

הצעת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 77), התשע"ד-2014

1. תיקון סעיף 15 בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – החוק העיקרי), בסעיף 15 –

(1) בסעיף קטן (ב) –

(א) ברישה, המילים "ואינה דירת מגורים מזכה שהתבקש בשלה פטור לפי פרק חמישי 1" – יימחקו;

(ב) אחרי פסקה (2) יבוא:

"(3) על אף האמור בפסקאות (1) ו-(2), במכירת זכות במקרקעין בידי חבר בני-אדם – 7.5% מהתמורה";

(2) בסעיף קטן (ג), במקום "לאחר ששולמו למוכר 40% מהתמורה" יבוא "מיד לאחר ששולמו למוכר 40% מהתמורה או במועד מסירת ההצהרה לפי סעיף 73(ג), לפי המאוחר מביניהם";

ד ב ר י ה ס ב ר

עמ' 1196; התשע"ד עמ' 38 ו-406), וזאת עד יום כ"ח באדר א' התשע"ד (28 בפברואר 2014).

בעקבות יישום חובת תשלום המקדמות על ידי הרוכש התקצר זמן הנפקת אישור תשלום מס שבח לרוכש במידה ניכרת, דבר המאפשר לרוכש להשלים את העסקה ולרשום את זכויותיו בפנקס המקרקעין בתוך פרק זמן קצר משמעותית מבעבר. יודגש כי הנפקת האישור תוך פרק זמן קצר מגשימה את החלטת הממשלה מס' 2054 מיום ד' באב התש"ע (15 ביולי 2010), בנושא ייעול תהליכי עשיית עסקים וייעול תהליך רישום נכסים.

הצעת חוק זו באה לעגן את הסדר תשלום המקדמות על ידי הרוכש ולשמר את היתרונות שנוצרו מיישום המתווה הקודם, ועם זאת היא באה לתת מענה לביקורת שהתעוררה עם הזמן בנושאים השונים, וזאת תוך מתן פיתרון ומענה הולם לבעיות אלה.

סעיף 1 לפסקה (1)

בנוסח החוק הקיים לא נעשתה אבחנה לעניין קביעה שיעור המקדמה בין מכירת זכות במקרקעין בידי חברה לבין מכירה כאמור בידי יחיד. שיעור המקדמה שנקבע בנוסח הקיים הוא שיעור מיצוע של הלינאריות הקיימת בידי יחיד. מאחר ששיעור מס השבח החל על חברות הוא בהתאם לסעיף 126(א) לפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה), זאת בלא חלוקה לינארית של השבח כפי שקיים אצל מוכר שהוא יחיד, מוצע לקבוע כי המקדמה שתחול על חבר בני אדם תהא בשיעור של 7.5%.

לפסקה (2)

כדי למנוע תשלום מקדמה טרם מסירת ההצהרה בשל העסקה, מוצע לקבוע כי המועד לחיוב במקדמה יהיה

כללי סעיפים קטנים (ב) עד (ה) שבסעיף 15 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן – החוק), אשר נוספו לחוק במסגרת חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 70), התשע"א-2011 (ס"ח התשע"א, עמ' 402), קובעים מנגנון המטיל על רוכש זכות במקרקעין חובת תשלום מקדמה על חשבון מס השבח שבו חייב המוכר (להלן – המקדמה).

בהתאם למנגנון האמור, עם תשלום המקדמה על ידי הרוכש, יוכל הרוכש לקבל אישור לעניין מס שבח, לרישום הזכויות שרכש על שמו בפנקס המקרקעין. מנגנון המקדמה היווה כלי חדשני אשר זירז את מתן האישורים לרישום הזכויות בפנקסי המקרקעין, אולם עורר ביקורת לענין יישום התהליך.

בעקבות זאת הוחלט במסגרת החוק לשינוי נטל המס (תיקוני חקיקה), התשע"ב-2011 (להלן – החוק לשינוי נטל המס) לתחום את תוקפם של סעיפים קטנים (ב) עד (ה) שבסעיף 15 לחוק, עד יום כ"א בניסן התשע"ג (1 באפריל 2013), זאת כדי לאפשר לשר האוצר ולרשות המסים (להלן – הרשות) לעמוד על הבעיות במנגנון המקדמה ולתקן את הטעון תיקון.

בנוסף לכך, במסגרת סעיף 9(ב) לחוק לשינוי נטל המס, ניתנה האפשרות לשר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, להאריך את תוקפם של סעיפים קטנים (ב) עד (ה) שבסעיף 15 לחוק, בצו, לתקופות נוספות, זאת בדרך של דחיית מועד ביטולם.

שר האוצר האריך את תוקפם של הסעיפים הקטנים האמורים שלוש פעמים, באמצעות צו לשינוי נטל המס (תיקוני חקיקה) (דחיית מועד לעניין סעיף 15 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)), התשע"ג-2013 (ק"ת התשע"ג,

¹ ס"ח התשכ"ג, עמ' 156; התשע"ג, עמ' 154.

