריש, מוצע לקבוע כי התקופה שבמהלכה יוכלו היורשים למוכר את הדירה בפטור ממס שבח, תימשך עד תום שנתיים ממותו של בן הזוג היורש. במקרה כזה, ייהנו כל היורשים מפטור ממס שבח אם ימכרו את דירת הירושה עד תום שנתיים ממועד פטירת בן הזוג.

כללי במסגרת המאמצים להגדלת היצע יחידות הדיור ולהורדת מחירי הדיור, נעשו בשנים האחרונות כמה תיקוני חקיקה בדיני המס אשר נועדו למתן את הביקוש להשקעה בדירות מגורים. כהשלמה לצעדים אלה, מוצע בהצעת חוק זו לערוך כמה תיקוני חקיקה נוספים, אשר יובילו לייעול השימוש בהיצע הקיים של יחידות הדיור, ולהגדלת היצע יחידות הדיור.

סעיף 1 חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – החוק), קובע, בסעיף 9, כי מי שרוכש דירת מגורים שהיא דירתו היחידה ייהנה משיעורים מופחתים של מס רכישה. עוד קובע הסעיף האמור, כי למי שבבעלותו דירת מגורים יחידה (להלן – הדירה הראשונה), הרוכש דירה חלופית, יינתן פרק זמן של 24 חודשים, שאם ימכור במהלכו את הדירה הראשונה, ייחשב, לצורך חישוב מס הרכישה בשל רכישת הדירה החלופית, לבעל דירה יחידה, וייהנה משיעורי המס המופחתים.

במהלך השנים האחרונות אנו עדים להתארכות תקופת ההחזקה בדירות הראשונות לאחר רכישת דירות חלופיות. התארכות זו מוסברת בין השאר על רקע הציפייה להמשך עליית מחירי הדירות ולהפקת רווח נוסף ממכירת הדירה הראשונה.

במטרה לעודד רוכשי דירות חלופיות להקדים ולמכור את דירותיהם הראשונות, מוצע לתקן את סעיף 9(ג1ג)(2)(ב) לחוק, כך שרק מי שימכור את דירתו הראשונה בתוך 12 חודשים (ולא 24 חודשים כפי שסעיף זה מאפשר היום), ייהנה מהשיעורים המופחתים של מס רכישה החלים על רוכש דירה יחידה, בשל רכישת הדירה החלופית. יובהר, כי התיקון המוצע אינו נוגע למועדים האמורים באותו סעיף לעניין מי שרוכש דירה מקבלן.

¹ ס"ח התשכ"ג, עמ' 156; התשע"ו, עמ' 242.

- (4) אם היה בין היורשים ילדו של המוריש שהיה לחסוי כהגדרתו בסעיף 80 לחוק הכשרות המשפטית והאפוטרופסות, התשכ"ב-1962², עד תום שנתיים מיום פטירת המוריש – המועד שבו חדל להיות חסוי;
- (5) קיבלו את הדירה בירושה כמה יורשים שמתקיים לגביהם האמור בפסקאות (1), (2), (3) או (4) – המועד המאוחר מבין המועדים האמורים באותן פסקאות”;

3. תיקון סעיף 49ג בסעיף 49ג לחוק העיקרי, בפסקה (1), במקום ”ב-18 החודשים שקדמו למכירה” יבוא ”ב-12 החודשים שקדמו למכירה”.

ד ב ר י ה ס ב ר

דירה יחידה, ככל שהפעיל לגביה את החוקה הקבועה בסעיף 49ג(4) לחוק כדי ליהנות מפטור ממכירת הדירה האחרת שהייתה בבעלותו.

ההסדר המוצע נועד למנוע מצב שבו יורש דירת ירושה שבבעלותו דירת מגורים יחידה (להלן – הדירה היחידה), ושלא מכר את דירת הירושה בתקופה שמוצע לקצוב למכירה בפטור ממס שבח על פי התיקון המוצע בפסקה זו, ימכור קודם את דירתו היחידה בפטור דירה יחידה, תוך שימוש בחוקת דירת המגורים היחידה שבסעיף 49ג(4) לחוק, ולאחר מכן ימכור גם את דירת הירושה, שתהיה באותה עת דירתו היחידה, בפטור דירה יחידה לפי סעיף 49ב(2) לחוק.

