

# דע זכויותיך וחובותיך 2016 – מדריך מקוצר למיצוי זכויות

למדריך דע זכויותיך וחובותיך המלא לחץ כאן

# א. תמצית חוק מסוי מקרקעין ותקנות מס רכישה

## חוק מסוי מקרקעין

חוק מסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג – 1963 (להלן: החוק), עוסק במסוי זכות במקרקעין וזכות באיגוד מקרקעין, בעת מכירתן (כאמור המדריך מתרכז במכירת זכות במקרקעין).

**מקרקעין** מוגדרים בחוק כקרקע בישראל לרבות בתים, בנינים ודברים אחרים המחוברים לקרקע חיבור של קבע.

**זכות במקרקעין** מוגדרת בחוק כ- בעלות, חכירה העולה על 25 שנים, בין שבדין ובין שביושר, הרשאה להשתמש במקרקעין שניתן לראות בה מבחינת תכנה בעלות או חכירה לתקופה כאמור (לעניין הרשאה במקרקעי ישראל - אפילו אם ניתנה ההרשאה לתקופה הקצרה מ 25 שנים).

**מכירה** לעניין זכות במקרקעין בין בתמורה ובין ללא תמורה מוגדרת בחוק ככל הענקה של זכות במקרקעין, העברתה או ויתור עליה.

החוק קבע כי הורשה, העברת זכות במקרקעין אגב גירושין, הקניית זכות במקרקעין לנאמן/ אפוטרופוס/מפרק/כונס נכסים אינן מכירות.

חוק מסוי מקרקעין הנו חוק טריטוריאלי והוא חל על רכישה ומכירה של זכות במקרקעין המצויים במדינת ישראל (בכלל זה יהודה ושומרון).

החוק עוסק בהטלת שני מסים: מס שבח ומס רכישה, כפי שיפורט בהמשך.

**יודגש כי רישום העסקה בלשכת רישום המקרקעין (טאבו) מותנה באישור בדבר העדר חובות במס שבח, מס רכישה ומס רכוש בשל המקרקעין הנמכרים.**

**תשומת הלב** לתיקון 83 לחוק מיסוי מקרקעין בעניין הנפקת אישור לרישום העסקה בלשכת הרשם ביישובי מיעוטים.

## מס שבח

סעיף 6 לחוק קובע כי מס שבח מקרקעין יוטל על השבח במכירת זכות במקרקעין.

מס שבח מקרקעין הנו למעשה מס רווח הון, המוטל על מוכר זכות במקרקעין / זכות באיגוד מקרקעין אשר אינה מהווה בידי "מלאי עסקי".

המס מוטל במקרה בו למוכר נוצר רווח ממכירת הזכות במקרקעין. לא יוטל מס במקרה של הפסד. לעניין שיעורי המס והזיכויים ממנו, יראו את השבח כחלק מההכנסה החייבת במס הכנסה בשנת המס שבה נעשתה המכירה.

החוק קובע את דרך חישוב השבח, את ההוצאות המותרות בניכוי, את ההוראות לקביעת יום המכירה ושווי המכירה ואת ההוראות לקביעת יום הרכישה ושווי הרכישה.

בנוסף, קובע החוק פטורים שונים והקלות ממס.

## מס רכישה

סעיף 9(א) לחוק קובע כי במכירת זכות במקרקעין יהא הרוכש חייב במס רכישה.

מס הרכישה הנו בשיעור משווי המכירה. בנכסים שאינם מהווים דירת מגורים, שיעור המס קבוע



לכל השווי ואילו בדירות שימשו למגורים שיעור המס מדורג.

כמו כן קיימות תקנות מסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה)(פטור ממס רכישה), התשל"ה – 1974 הקובעות פטורים והקלות ממס רכישה.

