



חגי שבתאי, שפירא משרד עורכי-דין  
Hagay Shabtay, Shapiro Law Offices

חגי ה. שבתאי, עו"ד  
אריה שפירא, עו"ד  
גלי פלד-שבתאי, עו"ד  
אלון וילנר, עו"ד ומגשר  
אופיר לוי, עו"ד, מגשר ונוטריון\*  
שרית ויור, עו"ד  
יוליה פק חלמיש, עו"ד\*\*  
ענת סער, עו"ד\*  
הלל ארצי, עו"ד ומגשר\*\*\*  
אסנת קולודני-חיים, עו"ד\*  
קרן נדולני, עו"ד\*  
ענבל זוסמן, עו"ד  
לירז גונן-אללוף, עו"ד

\* מוסמך (LLM.) משפטים  
\*\* חברת לשכת עוה"ד ניו יורק  
\*\*\* מוסמך (MSc.) במדעי הטבע

טז' בחשון תשע"ב  
13.11.11

### חוזר משרד 25/11: מהפיכת החקיקה במיסוי מקרקעין - תיקון 70 דגשים חשובים

לאחרונה נכנסה לתוקף חקיקה חדשה חשובה בנוגע למכירת דירות. להלן עיקרי הדברים.

#### א. מכירה בפטור ממס דירה שלא שימשה למגורים טרם מועד המכירה

ביום 3.8.2011 אושר בכנסת חוק מיסוי מקרקעין (תיקוני חקיקה) (הוראת שעה), התשע"א-2011 המתקן את חוק הגדלת ההיצע של דירות מגורים (להלן-"**החוק המתקן**").

על פי החוק המתקן ניתן למכור בפטור ממס שבח במהלך התקופה שמיום 1.8.2011 ועד ליום 30.6.2013 עד שלוש דירות **שלא שימשו למגורים** אלא שימשו לשימוש עסקי- מסחרי, כגון משרד, ואשר השווי של כל אחת מהן אינו עולה על 2.2 מליון ₪ (אם השווי עולה על התקרה הנ"ל ינתן פטור יחסי מהמס). תיקון זה הינו משמעותי ביותר מאחר ועד לתיקון הנ"ל היה ניתן לקבל פטור ממס שבח רק עבור דירה ששימשה למגורים.

מנגד, תוקן סעיף 49 ב1 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן-"**החוק העיקרי**") כך שהחל מיום 1.1.2013 ועד יום 1.1.2021 מי שבבעלותו יותר מדירה אחת יוכל למכור דירה בפטור ממס שבח לפי סעיף 49 ב1 **כל שמונה שנים ולא כל ארבע שנים**.

יחד עם זאת, התיקון לא שינה את סעיף 49ב(2) לחוק העיקרי המעניק פטור לדירה יחידה, ולכן מוכר שבבעלותו **רק שתי דירות** יוכל למכור את שתיהן בפטור ממס, גם לאחר 2013 בהפרש של ארבע שנים בלבד.

לסיכום, עד ליום 31.12.2012 ניתן למכור בפטור ממס שבח עד שלוש דירות ששימשו למגורים (שתיים מהן בהגבלת תקרה ואחת ללא תקרה) או עד שלוש דירות שלא שימשו למגורים (מוגבל בתקרה) כאשר סך הפטורים הכולל שניתן לקבל בגין מכירת דירות ולא משנה מאיזה סוג עומד על שלוש. כך למשל, ניתן למכור שתי דירות שלא שימשו למגורים ודירה ששימשה למגורים או דירה ששימשה למגורים ושתי דירות שלא שימשו למגורים.

**חגי שבתאי, שפירא** משרד עורכי-דין  
**Hagay Shabtay, Shapiro Law Offices**

חשוב לציין כי **לא** ניתן לקבל את הפטורים כאמור לעיל במקרים הבאים:

**מכר דירה ששימשה למגורים:**

1. הדירה התקבלה ללא תמורה בין 1.11.2010-31.12.2012.
2. מכירה לקרוב.
3. עסקאות קומבינציה- כאשר לא נמכרות כל הזכויות בדירה.
4. מכירת דירה שהתקבלה בפטור אגב פירוק.

**מכר דירה שלא שימשה למגורים:**

1. הדירה התקבלה ללא תמורה בין : 5.6.11-30.6.13.
2. במכירה לקרוב.
3. אם הסכם המכר לא כלל את התנאים הבאים: (א) התחייבות הרוכש להשתמש בדירה למגורים למשך שנתיים; (ב) ידוע לרוכש כי ישלם מס רכישה בשיעור של 15% אם הוא לא ישתמש בדירה במשך שנתיים רצופות למגורים החל מתום חצי שנה ממסירת החזקה או שנה מהמכירה.

**ג. חובת תשלום מקדמה וקבלת אישור מייד לטאבו**

במסגרת תיקון 70 לחוק העיקרי נקבע כי במכירת זכות במקרקעין אשר איננה דירת מגורים אשר בגינה התבקש פטור ממס יהיה הרוכש חייב להעביר למנהל מס שבח מקדמה על חשבון המס שחייב בו המוכר:  
 במכירת זכות במקרקעין שיום הרכישה שלה הנו לפני כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) - 15% מהתמורה.  
 במכירת זכות במקרקעין שיום הרכישה שלה הנו מיום כ"א בחשוון התשס"ב (7 בנובמבר 2001) ואילך - 7.5% מהתמורה.

חובת תשלום המקדמה קמה לאחר ששולמו למוכר 40% מהתמורה, מכל תשלום שעל הרוכש לשלם למוכר על פי החוזה שנכרת בין הצדדים.

המקדמה תחשב על חשבון המס שהמוכר חייב בו ותחשב כאילו שולמה למוכר מאת הרוכש על חשבון התמורה שנקבעה בהסכם ביניהם וזאת על אף כל הוראה אחרת בדיון ובהסכם.

עם תשלום המקדמה על ידי הרוכש וללא קשר לשאלה האם המוכר שילם את המיסים החלים עליו או לא יהיה זכאי הרוכש לקבל במייד אישור לטאבו בגין מס שבח.

**ג. שומה עצמית**

תיקון 70 שינה את אופן הדיווחים ומועדי הדיווחים וקבע כי החל מיום 31.3.2011 הדיווח על עסקה במקרקעין ייעשה רק על בסיס "שומה עצמית" אשר תוגש תוך 40 ימים ממועד העסקה. לאחר 20 יום תנתן הודעת שומה והחל מחלוף 60 ימים כאמור חוב המס יצבור הפרשי הצמדה וריבית עד לתשלומו.

החבות לתשלום המס לעניין מס רכישה תחול לאחר תשלום 50% מהתמורה ולעניין מס שבח לאחר תשלום 40% מהתמורה.