

רשות המסים בישראל

## דע זכויותיך וחובותיך



## מדריך למוכר/רוכש זכות במקרקעין

אדר א' תשס"ח

מרץ 2008

## ”דע זכויותיך וחובותיך” - מדריך למוכר/רוכש זכות במקרקעין

### לקוחות נכבדים

הגשת הצהרה על מכירת/רכישת זכות במקרקעין באופן מלא ובמועד וכן תשלום המס בזמן מבטיחים את מימון השירותים שמעניקה המדינה מחד גיסא, ואת מילוי חובותיכם האזרחיות מאידך גיסא ומשכולם משלמים מס - כולנו משלמים פחות.

דיווח מלא ונכון מאפשר לנו להעניק לכם שירות יעיל ומהיר.

לאור העובדה שחוק מיסוי מקרקעין כולל סעיפי חוק רבים ומורכבים וכיוון שמקרקעין מהווים נכס בסיסי ומהותי כמעט בכל בית אב, מצאנו לנכון לרכז את עיקרי החוק בחוברת הדרכה זו.

המדריך יתעדכן מפעם לפעם בהתאם לצורך והוא יפורסם באתר האינטרנט של רשות המיסים כך שיהיה נגיש ומעודכן בזמן אמת.

באתר הרשות ניתן למצוא כלים לחישוב מס הרכישה, אפשרות לתשלומי מיסים, טפסים, מדרגות חישוב מס מעודכנות, הודעות והסברים נוספים. כתובת האתר :

[WWW.MOF.GOV.IL/TAXES](http://WWW.MOF.GOV.IL/TAXES)

אני תקווה כי המדריך יסייע בהבנת החוק ובידיעת החובות והזכויות כמוכר/רוכש זכות במקרקעין.

נשמח לעמוד לרשותכם במתן הדרכה והסברים נוספים ככל שיידרשו במשרדי מיסוי מקרקעין הפרוסים ברחבי הארץ.

בכבוד רב

**יהודה נסרדישי**

מנהל רשות המיסים בישראל

**עריכה:** שוקי שרצקי, אלי בן-גיגי

**מערכת:** תמר סעדה, שוקי שרצקי, אלי בן-גיגי, דורית ישראל – רוי”ח, רוני סרי-לוי, גיל רוזנבלום – רוי”ח, יואב דיסטנפלד .

**בהוצאת:** מחלקת שומת מקרקעין והיחידה לדוברות והסברה

## דע זכויותיך וחובותיך - מדריך למוכר/רוכש זכות במקרקעין

| עמוד  | תוכן עניינים:   |
|-------|---|
| 5     | <b>פרק 1 - מבוא</b>                                     |
| 6-7   | <b>פרק 2 - תמצית חוק מיסוי מקרקעין ותקנות מס רכישה</b>  |
| 6     | 2.1 רקע - חוק מיסוי מקרקעין                             |
| 6-7   | 2.2 מס שבח  |
| 7     | 2.3 מס מכירה  |
| 7     | 2.4 מס רכישה  |
| 8     | <b>פרק 3 - הצהרה על מכירת/רכישת זכות במקרקעין</b>       |
| 9-19  | <b>פרק 4 - אופן הגשת ההצהרה</b>                         |
| 9     | 4.1 הסבר כללי   |
| 10    | 4.2 טפסי ההצהרה   |
| 11-14 | 4.2.1 הצהרה על מכירת/רכישת דירת מגורים פטורה-טופס 7000  |
| 15    | 4.2.2 הצהרה על מכירת/רכישת נכס של קבלן - טופס ב/7000    |
| 16-19 | 4.2.3 הצהרה על כל זכות למעט דירה פטורה/קבלן - טופס 7002 |
| 20    | <b>פרק 5 - מסמכים וטפסים שיש לצרף להצהרה</b>            |
| 21-29 | <b>פרק 6 - חישוב מס שבח, הקלות ופטורים</b>              |
| 21    | 6.1 הסבר כללי   |
| 21-23 | 6.2 חישוב המס   |
| 24-25 | 6.3 הקלות מהמס  |
| 24    | 6.3.1 שיעור מס היסטורי                                  |
| 24    | 6.3.2 פריסה   |
| 25    | 6.3.3 קיזוז הפסדים                                      |
| 25    | 6.3.4 הפקעה   |
| 25    | 6.3.5 רכישה בתקופה הקובעת                               |
| 26-29 | 6.4 פטורים מהמס   |
| 26-28 | 6.4.1 פטור לדירת מגורים מזכה                            |
| 28-29 | 6.4.2 דגשים לזכאות לפטור לדירה מזכה                     |
| 29    | 6.4.3 פטורים נוספים                                     |
| 30    | <b>פרק 7 - חישוב מס המכירה ופטורים</b>                  |
| 30    | 7.1 הסבר כללי   |
| 30    | 7.2 חישוב המס   |
| 30    | 7.3 פטורים מהמס   |
| 31-34 | <b>פרק 8 - חישוב מס רכישה, פטורים והקלות</b>            |
| 31    | 8.1 הסבר כללי   |
| 31    | 8.2 חישוב המס   |
| 32    | 8.2.1 שיעורי המס לדירת מגורים בחישוב רגיל               |
| 32    | 8.2.2 שיעורי המס לדירה יחידה                            |
| 32    | 8.2.3 שיעורי המס ברכישת משק חקלאי                       |
| 33-34 | 8.3 פטורים ממס רכישה                                    |