יובהר כי יורש שמכר את דירתו היחידה בלי להשתמש בפטור דירה יחידה, יוכל למכור את דירת הירושה בפטור דירה יחידה (לפי סעיף 49ב(2) לחוק).

סעיף 3 סעיף 49ג(1) לחוק מעניק למי שבבעלותו דירת מגורים יחידה, הרוכש דירה חליפית, 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.

כאמור, במהלך השנים האחרונות אנו עדים להתארכות תקופת ההחזקה בדירות הראשונות לאחר רכישת דירות חלופיות. במטרה להאיץ את מכירת הדירות הראשונות ולהביא להגדלת היצע הדירות למגורים, מוצע לתקן את סעיף 49ג(1) לחוק כך שהפטור לפי סעיף 49ב(2) לחוק יינתן רק למי שמכר את הדירה הראשונה בתוך 12 חודשים (במקום 18 חודשים היום). תיקון דומה מוצע בסעיף 1 להצעת החוק לעניין פטור ממס רכישה.

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

כמו כן מוצע לקבוע כי אם ניתנה בצוואה זכות למגורים לבן זוג של המוריש (שאינו יורש זכות בדירה), התקופה של שנתיים שבמהלכה יינתן הפטור ממס במכירת דירת הירושה, תימנה רק מהמועד שבו תמה התקופה שבה ניתנה לבן הזוג הזכות למגורים.

לגבי דירת ירושה שיש בין יורשיה ילד של המוריש שהוא חסוי, מוצע לקבוע כי התקופה שבמהלכה יינתן לכל היורשים הפטור ממכירת דירת הירושה תימשך עד תום שנתיים מהמועד שבו הפסיק אותו יורש להיות חסוי.

אם היה בין היורשים ילדו של המוריש שטרם הגיע לגיל 21, מוצע להתחיל למנות את השנתיים האמורות רק מהמועד שבו כל ילדי המוריש אשר ירשו חלק בדירת הירושה הגיעו לגיל 21, כך שהיורשים יוכלו למכור את דירת הירושה בפטור עד תום שנתיים מאותו מועד.

לבסוף, מוצע לקבוע כי אם קיבלו את הדירה בירושה כמה יורשים שהם יורשים כאמור בפסקאות משנה (1) עד (4) של סעיף 49ב(5)(ד) לחוק כנוסחו המוצע, קרי יורשים שהוארכה בשלהם התקופה למכירת דירת ירושה בפטור, תסתיים התקופה למכירה בפטור במועד המאוחר ביותר לפי אותן פסקאות משנה.

להשלמת התיקון, מוצע לתקן את פסקה (2) של סעיף 49ב לחוק, אשר קובעת פטור ממס שבח במכירת דירה שהיא דירתו היחידה של המוכר, בתנאים האמורים באותה פסקה (להלן פטור דירה יחידה).

סעיף 49ג(4) לחוק קובע חוקה שלפיה, לצורך קבלת פטור דירה יחידה, יראו את הדירה הנמכרת כדירת המגורים היחידה שבבעלות המוכר, גם אם בבעלות המוכר דירה נוספת שהיא דירת ירושה. מוצע להחריג מפטור הדירה היחידה הניתן כאמור לפי סעיף 49ב(2) לחוק, גם מכירה של דירת ירושה בידי יורש, אם אותה יורש הפעיל לגבי דירת הירושה, במכירת דירה אחרת, את חוקת דירת המגורים היחידה שבסעיף 49ג(4) לחוק, כדי ליהנות מפטור ממכירת הדירה האחרת. כך, יורש שלא מכר את דירת הירושה בפטור ממס לפי סעיף 49ב(5) לחוק כתיקונו המוצע בסעיף זה, לא יוכל למכור אותה בעתיד בפטור

² ס”ח התשכ”ב, עמ’ 120.