## מקדמה

סעיף 15(ב) לחוק קובע כי הרוכש ישלם מקדמה על חשבון מס השבח שחייב בו המוכר. גובה המקדמה נקבע כדלהלן:

- 15% מהתמורה אם יום הרכישה של הנכס הנמכר הוא עד 6/11/2001
- 7.5% מהתמורה אם יום הרכישה של הנכס הנמכר הוא מיום 7/11/2001 ואילך.
- ברכישה מחברה שיעור המקדמה הוא תמיד 7.5% מהתמורה.
- ברכישה ממי שמוכר דירת מגורים מזכה בליניאריות מוטבת בשנים 2014-2017 סכום המקדמה יהיה בגובה השומה העצמית של המוכר.

## מועד תשלום המקדמה

הרוכש חייב בהעברת סכומי המקדמה מיד לאחר ששילם מעל 40% מהתמורה למוכר וברכישה מקבלן מיד לאחר ששילם מעל 80% מהתמורה (אלא אם המוכר הציג אישור פקיד שומה לפי סעיף 50 על היות המכירה פטורה ממס שבח ומתשלום מקדמה). בכל מקרה לא תקום חובת תשלום המקדמה לפני שחלפו 40 יום ממועד העסקה.

## הקטנת סכום המקדמה

המוכר או הרוכש יכולים להגיש בקשה להקטנת מקדמה המבוססת על השומה העצמית למס שבח. במקרה של בקשה כאמור יש לוודא כי הוגשו כל המסמכים התומכים בשומה העצמית. את הבקשה להקטנה יש להגיש ע"ג טופס 7155 יובהר כי גם בסמכות המנהל להקטין מקדמה ביוזמתו. המנהל יחליט בבקשה להקטנה תוך 20 יום מהגשתה או תוך 20 יום ממועד הגשת ההצהרה הכוללת שומה עצמית של המוכר – לפי המאוחר. לא נתן המנהל תשובה במועד האמור יראו את הבקשה לעניין גובה המקדמה כאילו נתקבלה. אם דחה המנהל את בקשת המקדמה ניתן להגיש בקשה לבחינת החלטה וזאת ע"ג טופס 7156. בקשה זו תיבחן ע"י גורם אחר שלא טיפל בבקשה הראשונה והוא ייתן תשובתו תוך 45 ימים. לא נתן במועד זה יראו את הבקשה כאילו התקבלה.

## הוראות כלליות

- החוק קובע כי יראו את סכום המקדמה ששילם הרוכש כחוק כחלק מהתמורה החוזית שנקבעה בין הצדדים לעסקה.
- כדי שיופק שובר תשלום ייעודי למקדמה יש להגיש בקשה לתשלום מקדמה באמצעות טופס 7152.
- בעת תשלום מלוא המקדמה יינתן אישור לטאבו למס שבח.

## מקדמה למס רכישה

- החוק קובע כי בהתקיים התנאים הבאים, יינתן גם אישור לטאבו למס רכישה:
- חלפו 90 יום מיום הצהרת הרוכש או 30 ימים מהיום שהמציא הרוכש למנהל את כל המסמכים והפרטים שנדרש להמציאם – לפי המאוחר.
  - המנהל לא ערך שומת מס רכישה (התיק עדיין פתוח)
  - המקדמה למס שבח כאמור לעיל שולמה כחוק ע"י הרוכש.
  - אם הגיש הרוכש בקשה להקלה במס (למשל נכה או עולה) או בקשה לפטור ממס רכישה, הוא המציא את כל המסמכים הנדרשים להוכחת זכאותו.



## הקלות ממס השבח

**פריסת המס על השבח הריאלי - סעיף 48א(ה)**  
החוק מאפשר למוכר לבקש שהמס על השבח הריאלי יחושב כאילו נבע בחלקים שנתיים שווים (להלן: פריסה). את בקשת הפריסה יש להגיש על גבי טופס 7003.