|       |  |
|-------|--|
| 35-36 | <b>פרק 9 - הליכי השומה</b>                           |
| 35    | 9.1 עריכת שומה                                       |
| 35    | 9.2 השגה   |
| 35    | 9.3 ערר/ערעור  |
| 36    | 9.4 תיקון שומה                                       |
| 36    | 9.5 ביטול עסקה                                       |
| 37-39 | <b>פרק 10 - תשלום המס וגבייתו</b>                    |
| 37    | 10.1 תשלום המס                                       |
| 37-39 | 10.2 גבית המס  |
| 40-42 | <b>פרק 11 - טבלאות חישוב</b>                         |
| 40    | 11.1 מדרגות מס שבח לסעיף 49ה                         |
| 40    | 11.2 מדרגות מס שבח לסעיף 49ז                         |
| 40    | 11.3 מדרגות מס רכישה לדירה בחישוב רגיל               |
| 41    | 11.4 מדרגות מס רכישה לדירה יחידה                     |
| 41    | 11.5 מדרגות מס רכישה לשווי הנקי במשק חקלאי           |
| 42    | 11.6 מדרגות מס רכישה לתקנה 12 - פטור לעולה           |
| 43-44 | <b>פרק 12 - מידע כללי</b>                            |
| 43    | 12.1 מועדי קבלת קהל במשרדים                          |
| 43    | 12.2 יעוץ טלפוני                                     |
| 43    | 12.3 מערכת לפניות הציבור                             |
| 44    | 12.4 רשימת המשרדים האזוריים                          |
| 45-47 | <b>נספח - מדריך לאזרחים שרכושם נפגע בפעולות איבה</b> |

חוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה), התשכ"ג-1963 (ובשמו הקודם חוק מס שבח מקרקעין) נכנס לתוקפו ביום 22/8/1963. במהלך השנים תוקן החוק מספר רב של פעמים והוא הותאם לשינויים הכלכליים, לשינויים במבנה העסקאות ולהתפתחות בשוק הנדל"ן.

ע"פ החוק, מוטל על מוכר זכות במקרקעין ועל עושה פעולה באיגוד מקרקעין מס שבח ומס מכירה ואילו על הרוכש מוטל מס רכישה.

בארץ פרוסים [10 משרדי מיסוי מקרקעין אזוריים](#) שתפקידם יישום הוראות החוק, נהלי העבודה והוראות הביצוע בתחום שיפוטם.

במדריך זה נסקור את הוראות החוק ונהלי העבודה הקשורים למכירת/רכישת **זכות במקרקעין**, את חובות המוכר והרוכש בכל הקשור להגשת הצהרה ותשלום המס ואת זכויותיהם להקלות ופטורים.

המדריך נועד לסייע למי שבכוונתו למכור או לרכוש זכות במקרקעין או למי שכבר ביצע עסקה ומבקש לבחון את השומה שנערכה לו.

המדריך כולל הסברים לגבי מהות החוק, סוגי המיסים החלים בעסקה ואופן חישובם (כולל דוגמה מספרית), מועדי תשלום המס והטפסים שבאמצעותם יש להצהיר על מכירה/רכישה.

החוק מאפשר ייצוגכם על ידי עורך דין **בכל הליכי השומה** או על ידי רואה חשבון/יועץ מס **בהליך השגה בלבד** (ייצוג על ידי רואה חשבון/יועץ מס כאמור, הנו בתנאי שהנכם חייבים בהגשת דוח שנתי למס הכנסה והמכירה חייבת במס). יחד עם זאת, כל מוכר/רוכש רשאי לייצג את עצמו מול משרדי מיסוי מקרקעין ולשם כך ראינו לנכון להביא בפניכם את המידע שבמדריך זה.