4. (א) סעיף 9(ג1)2(ב) לחוק העיקרי, בנוסחו בסעיף 1 לחוק זה, יחול על דירת מגורים שנרכשה ביום תחילתו של חוק זה (בסעיף זה – יום התחילה) או לאחריו.
- (ב) סעיף 49ב(2) סיפה לחוק העיקרי, בנוסחו בסעיף 1(2) לחוק זה, לא יחול על מכירת דירה שקיבל המוכר בירושה, אם הוחלה בשלה, לפני יום התחילה, החוקה שבסעיף 49ג לחוק העיקרי, במכירת דירת מגורים אחרת בפטור ממס לפי סעיף 49ב(2) לחוק העיקרי ולא הוחלה עוד החוקה האמורה אחרי יום התחילה.
- (ג) על אף הוראות סעיף 49ב(5)(ד) לחוק העיקרי, בנוסחו בסעיף 2(2) לחוק זה, במכירת דירת מגורים שקיבל המוכר בירושה ממוריש שנפטר לפני יום התחילה, התקופה למכירת הדירה בפטור לפי אותו סעיף לא תסתיים לפני תום שנתיים מיום התחילה.
- (ד) סעיף 49ג(1) לחוק העיקרי, בנוסחו בסעיף 3 לחוק זה, יחול על דירת מגורים שנרכשה ביום התחילה או לאחריו, כתחליף לדירה הנמכרת שעליה חלה החוקה כאמור באותו סעיף.

ד ב ר י ה ס ב ר

מוצע לקבוע הוראת מעבר אשר תסדיר את הפטור ממס במכירת דירת ירושה שקיבל המוכר ממוריש שנפטר לפני יום התחילה. על פי המוצע, במכירת דירת מגורים כאמור, התקופה למכירת הדירה בפטור לפי אותו סעיף לא תסתיים לפני תום שנתיים מיום התחילה, וזאת כדי לאפשר ליורשים כאמור ליהנות ממלוא התקופה שמוצע לקבוע למכירה בפטור.

יובהר, כי אם התקיימו ביום התחילה התנאים שבפסקאות (1) עד (4) או (5) של סעיף 49ב(5)(ד) לחוק, בנוסחו המוצע בסעיף 2(2) להצעת החוק, ייקבע המועד שממנו תימנה התקופה בהתאם להוראות הפסקאות האמורות.

לסעיף קטן (ד)

מוצע לקבוע כי סעיף 49ג(1) לחוק כתיקונו המוצע בסעיף 3 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 (שהיתה דירתו היחידה לפני רכישת הדירה החלופית) בפטור ממס שבח הניתן לבעל דירה יחידה, בתוך 18 חודשים ממועד רכישת הדירה החלופית.

התיקונים המוצעים בהצעת חוק זו פורסמו בעבר במסגרת הצעת חוק להעמקת גביית המסים ולהגברת האכיפה (תיקוני חקיקה), התשע"ו–2015 (הצעות חוק הממשלה – 965, התשע"ו, עמ' 124), ומוצעים כעת פעם נוספת, בשינויים קלים.

סעיף 4 לסעיף קטן (א)

מוצע לקבוע כי התיקון המוצע של סעיף 9(ג1) לחוק, בסעיף 1 להצעת החוק, יחול רק על דירת מגורים שנרכשה ביום תחילתו של החוק המוצע (להלן – יום התחילה) או לאחריו. כך, לבעליה של דירת מגורים יחידה אשר רכש דירה נוספת (חלופית) לפני יום התחילה, יהיו 24 חודשים מיום רכישת הדירה הנוספת שבמהלכם יוכל למכור את הדירה שהיתה דירתו היחידה עד למועד רכישת הדירה הנוספת, וליהנות ברכישת הדירה הנוספת משיעורי מס הרכישה הניתנים לרוכש דירה יחידה.

לסעיף קטן (ב)

מוצע שלא להחיל את סעיף 49ב(2) סיפה לחוק, בנוסחו בסעיף 1(1) להצעת החוק, על מכירת דירה שקיבל המוכר בירושה, אם הוחלה בשלה, לפני יום התחילה, חזקת דירת המגורים היחידה שבסעיף 49ג לחוק. כך, אם ביום התחילה היתה בידי המוכר דירת מגורים שהתקבלה בירושה, הוא יוכל למכור את אותה דירה בפטור ממס לפי סעיף 49ב(2) לחוק אם היא דירתו היחידה, גם אם החיל לגביה את החוקה שבסעיף 49ג לחוק, לפני יום התחילה, במכירת דירה אחרת, ובלבד שלא הפעיל את החוקה האמורה במכירת דירה אחרת לאחר יום התחילה.

לסעיף קטן (ג)

כאמור, קובע סעיף 49ב(5) לחוק, בנוסחו בסעיף 2(2) להצעת החוק, כי ככלל יחול הפטור במכירת דירת ירושה לפי הסעיף האמור רק אם המכירה בוצעה בתוך שנתיים ממועד פטירת המוריש (לחריגים ראו לעיל דברי ההסבר לסעיף 2 להצעת החוק).