### להלן התנאים להחלת חישוב פריסה:

1. המוכר הנו תושב ישראל
2. תקופת הפריסה המרבית הנה ל-4 שנים או "תקופת בעלות בנכס", לפי הנמוך שביניהם תקופת הפריסה תיקבע בהתאם לבקשת הנישום ויכולה להיות לתקופה הקצרה מ-4 שנים תחילת הספירה של תקופת הבעלות בנכס הנה בשנה הראשונה שלאחר המועד שבו הגיע הזכות לידי המוכר וסיומה בשנת המכירה.
3. המוכר הגיש דוחות לפי סעיף 131 לפקודה בעבור שנות המס שבתקופת הפריסה, למעט שנות מס שלגביהן טרם חלף המועד להגשת דוחות אלה.

**במקרה של מכירת זכות במקרקעין ע"י בן זוג ניתן לערוך שומה בפריסה נפרדת לכל אחד מהם.**

### אופן חישוב המס על השבח הריאלי על פי פריסה:

השבח הריאלי יחולק למספר שנות המס בפריסה. בכל אחת משנות המס בתקופת הפריסה, יצורף חלק השבח הריאלי להכנסה החייבת של המוכר. חישוב המס ייעשה בהתחשב בשיעורי המס החלים על כלל הכנסתו החייבת של המוכר, לפי הוראות פקודת מס הכנסה, ובהתחשב ביתרת נקודות הזיכוי שזכאי להן המוכר בכל אחת משנות המס הרלוונטיות. יש לציין כי השבח הריאלי יהיה השלב הגבוה ביותר בסולם ההכנסה החייבת.

### שיעור מס היסטורי - סעיף 48א(ד) לחוק

סעיף 48א(ד)(1) לחוק העיקרי קובע כי ברכישות בשנות המס 1948 ועד 1960 לא יעלה המס על 12% מהשבח ועוד 1% לכל שנה משנת המס 1949 ועד לשנת הרכישה. בסעיף 48א(ד)(2) נקבע כי במכירת זכות במקרקעין ע"י חברה שהכנסתה מעסק או ע"י יחיד שקיבל את הזכות הנמכרת אגב פירוק מחברה כאמור, יתווסף 1% על שיעורי המס לפי פסקה (1) לכל שנה החל משנת 2005 ועד לשנת המכירה. בסעיף 48א(ד)(3) נקבע כי במכירת זכות במקרקעין או בפעולה באיגוד בידי מי שפסקה (2) לעיל אינה חלה עליו יתווספו על שיעורי המס לפי פסקה (1) שיעורים מיוחדים החל משנת 2011. עם עדכון שיעורי המס לפי החוק, הוגבל שיעור המס ההיסטורי לגבי יחיד לשיעור מס של - 25%, לבעל מניות מהותי - 30% ולחבר בני אדם - 26.5%. בחוק נקבעה הוראת שעה המתייחסת ליחיד הן במכירת זכות במקרקעין והן בפעולה באיגוד, והיא קובעת עליה מדורגת בשיעור המס המוגבל החל משנת 2012 ועד לשנת 2017 לגבי מי ששיעור המס המחושב שלו לפי פסקה (2) או (3) לעיל עולה על 20%. ראה טבלת שיעורי המס ההיסטורי בפרק ט.

### קיזוז הפסדים

מס שבח מהווה **מקדמה** על חשבון מס ההכנסה. נישום אשר צבר הפסד עסקי/הון לתום שנת המס שקדמה למכירה והמציא אישור מקורי על גבי טופס 1271/א מפקיד השומה על גובה וסוג ההפסד, יוכל להפחיתו מהשבח.

אופן קיזוז ההפסדים:

**הפסד עסקי** יקוזז כנגד השבח הריאלי והסכום האינפלציוני החייב.

כל 1 שנה הפסד יקוזז כנגד 1 שנה שבח ריאלי/סכום אינפלציוני חייב (המוכר יכול לבקש כי לא יקוזז ההפסד כנגד הסכום האינפלציוני).