האמור במדריך זה מעודכן להוראות החוק נכון ליום 1.3.2008

**יודגש כי הדברים המובאים במדריך זה אינם באים במקום הוראות החוק או הוראות נוהל שנקבעו. בכל מקרה של סתירה או אי התאמה בין האמור במדריך זה לבין הוראות החוק, קובעות הוראות החוק בלבד.**

**2.1 רקע – חוק מיסוי מקרקעין**

חוק מיסוי מקרקעין (שבת, מכירה ורכישה), תשכ"ג – 1963 (להלן: החוק), עוסק במיסוי זכות במקרקעין וזכות באיגוד מקרקעין, בעת מכירתו (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 מיסוי מקרקעין הנו חוק טריטוריאלי והוא חל על רכישה ומכירה של זכות במקרקעין המצויים במדינת ישראל (בכלל זה יהודה ושומרון).

החוק עוסק בהטלת שלושה מיסים: מס שבת, מס מכירה ומס רכישה, כפי יפורטו בהמשך.

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

**2.2 מס שבת**

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

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

המס מוטל במקרה בו למוכר נוצר רווח ממכירת הזכות במקרקעין. לא יוטל מס במקרה של הפסד.

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

בנוסף, קובע החוק פטורים שונים והקלות ממס.

### **2.3 מס מכירה**

בסעיף 72 לחוק נקבע כי על מכירת זכות במקרקעין אשר נרכשו לפני 7/11/2001 יוטל מס מכירה בשיעור של 2.5% משווי המכירה.

מס המכירה מוטל על מוכר זכות במקרקעין.

תשלום מס המכירה מותר כניכוי בחישוב השבח.

בעת מכירה של דירת מגורים מזכה לא יחול מס מכירה. כמו כן קיימים פטורים שונים המופיעים בתקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה)(פטור ממס מכירה), התש"ס – 2000.

**בתאריך 11/2/2008 התקבל בכנסת תיקון חוק לפיו מכירת זכות במקרקעין מיום 1/8/2007 ואילך לא תחויב במס מכירה.**

### **2.4 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 שישמשו למגורים שיעור המס מדורג.

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

### 3. הצהרה על מכירת/רכישת זכות במקרקעין

סעיף 73(א) לחוק קובע כי המוכר זכות במקרקעין ימסור הצהרה על המכירה למנהל מיסוי מקרקעין (להלן המנהל) באחת משתי הדרכים הבאות:

תוך 30 ימים מיום מכירת הזכות - הצהרה רגילה המפרטת את:

- התמורה בעד מכירת הזכות ותאריך מכירתה
- התמורה בעד רכישת הזכות ותאריך רכישתה
- הניכויים הנתבעים לעניין חישוב השבח

תוך 50 ימים מיום מכירת הזכות - הצהרה שהיא שומה עצמית המפרטת את:

- הפרטים שיש לדווח בהצהרה הרגילה
- סכום המס המגיע ודרך חישובו

סעיף 73(ג) לחוק קובע כי הרוכש זכות במקרקעין ימסור הצהרה על הרכישה למנהל באחת משתי הדרכים הבאות:

תוך 30 ימים מיום רכישת הזכות - הצהרה רגילה המפרטת את:

- הזכות שרכש
- התמורה בעד רכישת הזכות.

תוך 50 ימים מיום רכישת הזכות - הצהרה שהיא שומה עצמית המפרטת את:

- הפרטים שיש לדווח בהצהרה הרגילה
- סכום המס המגיע ודרך חישובו

פרטי ההצהרה ידווחו על גבי טפסים שקבע המנהל (כפי שיפורטו בהמשך) וימסרו למשרד מיסוי מקרקעין האזורי שבתחום טיפולו נמצאים המקרקעין.

- דיווח חלקי של נתוני הצהרה רגילה/הצהרה שהיא שומה עצמית, כפי שפורטו לעיל, לא ייחשב כהצהרה על פי החוק.
- הצהרה שלא תימסר במועד הקבוע בחוק תיחשב כהצהרה רגילה.
- כל איחור במועד ההצהרה החוקי יגרור חיוב בקנס אי הצהרה במועד (סעיף 94א לחוק).
- חובת ההצהרה חלה גם אם המוכר/הרוכש מבקשים פטור מהמס.



## 4.1 הסבר כללי

סעיף 73 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי המוכר והרוכש זכות במקרקעין חייבים למסור הצהרה למנהל על ביצוע העסקה.

סעיף 112 לחוק קובע כי המנהל רשאי לקבוע טפסים הדרושים לביצוע החוק ומשקבע טפסים כאמור, לא ישתמש אדם אלא בהם.

