

## מס מכירה – סעיפים 72ג – 72יא לחוק מיסוי מקרקעין

תיקון 45 לחוק מס שבח מקרקעין מיום 25.4.99 כלל בין היתר הטלת מס חדש, "מס מכירה", בשיעור משווי המכירה. תחולתו של התיקון מיום 1 לינואר 2000. להלן עיקרי התיקון:

### הטלת מס

מכירת זכות במקרקעין או מכירת זכות באיגוד מקרקעין שיש לו זכויות במקרקעין שיום רכישתם קדם ליום כ"א בחשון התשס"ב (7 בנובמבר 2001), למעט העברה כמשמעותה בסעיף 5(ב) (לדוגמה: סעיפים 4 ו-4א לחוק). [תוקן: תשס"ה-2005 (55)]

### שווי המכירה לעניין מס מכירה

1. **במכירת זכות במקרקעין**: סעיפים 1 ו-17 לחוק. (אם הרוכש שילם, יבוצע גילום מלא).
2. **בפעולה באיגוד**: החלק היחסי, כמשמעותו בסעיף 9(ב), משווי המכירה של כל הזכויות במקרקעין של האיגוד, אילו נמכרו ביום הפעולה. [תוקן: תשס"ה-2005 (55)] (לפני התיקון – חלק יחסי לפי סעיף 14(ג) לחוק).
3. שווי המכירה כולל את מרכיב המע"מ, אלא אם הוכיח המוכר כי העביר את המע"מ לשלטונות מע"מ.

### שיעור מס מכירה

1. **הכלל** – מס המכירה בשיעור 2.5% משווי המכירה.
2. על אף האמור, על מכירת **דירת מגורים שהיא מלאי עסקי** וכן על מכירת **דירת מגורים** [בתיקון 55 נמחקה המילה: מזכה] בידי מי שהיה זכאי להטבות לפי **פרק שביעי 1 לחוק לעידוד השקעות הון**, התשי"ט-1959, יוטל מס בשיעור של 0% משווי המכירה; לענין זה - "דירת מגורים" - כהגדרתה בסעיף 9(ג) לחוק (ההגדרה כוללת גם דירת מגורים הנמכרת "על הנייר" אם קיימת התחייבות מצד הקבלן לסיימה), "מלאי עסקי" - כהגדרתו בסעיף 85 לפקודה. [תוקן: תשס"ב-2002 (מס' 50), בתוקף מיום 24.5.02, יחול על עסקאות שנעשו ביום 7.11.01 ולאחריו; עד תיקון מס' 50 השיעור היה 0.8%.

**החייב במס מכירה** - החייב במס מכירה הוא המוכר.

### ניכוי מס המכירה

מס מכירה יותר בניכוי, בחישוב ההכנסה החייבת לפי הפקודה, ממכירת **אותם מקרקעין**.

בעבר מס המכירה לא הותר בניכוי על פי כל דין, אולם מי ששילם מס מכירה לפי סעיף 72ד(ב), יכל לדרוש את מס המכירה כהוצאה לפי פקודת מ"ה.

### פטור ממס מכירה

רשם רן כהן, רו"ח

פטור ל"דירת מגורים מזכה"; מצא המנהל שהתמורה המשתלמת בעד דירת המגורים המזכה הושפעה מזכויות לבניה נוספת כמשמעותן בסעיף 49א(ב), פטור ממס מכירה גם הסכום הפטור ממס שבח לפי הוראות סעיף 49ז(א)(2), (3) או (א)1).

## דין מס מכירה:

"דין מס מכירה כדין מס לכל דבר ועניין, למעט לעניין פטורים לפי פרק חמישי 1 ולפי פרק שישי". המשמעות: היכן שחל מס שבח חל מס מכירה, למעט הפטורים המעוגנים בתקנות.

## פטור ממס מכירה על פי התקנות<sup>1</sup>:

### מכירת מקרקעין תהיה פטורה ממס מכירה, כולו או מקצתו, בהתקיים אחד מאלה:

1. מכירת המקרקעין פטורה ממס שבח לפי סעיפים 49ב(6)(2), 49, 53, 54, 55, 57, 60, 61, 62(ב), 64, 65, 66, 67, 68, 69, 70 ו-71 לחוק וסעיף 53ג(ו) לחוק לעידוד השקעות הון, בתנאים ובמגבלות החלים על פטור כאמור ובשינויים המחויבים לפי העניין;
2. מכירת המקרקעין נעשית בלא תמורה מיחיד לקרובו;
3. המכירה היא איחוד מקרקעין, ובהתקיים התנאים:
  - 3.1 חלקות הגובלות או רצופות עפ"י תוכנית, לפי חוק תכנון ובנייה.
  - 3.2 האיחוד ללא תמורה כספית (תמורה כספית – פטור יחסי).
4. ולא שולם סכום הפרש, בכסף או בשווה כסף; שולם סכום הפרש כאמור, יראו כל אחד מהמוכרים לעניין חישוב מס המכירה, כמוכר את החלק היחסי מהזכות במקרקעין שנתן או חלק המקרקעין שנתן, לפי העניין, שהוא כיחס שבין ההפרש האמור לבין שווי הזכות במקרקעין שמכר;
5. היא מכירה של דירת מגורים (כהגדרתה בסעיף 9(ג) לחוק) שהיא מלאי עסקי ונתקיימו לגביה כל אלה<sup>2</sup>:
  - 4.1 הרוכש הוא זכאי כהגדרתו בחוק הלוואות לדיור, התשנ"ב-1992, וקיבל הלוואה כאמור לצורך רכישת הדירה והמציא למנהל אישור על כך;
  - 4.2 המוכר שילם מס רכוש לפי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961, בגין הקרקע שעליה נבנתה דירת המגורים לגבי שנות המס 1997, 1998 ו-1999 כולן.
6. מכירת המקרקעין היא פעולה באיגוד מקרקעין בפירוקו של האיגוד שחלות עליו תקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (החלת הוראות הפקודה בפירוק איגודי מקרקעין מסוימים), התשס"ד-2004.

## זיכוי ממס מכירה:

במכירת מקרקעין שחלות עליה הוראות סעיף 48ג לחוק, יינתן זיכוי ממס המכירה כאמור באותו סעיף.

## הערות נוספות:

1. מדובר ברשימה סגורה
2. מכירות ע"י המנהל, הסוכנות וההסתדרות הציונית העולמית.
3. רשות מקומית חייבת במס מכירה (בניגוד למס שבח – סעיף 72 לחוק).

<sup>1</sup> התקנות יחולו על מכירת מקרקעין שנעשתה ביום כ"ג בטבת התש"ס (1 בינואר 2000) ואילך.

<sup>2</sup> בשנת המס 2000 בלבד  
רשם רן כהן, רו"ח

4. במסגרת תיקון 50 בוטל מס המכירה לגבי מקרקעין שיום רכישתם לאחר היום הקובע. לגבי דירות מגורים מס המכירה בוטל אף על דירות שנרכשו טרם היום הקובע. במקרים בהם חל מס מכירה, סכום המס יותר כהוצאה בחישוב השבח או ההכנסה החייבת במכירת אותם מקרקעין.