**הפסד הון** יקוזז תחילה כנגד השבח הריאלי והיתרה תקוזז כנגד הסכום האינפלציוני החייב.

כל 1 שנה הפסד יקוזז כנגד 1 שנה שבח ראלי וכל 1 שנה הפסד יקוזז כנגד 3.5 שנה מהסכום האינפלציוני החייב.  
**שיעור מיוחד להפקעה - סעיף 48א**

במכירת זכות במקרקעין בדרך של הפקעה, או החלפת מקרקעין בשל צו רשות מוסמכת שהנישום קיבל תמורתה כסף או שווה כסף, יינתן למוכר זיכוי מן המס שחושב בשיעור של 50% מהמס הרגיל.

#### **הנחה לרכישה בתקופה הקובעת - סעיף 48א(ד1)**

במכירת זכות במקרקעין שיום רכישתה היה בין התאריכים 7/11/2001 ל- 31/12/2002, זכאי המוכר להנחה בשיעור של 20% מהמס.

במכירת זכות במקרקעין שיום רכישתה היה בין התאריכים 1/1/2003 ל- 31/12/2003, זכאי המוכר להנחה בשיעור של 10% מהמס.

ההנחה לא תחול על מכירת זכות שהייתה קרקע בעת רכישתה אלא אם קיימת תוכנית המתירה בניה על הקרקע ותוך 5 שנים מיום הרכישה נבנה על הקרקע בנין ששטחו לפחות 70% מהשטח המותר לבניה.

ההנחה לא תחול על מכירת זכות שהתקבלה בידי המוכר לפי אחת מאלה:

- לפי סעיף 70 או לפי חלק ה2 לפקודת מס הכנסה
- בלא תמורה
- במסגרת חילוף
- הזכות התקבלה מקרוב
- הזכות הייתה מלאי בעסק והפכה לנכס קבוע

#### **הוראת שעה במכירת קרקע למגורים – תיקון 83**

במסגרת תיקון 83 נקבע כי במכירת קרקע בתנאים מסויימים ביניהם היקף בניה (מעל 8 יח"ד או מעל 1,000 יח"ד) כאשר הרכישה היתה לפני 7/11/2001 יחוייב המוכר שחייב להיות יחיד בשיעור מס של 25% במקום 48% על התקופה של השבח הראלי שמיום הרכישה ועד 7/11/01. ההקלה הינה הוראת שעה מיום 1/1/2016 ועד 31/12/18.

#### **לינאריות חדשה במכירת דירת מגורים מזכה - ראה עמ' 38-36**

### **פטורים ממס שבח**

בחוק מסוי מקרקעין נקבעו מספר פטורים ממס שבח כשהשכיח שבהם הוא **הפטור במכירת דירת מגורים מזכה** (פרק חמישי 1 לחוק). כאמור תיקון 76 לחוק שינה את התנאים לפטורים וביטל את הפטור לפי סעיף 49ב(1).

#### **פטור לדירת מגורים מזכה**

להלן התנאים המצטברים לזכאות לפטור ממס שבח:

#### **הדירה עונה להגדרת דירת מגורים:**

- א. בניית הדירה נסתיימה - יודגש כי דירה שבנייתה טרם נסתיימה, גם אם הקבלן התחייב לסיים בנייתה, לא תיחשב כדירת מגורים לצורך קבלת הפטור
- ב. הדירה בבעלות או בחכירת יחיד ולא חברה
- ג. הדירה אינה מהווה מלאי עסקי אצל המוכר
- ד. הדירה משמשת בפועל למגורים, או לחילופין מיועדת לשמש למגורים קרי עליה לכלול את כל המתקנים הנדרשים למגורים (כמו מטבח, אמבטיה, שירותים וכו')

#### **דירת המגורים הנה דירת מגורים מזכה:**

הדירה "שימשה בעיקרה למגורים" באחת משתי החלופות הבאות:  
א. 80% מהתקופה הנמדדת מתאריך 1.1.98 ועד ליום המכירה.