לצורך הגשת הצהרה כאמור, קבע המנהל 3 טפסים על פי חלוקה לסוג הנכס הנמכר:

- **טופס מספר 7000 (ורוד)** המיועד להגשת הצהרה על מכירה/רכישה של דירת מגורים מזכה פטורה שאינה כוללת זכויות בנייה בלתי מנוצלות.
- **טופס מספר ב/7000 (ירוק)** המיועד להגשת הצהרה על מכירת/רכישת זכות במקרקעין שהריווח ממכירתה נתון לשומת מס הכנסה ואשר בגין מכירתה מבוקש פטור לפי סעיף 50 לחוק (הטופס מיועד לדיווח על מכירת/רכישת נכס של קבלן).
- **טופס מספר 7002 (בצבע כחול)** המיועד להגשת הצהרה על מכירת/רכישת כל זכות במקרקעין שאינה מנויה על הנכסים המפורטים בהצהרות לעיל (דירה מזכה פטורה ונכס של קבלן).

- **דיווח מלא, ברור ובמועד יקצר את משך הטיפול בתיק במשרד האזורי.**
- **ניתן לקבל מידע על שיוך יישוב למשרד אזורי באתר האינטרנט של הרשות.**

## **4.2 טופסי ההצהרה**

טופסי ההצהרה מיועדים לשמש הן את המוכר והן את הרוכש לפיכך, חלקים מסוימים בטופס משותפים לשני הצדדים לעסקה. כמו כן, ניתן להשתמש בטופס אחד לדיווח על מכירה/רכישה בידי מספר מוכרים/רוכשים באותה עסקה.

להלן המבנה של טופסי ההצהרה:

**כותרת - זיהוי הגורם מגיש ההצהרה (מוכר ו/או רוכש)**  
זיהוי הנכס

**חלק א - פרטי הצדדים לעסקה ופרטי עורך הדין המייצג**

**חלק ב- פרטים על ההצהרה ומסלול המיסוי**

**חלק ג - פרטי הזכות הנמכרת (נתונים משותפים למוכר ולרוכש)**

**חלק ד - פרטי העסקה (נתונים משותפים למוכר ולרוכש)**

**חלק ה - הצהרת המוכר**

**חלק ו - הצהרת הרוכש**

#### **4.2.1 טופס 7000**

**הצהרה על מכירת דירת מגורים מזכה פטורה שאינה כוללת זכויות בניה קיימות או צפויות ומבוקש בגינה פטור.**

#### **כותרת - זיהוי מגיש ההצהרה**

בחלקו העליון של הטופס, במשבצות המתאימות, יש לציין מיהו הגורם שמגיש את ההצהרה (מוכר/רוכש). כאמור, ניתן להגיש בטופס אחד הן את הצהרת המוכר והן את הצהרת הרוכש.

**תשומת לבכם לנוסח ההצהרה שבראש הטופס ו לפיה מדובר במכירת/רכישת דירת מגורים מזכה שאין לה זכויות בנייה בלתי מנוצלות.**

#### **פרטי הנכס**

בחלק זה יש לציין במשבצות המתאימות את זיהוי הנכס - גוש, חלקה ותת חלקה וזאת כפי שמופיע במרשמי הזכויות (טאבו/מינהל/חברה משכנת). בנוסף, יש לציין את הכתובת המלאה של הנכס - עיר/יישוב, רחוב ומספר בית וכל תיאור אחר המקל על זיהויו. יש להדגיש כי פרטי הנכס מהווים חלק בלתי נפרד מההצהרה שעל המוכר והרוכש להגיש למנהל מס שבח.

#### **חלק א - פרטי הצדדים לעסקה**

בחלק זה יש לרשום את הפרטים המלאים של הצדדים לעסקה כפי שהם רשומים בתעודת הזהות, ולגבי חברה כפי שהם רשומים בתעודת הרישום שלה. תושב חוץ יציין את מספר הדרכון שברשותו ויצרף צילום של הדרכון להצהרה. חברה זרה תציין את מספר החברה שניתן לה בחו"ל ותצרף צילום מתעודת ההתאגדות.

**יש להקפיד על דיווח שם מלא וכתובת עדכנית**

המוכר יצהיר מהו החלק מהמקרקעין שמכר והרוכש יצהיר על החלק שרכש. בנוסף, בחלק זה, יודיעו המוכר והרוכש אם ברצונם להיות מיוצגים על ידי עורך דין בהליכי השומה.