(3) אחרי סעיף קטן (ג) יבוא:

"(ג) הוראות סעיף קטן (ג) יחולו לעניין מכירת זכות במקרקעין שהרווח ממנה נתון לשומה על פי הפרק הראשון לחלק ב' לפקודת מס הכנסה, ואולם יקראו את הסעיף הקטן האמור כאילו בכל מקום, במקום "40%" נאמר "80%";

(4) במקום סעיף קטן (ה) יבוא:

"(ה) (1) המנהל רשאי להקטין את השיעורים הקבועים בסעיף קטן (ב), מיוזמתו וכן לבקשת המוכר או הרוכש שהוגשה עד למועד הקבוע להגשת ההצהרה לפי סעיף 73; הבקשה תהיה מנומקת בכתב ויצורפו לה מסמכים להוכחת סכום המס שיחול על המכירה.

(2) המנהל ייתן תשובה מנומקת בכתב לבקשה עד למועד המאוחר מבין אלה:

(א) 20 ימים ממועד הגשת הבקשה;

(ב) המועד האחרון למשלוח ההודעה של המנהל לפי סעיף 78(א);

(3) לא נתן המנהל תשובה במועד כאמור בפסקה (2), יראו את הבקשה כאילו התקבלה, וזאת לעניין הקטנת שיעור המקדמה בלבד.

(ו) המוכר או הרוכש רשאים להגיש למנהל בקשה מנומקת לבחינת ההחלטה אשר ניתנה בעניינם לפי סעיף קטן (ה)(1). בתוך 14 ימים מיום מתן ההחלטה; המנהל ייתן את החלטתו בתוך 30 ימים מיום הגשת הבקשה בהסתמך על המסמכים אשר צורפו לבקשה; הוראות סעיף 88 לא יחולו על החלטת המנהל לפי סעיף קטן זה.

ד ב ר י ה ס ב ר

השיעורים הקבועים בסעיף קטן (ב)(1) או (2); הבקשה תהיה מנומקת בכתב ויצורפו לה מסמכים להוכחת סכום המס שיחול על המכירה; המנהל ייתן תשובה מנומקת בכתב לבקשה במסגרת הודעתו בדבר סכום המס לפי סעיף 78(א), במועד הקבוע בסעיף האמור; הוראות סעיף 88 לא יחולו על החלטת המנהל לפי סעיף קטן זה."

מוצע להחליף את סעיף קטן (ה) האמור ולקבוע כי אם בקשתו של המוכר או הקונה להפחתת המקדמה לא נענתה בתוך 20 ימים ממועד הגשתה, הבקשה תתקבל ושיעור המקדמה ייקבע בהתאם לשיעור שהתבקש, ובהמשך לאמור יינתן לרוכש אישור לפי סעיף 16 לחוק לעניין מס שבח. כמו כן מוצע להקנות למנהל את הסמכות להקטין את שיעור המקדמה גם מיוזמתו.

לסעיף קטן (ו) המוצע

מוצע לקבוע שתינתן אפשרות למוכר או לקונה אשר בקשתם להקטנת המקדמה נדחתה, להגיש למנהל בקשה מנומקת לבחינת ההחלטה שניתנה בעניינם, בתוך 14 ימים מיום מתן ההחלטה. ההחלטה של המנהל בבקשה זו תינתן בתוך 30 ימים מיום שהוגשה בהסתמך על המסמכים אשר צורפו לבקשה, והחלטה זו היא החלטה סופית.

בעת תשלום למוכר של סכום מצטבר על חשבון התמורה החוזית העולה על 40% מהתמורה או בעת מסירת ההצהרה על העסקה בידי הרוכש, לפי המאוחר מביניהם.

לפסקה (3)

כאשר מכירת הזכות במקרקעין נתונה למיסוי על פי חלק ב' לפקודה, למשל במכירת זכות במקרקעין בידי קבלן המהווה מלאי עסקי, המוכר יהיה זכאי לפטור ממס שבח בהמציאו אישור מאת פקיד השומה בהתאם לסעיף 50 לחוק. כדי לתת למוכר שהות מספקת להמציא את האישור כאמור, מוצע לקבוע כי החובה להעברת המקדמה למנהל, על ידי הרוכש, תחול רק לאחר תשלום של 80% מהתמורה ולא 40% מהתמורה כפי שנקבע לגבי מכירות שעליהן חל מנגנון המיסוי הקבוע בחוק.