ב. ארבע שנים שקדמו למכירה.

### לעניין זה חשוב להבהיר כי:

- המונח "שימוש למגורים" כולל גם מצב שבו לא נעשה שימוש כלשהו בדירה או מצב שבו הדירה שימשה לפעולות חינוך או דת.
- המונח "בעיקרה" מתייחס לרוב שטחה של הדירה והשימוש שנעשה בה.



### תנאים מוקדמים נוספים:

- א. על המוכר לבקש את הפטור במפורש (הבקשה משולבת בטופס ההצהרה - 7000 או בטופס 2988).
  - ב. המבקש ליהנות מן הפטור חייב למכור את כל זכויותיו בדירת המגורים. אם המוכר מכר חלק מזכויותיו בדירה ולא את כולה, או שהמוכר הותיר בידיו זכויות, כגון זכות הבעלות עם החזקת הדירה, המוכר לא יהיה זכאי לפטור ממס שבח בעת מכירתה.
  - ג. על המוכר לעמוד בהגדרת תושב ישראל כפי שמופיע בפקודת מס הכנסה או שהינו תושב חוץ שיש בידיו אישור מרשויות המס שבמדינת תושבותו לפיו אין בבעלותו דירה באותה מדינה.
  - ד. הפטור יינתן עד לשווי התקרה (נכון לשנת 2016 התקרה הינה 4,456,000 ₪). השווי שמעל התקרה יחויב במס לפי החלק היחסי שהוא מהווה מכלל שווי המכירה.
- המוכר זכאי לפטור לפי אחד מהמסלולים הבאים (החל מיום 1/1/2014 ובהתאם להוראות תיקון 76):**

#### א. פטור לדירה יחידה - 49ב(2) בתנאים הבאים:

1. הדירה הנמכרת היא דירתו היחידה של המוכר בישראל ובאזור
  2. המוכר הוא בעל הזכות בדירה במשך 18 חודשים לפחות מיום שהייתה לדירת מגורים
  3. המוכר לא מכר דירה אחרת בפטור זה ב-18 חודשים הקודמים
  4. הנכס הנמכר לא היה דירה בשכירות מוגנת/דירה שחלקו של המוכר בה לא עלה על 1/3 וזאת בעת מכירת דירה אחרת בפטור לפי סעיף 49ב(2)
  5. במכירה בתקופת המעבר בלבד (1/1/2014 ועד 31/12/2017) נוסף תנאי לפיו ביום 1/1/2014 לא הייתה בבעלות המוכר יותר מדירה אחת (במניין הדירות ביום זה לא ימנו הדירות המוגדרות בסעיף 49ג).
  6. לעניין תנאי מספר 1 הרי שלא יביאו במניין הדירות את אותן דירות נוספות המנויות בסעיף 49ג וסעיף 49ד:
- הדירה הנוספת לדירה הנמכרת היא דירה חליפית שנרכשה ב-18 חודשים שקדמו למכירה נשואת הפטור
  - הדירה הנוספת מושכרת בשכירות מוגנת לפני 1/1/1997
  - חלקו של המוכר בדירה הנוספת אינו עולה על 1/3
  - הדירה הנוספת התקבלה בירושה ועומדת בתנאי סעיף 49ב(5)(א)+(ב) כמפורט בהמשך
  - הדירה הנוספת היא דירה שבבעלות חברה אשר למוכר זכויות בה בחלק שאינו עולה על 1/3 או שהיא מהווה מלאי עסקי (סעיף 49ד).