**אם הנכם מעוניינים בייצוג כאמור, יש להקפיד על דיווח מלא של פרטי עורך הדין כולל מספר רישונו.**

### **חלק ב - פרטים על ההצהרה**

**בסעיף 1** בחלק זה יציינו המוכר והרוכש את אופי ההצהרה - הצהרה רגילה או הצהרה שהיא שומה עצמית וזאת בציון סעיף החוק המתאים.  
**בסעיף 2** , יציינו המוכר/הרוכש את מסלול המיסוי שאותו הם מבקשים להחיל עליהם.

המוכר יציין את סעיף הפטור ממס שבח וממס מכירה שאותו הוא מבקש להחיל מתוקף הצהרתו על מכירת דירת מגורים מזכה פטורה. הרוכש יציין אם הוא מבקש פטור או פטור חלקי ועל פי איזו תקנה.

### **חלק ג - פרטי הזכות הנמכרת**

**בסעיף 1-3** בחלק זה יציין המוכר/הרוכש את מהות הזכות הנמכרת - בעלות/חכירה/חכירת משנה או זכות אחרת, את הגוף שבו רשומה הזכות והתייחסות לכך שהזכות כפופה לשכירות מוגנת.  
**בסעיף 4-5** ידווחו הצדדים לעסקה על נתוני הבניין שהדירה הנמכרת ממוקמת בו (אם מדובר בדירה בבית משותף) ועל פרטי הדירה הנמכרת.  
**בסעיף 6-7** ידווחו הצדדים על החלק הנמכר ועל החלקים המועברים מהמקרקעין על פי נסח הטאבו.

**יש להקפיד על דיווח מלא ומקיף של כל הנתונים המופיעים בסעיף 4. מידע חלקי יעכב את הטיפול בשומה ויצריך השלמות.**

### **חלק ד - פרטי העסקה**

**בסעיף 1** בחלק זה ידווחו הצדדים לעסקה על התאריך שהדירה נמכרה בו ועל שווי המכירה.  
תאריך המכירה הוא, בדרך כלל, תאריך חתימת החוזה או תאריך ההתקשרות הראשונה בכתב (זיכרון דברים). שווי המכירה הוא בהתאם לתמורה הנקובה בחוזה.  
בשווי המכירה יש לכלול את כל הסכומים שהרוכש התחייב לשלם בין שבמישרין ובין בעקיפין.  
**בסעיף 2** יצהירו הצדדים לעסקה כי אין הסכמים נוספים במישרין ובעקיפין מעבר לחוזה המכר. אם קיימים הסכמים נוספים כאמור, ידווחו הצדדים על קיומם ומהותם (כולל צירוף ההסכמים).  
לאור חשיבות הנתונים שבחלק זה, על המוכר והרוכש לחתום בחלק ד על נכונות הצהרתם, בראשי תיבות שמם.

## חלק ה - הצהרת המוכר

כיוון שטופס ההצהרה משמש לדיווח על מכירת דירת מגורים מזכה פטורה, הרי שחלק זה משמש לדיווח על הבקשה לפטור ממס שבח. המוכר יציין את פרטי התא המשפחתי שלו: בן/בת-זוג, ילדים עד גיל 18 שאינם נשואים וידוע/ה בציבור. בנוסף, יצהיר המוכר על מאפייני הדירה הנמכרת בסעיף **כללי** ויודיע מהו הסעיף בחוק שעליו מסתמכת בקשת הפטור, תוך התייחסות לתנאי הפטור.

בסיום חלק ה מצהיר המוכר על נכונות נתוני ההצהרה, **ועורך דין** יאמת את חתימתו.

- אם יש יותר ממוכר אחד בעסקה, שאינו מאותו תא משפחתי, המבקש פטור, יש לצרף בקשה פרטנית לפטור לכל מוכר על גבי טופס 2988 (מוכר אחד יכול לדווח על בקשת הפטור שבחלק ה בטופס ההצהרה).
- ההצהרה על בקשת הפטור הנה אישית וחובה שתיחתם על ידי המוכר בלבד.
- הזכאות לפטור ממס שבח הנה של התא המשפחתי של המוכר.
- הצהרת המוכר בחלק ה חייבת באימות חתימה על ידי עורך דין בלבד.