לפסקה (4)

לסעיף קטן (ה) המוצע

סעיף קטן (ה) שבסעיף 15 לחוק, המסמיך את המנהל להקטין את שיעורי המקדמה, קובע כיום כדלקמן:

"(ה) המוכר או הרוכש רשאים לבקש מהמנהל, במועד הגשת ההצהרה שהוגשה לפי סעיף 73, להקטין את

(ז) מי שהחליט בבקשה להקטנת שיעור המקדמה לפי סעיף קטן (ה)1 לא ידון בבקשה לבחינת ההחלטה לפי סעיף קטן (ו).

(ח) הוראות סעיפים קטנים (ב) ו-(ג) לא יחולו על עסקאות כמפורט להלן:

(1) מכירת דירת מגורים מזכה שהתבקש בשלה פטור לפי פרק חמישי 1;

(2) מכירת זכות במקרקעין בידי גוף מהגופים המנויים בסעיף 72;

(3) מכירת זכות במקרקעין שמתקיימות לגביה הוראות סעיף 2ב(א) לחוק המכר (דירות) (הבטחת השקעות של רוכשי דירות), התשל"ה-1974²;

(4) מכירת זכות במקרקעין, מסוג שקבע שר האוצר.

(ט) שילם רוכש את המקדמה בהתאם להוראות סעיף קטן (ב) ושילם את מס הרכישה המגיע ממנו בהתאם לשומתו העצמית במועד הקבוע בסעיף 9א, יראו זאת, לענין הוראות סעיף 16, כאילו שולם המס שהרוכש חייב בו, אם התקיימו כל אלה:

(1) חלפו 90 ימים מיום הצהרתו לפי סעיף 73(ג) או 30 ימים מהיום שהמציא למנהל את כל המסמכים והפרטים שנדרש להמציאם, לפי המאוחר;

(2) לא נעשתה לגבי המכירה שומה לענין מס רכישה לפי סעיף 78(ב);

(3) המקדמה, כולה או חלקה, לא הוחזרה לרוכש לפי הוראות סעיף קטן (ד)3(ב);

(4) אם ביקש הרוכש הקלה או פטור ממס רכישה בהתאם להוראות לפי סעיף 9 – הוא הגיש את המסמכים להוכחת זכאותו להקלה או לפטור כאמור.

2. בחוק לשינוי נטל המס (תיקוני חקיקה), התשע"ב-2011³, בסעיף 2, פסקה (1) – בטלה. תיקון חוק לשינוי נטל המס (תיקוני חקיקה)

3. תחילתו של חוק זה ביום כ"ט באדר א' התשע"ד (1 במרס 2014), והוא יחול לגבי מכירת זכות במקרקעין שנעשתה ביום האמור ואילך. תחילה ותחולה

ד ב ר י ה ס ב ר

ובהתקיים מספר תנאים מצטברים המנויים בגוף הסעיף המוצע, ובכלל זה שהמנהל טרם הוציא שומה לפי סעיף 78(ב) לחוק עד לאותו המועד.

סעיף 2 כאמור לעיל בחלק הכללי של דברי ההסבר, במסגרת החוק לשינוי נטל המס, הוגבל בזמן התוקף של סעיפים קטנים (ב) עד (ה) שבסעיף 15 לחוק, הקובעים את המנגנון לתשלום מקדמה על ידי הרוכש מתוך כספי התמורה החוזית, על חשבון מס השבח שחייב בו המוכר. מוצע לבטל את ההגבלה האמורה ולהפוך את סעיפים קטנים (ב) עד (ה) שבסעיף 15 לחוק, כפי שתוקנו במסגרת הצעת חוק זו, מהוראת שעה להוראה קבועה.

סעיף 3 מוצע לקבוע כי תחילתו של תיקון זה תהא ביום כ"ט באדר א' התשע"ד (1 במרס 2014), וכי הוא יחול לגבי עסקאות במקרקעין שנעשו ביום האמור ואילך.

לסעיף קטן (ז) המוצע

מוצע כי מי שדן בבקשה להקטנת המקדמה, לא ידון בבקשה לבחינת ההחלטה לפי סעיף קטן (ו).

לסעיף קטן (ח) המוצע

מוצע לקבוע כי ההוראות לגבי תשלום המקדמה לא יחולו על עסקאות שבהם התבקש פטור ממס שבח, כמפורט בסעיף המוצע, ובכלל זה פטור למכירת דירת מגורים מזכה שהתבקש בשלה פטור לפי פרק חמישי 1 לחוק.

לסעיף קטן (ט) המוצע

כדי להקל על הרוכשים בעסקאות מקרקעין לרשום את הזכות הנרכשת בפנקסי המקרקעין, מוצע לקבוע כי רוכש ששילם את המקדמה למס שבח, יוכל לקבל אישור לרישום הזכויות בפנקסי המקרקעין על שמו, גם לענין מס רכישה, כנגד תשלום שומתו העצמית למס רכישה

² ס"ח התשל"ה, עמ' 14.

³ ס"ח התשע"ב, עמ' 42.