#### ב. פטור לדירה שהתקבלה בירושה - 49ב(5) - בתנאים הבאים:

- א. המוכר הוא בן זוגו של המוריש, או צאצא של המוריש או בן זוג של צאצא של המוריש.
  - ב. לפני פטירתו היה המוריש בעלה של דירת מגורים אחת בלבד
  - ג. אילו המוריש עדיין בחיים ומוכר את הדירה היה זכאי לפטור
- ג. פטור חד פעמי במכירת שתי דירות - 49 - בתנאים הבאים:**
1. במועד המכירה של הדירה הראשונה נשואת הפטור יש בבעלות המוכר דירה אחת נוספת בלבד.
  2. המוכר מכר את הדירה הנוספת בפטור תוך שנה ממכירת הדירה הראשונה. תשומת הלב – אם למוכר 2 דירות ביום המעבר (1/1/2014) הרי שבתקופת המעבר לא יוכל למכור את הדירה

- הנוספת בפטור לפי סעיף 49ב(2) ומכאן שלא יוכל גם לנצל את הפטור לפי סעיף 49ה.
3. סכום שווי שתי הדירות יחד לא עולה על הסכום שנקבע בסעיף (להלן תקרת שווי שתי הדירות).
4. המוכר רכש בשנה שלפני מכירת הדירה הנוספת או ירכוש בשנה שלאחר מכירתה דירה אחרת (דירה חלופית) בסכום השווה ל-3/4 לפחות משווי שתי הדירות הנמכרות
5. אם התקיימו הסעיפים הנ"ל למעט סעיף 3 (במקרה ששווי שתי הדירות עולה על הסכום שנקבע בסעיף) וסכום שווי שתי הדירות לא עלה על התקרה של שווי מרבי שנקבע בסעיף יינתן פטור במכירת הדירה הראשונה בגובה ההפרש שבין תקרת שווי שתי הדירות ושווי הדירה הנוספת. יתרת שווי המכירה שאינה פטורה תחויב במס לפי חלקה היחסי משווי המכירה **כמכירת זכות שאינה דירת מגורים מזכה** (דהיינו ליניאריות רגילה).
- \* מכיוון שהפטור ניתן במכירת הדירה הראשונה והתנאים לפטור צריכים להתקיים לאחר המכירה הרי שבשלב הראשון תחויב המכירה והמס יוקפא לבקשת המוכר וזאת עד להתקיימות התנאים העתידיים.

**מדרגות "שווי מרבי של הדירות" ו"שווי שתי הדירות הנמכרות יחד" מתעדכנות אחת לשנה והן מפורסמות בפרק 11 במדריך**

## דגשים לזכאות לפטור

### עקרון התא המשפחתי

לצורך מתן הפטור, יראו במוכר ובבני משפחתו, הכוללים את בן/בת הזוג, ידוע/ה בציבור וילדיו שאינם נשואים עד גיל 18, כמוכר אחד. אם אחד מבני המשפחה הללו מכר דירת מגורים בפטור ממס שבח בעבר, יראו את כל התא המשפחתי כאילו כל אחד מהם מכר דירה פטורה.

### סייג לדירה שנתקבלה במתנה

מוכר דירה שנתקבלה במתנה, חייב גם לעמוד בתקופת "צינון" לפני שיהיה זכאי לפטור. להלן תקופות הצינון שמתחילות מיום קבלת הדירה:

1. בדירה שלא שימשה דרך קבע למגורי מקבל המתנה: **תקופת "צינון" של 4 שנים**
2. בדירה ששימשה דרך קבע למגורי מקבל המתנה: **תקופת "צינון" של 3 שנים**

3. אם לפחות מחצית ממחיר הדירה (50%) נתקבל במתנה בתוך שלוש שנים שקדמו לרכישתה יראו את כל הדירה כאילו התקבלה במתנה ויחולו על מכירתה ההוראות דלעיל.
4. מוכר שקיבל את הדירה לפני שמלאו לו 18 שנים, תתחיל לגביו תקופת הצינון מיום שמלאו לו 18.

### מכירת דירת מגורים מזכה כולל זכויות בניה - סעיף 49

אם נמכרת דירת מגורים מזכה שהתמורה ממכירתה הושפעה מזכויות בנייה קיימות או צפויות בלתי מנוצלות, המוכר יהיה זכאי לפטור (אם עמד בתנאי הזכאות כפי שפורטו לעיל) בגובה שווי הדירה ללא זכויות הבנייה.