## חלק ו - הצהרת הרוכש

- בסעיף 1**, יצהיר הרוכש מהי מהות הזכות הנרכשת: דירה, בניין או קרקע.
- בסעיף 2** יצהיר הרוכש איזה שימוש ייעשה בזכות שרכש.
- בסעיף 3** יצהיר הרוכש אם הדירה הנרכשת הנה דירתו היחידה.
- בסעיף 4** יצהיר הרוכש אם יש לו, בנוסף לדירה הנרכשת, דירה אחת נוספת אותה הוא מתחייב למכור בפרק הזמן שנקבע בחוק כדי שייחשב כבעל דירת יחיד.
- בסעיף 5** יצהיר הרוכש אם הדירה תשמש כמלאי עסקי לעניין מס הכנסה.
- בסעיף 6** יצהיר הרוכש מהי הקרבה המשפחתית בין הצדדים לעסקה וזאת אם מתבקש פטור/פטור חלקי במכר ללא תמורה בין קרובים.
- בסעיף 7** יצהיר הרוכש אם הנכס נרכש באמצעות נאמן.

סעיף 74 לחוק קובע כי אדם הרוכש בשמו-הוא זכות במקרקעין בשביל פלוני, רשאי להודיע למנהל על הנאמנות תוך 30 ימים מיום הרכישה וזאת כתנאי בסיסי להכרתו כנאמן לעניין סעיף 69 - פטור ממס שבח בהעברת זכות במקרקעין מנאמן לנהנה. **הודעה על רכישה בנאמנות תוגש בטופס 7067.**

בהמשך, יצהיר הרוכש על נתונים אשר לפי המוקדם מביניהם ייקבע המועד החוקי לתשלום מס הרכישה על פי הוראות סעיף 51 לחוק:

- מועד קבלת חזקה במקרקעין
- מועד תשלום מעל 50% מהתמורה
- מועד קבלת ייפוי כוח לרישום הזכות על שמו

דיווח על שומה עצמית למס רכישה:

אם הרוכש מבקש להגיש הצהרה שהיא שומה עצמית עליו לציין את נתוני השווי לצורך מס רכישה, את שיעורי המס ואת סכום המס לתשלום.

בסוף חלק ו מצהיר הרוכש על נכונות נתוני ההצהרה, ועורך דין או פקיד מס שבח יאמתו את חתימתו.

- **הנתונים המדווחים בסעיפים 3 ו-4 בחלק זה מתייחסים לתא המשפחתי של הרוכש דהיינו בן/בת זוג, ילדים עד גיל 18 וידוע/ה בציבור.**
- **כאשר קיימים מספר רוכשים בעסקה שאינם מאותו תא משפחתי, יש לצרף הצהרת רוכש לכל אחד בנפרד בטופס מספר א/7000 (הרוכש הראשון יכול להשתמש בפרק ו' שבטופס ההצהרה).**

#### 4.2.2 טופס ב/7000

הצהרה על מכירת/רכישת זכות במקרקעין שהריווח ממכירתה נתון לשומת מס הכנסה ואשר בגין מכירתה מבוקש פטור לפי סעיף 50 לחוק.

הטופס משמש להצהרה על מכירה/רכישת זכות במקרקעין כאשר המוכר הנו קבלן והנכס מהווה בידיו מלאי עסקי.

הקבלן ימלא את טופס ההצהרה על כל חלקיו (למעט חלק ו' - הצהרת הרוכש) באופן מלא וברור כולל חתימה ואימותה.

הרוכש ימלא את כל חלקי טופס ההצהרה (למעט חלק ה - הצהרת המוכר) ויחתום על נכונות הנתונים כולל אימות חתימתו על ידי עורך דין או פקיד מס שבח בסוף חלק ו'.

- הטופס משמש להצהרה על רכישת כל נכס מקבלן(דירה/קרקע/חנות וכו')
- רכישת דירה מקבלן מאפשרת דחייה של מכירת הדירה הנוספת היחידה של התא המשפחתי עד לשנה ממועד מסירת דירת הקבלן וזאת כדי להחיל את חישוב מס הרכישה על פי מדרגות לדירת יחיד (ראה סעיף ו-2.3 לטופס ההצהרה).

### 4.2.3 טופס 7002

הצהרה על מכירת כל זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים מזכה פטורה או מכירה ע"י קבלן.

#### כותרת - זיהוי מגיש ההצהרה

בחלקו העליון של הטופס, במשבצות המתאימות, יש לציין מיהו הגורם שמגיש את ההצהרה (מוכר/רוכש). כאמור, ניתן להגיש על טופס אחד הן את הצהרת המוכר והן את הצהרת הרוכש.

#### פרטי הנכס

בחלק זה יש לציין במשבצות המתאימות את זיהוי הנכס - גוש, חלקה ותת חלקה וזאת כפי שמופיע במרשמים (טאבו/מינהל/חברה משכנת). בנוסף, יש לציין את הכתובת המלאה של הנכס - עיר/יישוב, רחוב ומספר בית וכל תאור אחר המקל על זיהויו. יש להדגיש כי פרטי הנכס מהווים חלק בלתי ניפרד מההצהרה שעל המוכר והרוכש להגיש למנהל.

#### חלק א - פרטי הצדדים לעסקה

בחלק זה יש לרשום את הפרטים המלאים של הצדדים לעסקה כפי שהם רשומים בתעודת הזהות, ולגבי חברה - כפי שהם רשומים בתעודת הרישום שלה. תושב חוץ יציין את מספר הדרכון שברשותו ויצרף צילום של הדרכון להצהרה. חברה זרה תציין את מספר החברה שניתן לה בחו"ל ותצרף צילום מתעודת ההתאגדות.

- יש להקפיד על דיווח שם מלא וכתובת עדכנית.
- אם הנכס מעוניינים בייצוג כאמור, יש להקפיד על דיווח מלא של פרטי עורך הדין כולל מספר רישונו.

#### חלק ב - פרטים על ההצהרה

**בסעיף 1** בחלק זה יציינו המוכר והרוכש את אופי ההצהרה - הצהרה רגילה או הצהרה שהיא שומה עצמית וזאת על ידי בחירת סעיף החוק המתאים.  
**בסעיף 2**, יכול המוכר/הרוכש להודיע על בקשתו לפטור תוך ציון הסעיף המבוקש בחוק.  
**בסעיף 3**, יכול המוכר להצהיר על כך שהזכות הנמכרת היא דירה מזכה (אם נמכרת דירת מגורים מזכה חייבת או דירה מזכה הכוללת זכויות בניה בלתי מנוצלות) וכן יציין אם הזכות הנמכרת נרכשה לאחר 7/11/2001, וזאת לצורך קביעת פטור או אי חיוב במס מכירה.



## חלק ג - פרטי הזכות הנמכרת

**בסעיפים 1-3** שבחלק זה יציין המוכר/רוכש מהות הזכות הנמכרת - בעלות/חכירה/חכירת משנה או זכות אחרת, את הגוף שבו רשומה הזכות, התייחסות לכך שהזכות כפופה לשכירות מוגנת ואת תיאור הנכס על פי שטר המכר. **סעיף 4** מתייחס לסוג הנכס הנמכר ולתיאורו. כאמור, טופס זה משמש להצהרה על מכירת/רכישת כל סוג של זכות במקרקעין ולכן יש לפרט מהו הנכס הנמכר, למסור את תיאורו, את תיאור המבנה שהוא ממוקם בו ואת נתוניו התכנוניים. **בסעיפים 5-6** ידווחו הצדדים לעסקה על החלק הנמכר ועל החלקים המועברים מהמקרקעין על פי נסח הטאבו.

**יש להקפיד על דיווח מלא ומקיף של כל הנתונים המופיעים בסעיף 4. מידע חלקי יעכב את הטיפול בשומה ויצריך השלמות.**

## חלק ד - פרטי העסקה

**בסעיף 1** מצהירים הצדדים לעסקה כי אין הסכמים נוספים במישרין ובעקיפין מעבר לחוזה המכר. אם קיימים הסכמים נוספים כאמור, ידווחו הצדדים על קיומם ומהותם (כולל צירוף ההסכמים). **סעיף 2** מתייחס למועד חובת תשלום המס על פי הוראות סעיף 51 לחוק; דהיינו, המוקדם מבין קבלת חזקה במקרקעין, תשלום של מעל 50% מהתמורה או מתן ייפוי כוח בלתי חוזר לרישום הזכויות על שם הרוכש. **בסעיף 3**, יצינו הצדדים לעסקה את התאריך בו נמכרה הזכות ואת שווי המכירה. תאריך המכירה הוא, בדרך כלל, תאריך החתימה על החוזה או תאריך ההתקשרות הראשונה בכתב (זיכרון דברים). שווי המכירה הוא השווי על פי התמורה הנקובה בחוזה. בשווי המכירה יש לכלול את כל הסכומים שהרוכש התחייב לשלם אם במישרין או בעקיפין. לאור חשיבות הנתונים שבחלק זה, על המוכר והרוכש לחתום על נכונות הצהרתם בחלק ד בראשי תיבות של שמם.