אם שווי זה נמוך מסכום תקרת הפטור שנקבע בחוק, בסעיף 49א(2) המוכר יהיה זכאי לפטור נוסף בשל זכויות הבנייה בסכום של שווי הדירה ללא זכויות הבנייה או בסכום ההפרש שבין סכום התקרה לשווי הדירה - **לפי הסכום הנמוך**.

יתרת סכום שווי המכירה לאחר הפחתת הסכומים הפטורים תחויב במס שבח בליניאריות רגילה.

• **סכום תקרת הפטור לפי סעיף 49 מתעדכן אחת לשנה והוא מפורסם בפרק 11 במדריך**



## פטורים נוספים ממס שבח

- א. מכירה ללא תמורה מיחיד לקרובו שאינו איגוד בשליטתו (סעיף 62 לחוק).  
בחוק מסוי מקרקעין מוגדר מיהו קרוב לאדם פלוני לצורך הפטור: "בן-זוג, הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן-הזוג ובני-זוגם של כל אחד מאלה, אח או אחות יחשבו לקרוב אם הנכס המועבר התקבל במתנה או בירושה מההורים או הסבים ואיגוד בשליטתו"  
לעניין בן-זוג ייחשב גם ידועים בציבור.
- ב. העברת זכות במקרקעין **ללא תמורה** למדינה, לרשות מקומית, ל"קרן קיימת לישראל" או ל"קרן היסוד" פטורה ממס (סעיף 60)
- ג. מכירה ללא תמורה למוסד ציבורי (סעיף 61(א))
- ד. מכירת זכות במקרקעין ע"י מוסד ציבורי (סעיף 61(ב))
- ה. ויתור על זכות ללא תמורה (סעיף 63)
- ו. פטור בהפקעה שתמורתה התקבלה זכות במקרקעין (סעיף 64)
- ז. פטור ממס בגין החלפת מקרקעין בשל צו רשות מוסמכת (סעיף 65)
- ח. פטור ממס בחלוקת קרקע למתיישבים (סעיף 66)
- ט. פטור ממס בגין מכירת זכות במקרקעין, שהיא חלוקה או איחוד מקרקעין, בין כל בעליה המשותפים ללא תמורה (סעיף 67)
- י. פטור ממס בהחלפת מקרקעין בין חברי אגודה להתיישבות חקלאית (סעיף 68)
- יא. פטור ממס בגין העברת זכות במקרקעין מנאמן לנהנה (סעיף 69)
- יב. פטור ממס בגין מכירת זכות במקרקעין לאיגוד, בתמורה להקצאת מניות באותו איגוד (סעיף 70)
- יג. פטור ממס בגין מכירת זכות במקרקעין, או זכות באיגוד מקרקעין, של איגוד מתפרק לבעלי המניות (סעיף 71)

- הפטורים הנמנים לעיל מהווים **דחיית מס** עד למכירת הזכות על ידי הרוכש.
- ברשימת הפטורים הובאו עיקרי הסעיפים בחוק.
- יש לבחון את הזכאות לפטור מול ההגדרות והתנאים שנקבעו בכל סעיף.





## פטורים ממס רכישה

בתקנות מס רכישה נקבעו הפטורים ההנחות וההקלות ממס רכישה. להלן הפטורים ההנחות וההקלות השכיחים:

- 1. תקנה 11** - פטור לנכה, נפגע פעולות איבה ומשפחות חיילים שנספו במערכה (כהגדרתם בתקנות): נכה, נפגע פעולות איבה או בן משפחה של חייל שנספה במערכה הרוכש זכות במקרקעין **לשם שיכונן** ישלם מס רכישה בשיעור של 0.5% משווי הזכות. הפטור יינתן לזכאי לו פעמיים בלבד. באם הרוכש זכאי לתקנה 11 והדירה שהוא רוכש היא דירתו היחידה יש לבדוק שהמס לפי מדרגות מס רכישה לדירה יחידה אינו נמוך מהמס לפי תקנה 11.
- 2. תקנה 12** - פטור לעולה (כהגדרתו בתקנות): עולה הרוכש זכות במקרקעין בשנה שקדמה לכניסתו לישראל ועד ל - 7 שנים לאחר כניסתו, ישלם מס רכישה כדלהלן:
  - שיעור מס של 0.5% עד למדרגה הראשונה
  - שיעור מס של 5% מעל המדרגה הראשונהעולה זכאי לפטור פעם אחת לגבי רכישת דירה למגוריו ופעם אחת לגבי רכישת עסק בו הוא/קרובו עובד. באם הרוכש זכאי לתקנה 12 והדירה שהוא רוכש היא דירתו היחידה יש לבדוק שהמס לפי מדרגות מס רכישה לדירה יחידה אינו נמוך מהמס לפי תקנה 12.

- ברכישת זכות במקרקעין ע"י בני-זוג שרק אחד מהם זכאי לחשוב המס על פי תקנה 11 או 12 יחושב מס הרכישה על פי התקנה לשני בני הזוג (גם אם נשאו תוך 12 חודשים ממועד הרכישה).
- בקשת הפטור לפי תקנה 11 או 12 תוגש על גבי טופס 2973 ותצורף לטופס ההצהרה על רכישת הזכות במקרקעין.
- מדרגת מס הרכישה על פי תקנה 12 מתעדכנת אחת לשנה על פי שיעור עליית המדד והיא מפורסמת בפרק 11 במדריך.



3. תקנה 20 - **מכירה לקרוב**: במכירת זכות במקרקעין ללא תמורה מיחיד לקרובו יהיה מס הרכישה - 1/3 ממס רכישה רגיל. קרוב לעניין זה: בן-זוג, הורה, צאצא, נכד, נין, בן-זוג של הצאצא, אח ואחות.
4. תקנה 21 - **מכירה לבן-זוג**: מכירת זכות במקרקעין בדירת מגורים ללא תמורה לבן זוג המתגורר עם המוכר באותה דירה פטורה ממס רכישה.
5. תקנה 27 - **פטור ממכירות מסוימות**: מכירת זכות במקרקעין הפטורה ממס שבח לפי אחד מהסעיפים הבאים פטורה ממס רכישה:  
54,55,57,64,65,66,67,68,69

- ברשימת הפטורים וההקלות הובאו עיקרי הסעיפים בחוק ובתקנות.
- יש לבחון את הזכאות לפטור/הקלה מול ההגדרות והתנאים שנקבעו בכל סעיף.

# י. מידע כללי

## רשימת המשרדים האזוריים:

טלפון מרכזיה	פקס מדור גביה	פקס מדור שומה	מיקוד	כתובת	שם המשרד
02-6545222	076-8093412	076-8093411	91342	רח' כנפי נשרים 66	ירושלים
03-7633333	076-8090889	076-8091080	67012	דרך מנחם בגין 125 ת"א (קומה 15)	מרכז
03-7633333	076-8093307	076-8091070	67012	דרך מנחם בגין 125 (קומה 16)	תל אביב
04-8630400	076-8093419	076-8093425	33095	רח' פל - ים 15	חיפה
04-6327952	076-8093589	076-8093588	38205	רח' הלל יפה 1	חדרה
04-6714141	076-8090834	076-8093296	14243	רח' אלחדיף 23	טבריה
04-6875700	076-8090934	076-8090933	16100	רח' מרג אבן עמר (מגדלי נצרת)	נצרת
09-8602525	076-8090981	076-8090987	42432	רח' סמילנסקי 6	נתניה
08-9446644	076-8091044	076-8091016	76543	רח' רוזינסקי 11	רחובות
08-6293555	076-8093493	076-8093494	84894	שדרות שזר 31	באר שבע