## חלק ה - הצהרת המוכר/ת

חלק זה משמש לדיווח על מרכיבי שומת מס השבח והמכירה על ידי המוכר. כאמור, ניתן למסור למנהל מס שבח הצהרה רגילה או הצהרה שהיא שומה עצמית. המוכר יציין מהו מסלול ההצהרה שבו בחר (רגילה או עצמית). אם בחר בשומה עצמית עליו לצרף להצהרה טופס נתונים וחישוב 2990 או תדפיס חישוב במתכונת טופס זה. אם בחר בהצהרה רגילה עליו לדווח על כל מרכיבי השומה בסעיפים 1-7. **סעיף 1 - יום ושווי מכירה - כפי שמופיע בסעיף 3 שבפרק ד.**

## סעיף 2 - פרטי הרכישה

בסעיף זה יצהיר המוכר מהו יום ושווי הרכישה של הזכות. אם הנכס נרכש במספר שלבים יש לציין את הנתונים לגבי כל אחת מהרכישות. בנוסף יש לדווח בסעיף זה אם הזכות התקבלה בדרך של מתנה או ירושה.

### • לתשומת לב המוכר:

על פי החוק, חובה לדווח על יום ושווי הרכישה ועל יום ושווי המכירה.

## סעיף 3 - ניכויים

בסעיף זה יודיע המוכר מהם הניכויים שאותם הוא תובע כהוצאה לחישוב מס השבח. לגבי כל ניכוי יש לפרט את מהותו, את הסכום הנתבע ומועד ההוצאה. בנוסף, יש לצרף להצהרה אסמכתאות המעידות על ההוצאה (הסבר מפורט מופיע בפרק 6.2)

## סעיף 4 - פחת

בסעיף זה יש לדווח על סכום הפחת שניתן היה לתבוע על פי סעיף 21 לפקודת מס הכנסה (גם אם לא נתבע בפועל). אם למוכר טופס י"א יש לצרפו להצהרה.

**במכירת נכס בר-פחת שנרכש לפני 1/4/1973 יש לחשב ניכוי בשל פחת שהותר למוכר כניכוי כאמור בסעיף 4 לתיקון 12 לחוק. הניכוי יתווסף לשווי המכירה.**

## סעיף 5 - הפסדים

בסעיף זה ידווח המוכר על הפסדים עסקיים/הפסדי הון שיש לו ועל אופן בקשתו לקזזם- מהשבח הריאלי/אינפלציוני חייב. כתנאי מוקדם לקיזוז הפסדים יש לצרף אישור מקורי של פקיד השומה על מהות הפסדים וגובהם (הסבר מפורט מופיע בפרק 6.3.3)

## סעיף 6 - פריסה

בסעיף זה יודיע המוכר על בקשתו לחשב את מס השבח על פי פריסה כאמור בסעיף 48א(ה) לחוק. לבקשת הפריסה יש לצרף את טופס 7003 (הסבר מפורט מופיע בפרק 6.3.2)

## סעיף 7 - מכירת דירת מגורים הכוללת זכויות בניה

באם הזכות במקרקעין הנמכרת מהווה דירת מגורים מזכה הכוללת זכויות בניה בלתי מנוצלות ומבוקש בגינה פטור, יצהיר המוכר מהו שווי הדירה ללא זכויות הבנייה וזאת לצורך חישוב החלק הפטור מהמכירה. כמו כן יש לדווח את שווי זכויות הבנייה.

**הצהרה לעניין מס מכירה (לגבי מכירות שהתבצעו עד 31/7/2007)**  
בעמוד 5 בטופס ההצהרה יציין המוכר את התמורה לצורך מס המכירה. אם ברצונו להגיש שומה עצמית למס מכירה, עליו לבצע את החישוב על ידי קביעת שעור המס והכפלתו בתמורה.

בסיום חלק ה מצהיר המוכר על נכונות נתוני ההצהרה שהגיש ועורך דין/פקיד מס שבח יאמת את חתימתו.

#### **חלק ו - הצהרת הרוכש**

**בסעיף 1** יציין הרוכש מהי מהות הזכות הנרכשת: דירה, דירת נופש, בניין, קרקע או משק חקלאי.

**סעיף 2** משמש להצהרה על רכישת דירת מגורים:

-השימוש שיעשה הרוכש בזכות שרכש (סעיף 2.1)

-האם הדירה הנרכשת הנה דירתו היחידה של הרוכש (סעיף 2.2)

-האם לרוכש יש בנוסף לדירה הנרכשת דירה אחת נוספת אותה הוא מתחייב למכור בפרק הזמן שנקבע בחוק כדי שיראוהו כבעל דירת יחיד (סעיף 2.3).

**בסעיף 3** יצהיר הרוכש אם הדירה תשמש כמלאי עסקי לעניין מס הכנסה.

**בסעיף 4** יצהיר הרוכש אם הנכס נרכש באמצעות נאמן.

סעיף 74 לחוק קובע כי אדם הרוכש בשמו-הוא זכות במקרקעין בשביל פלוני, רשאי להודיע למנהל על הנאמנות תוך 30 ימים מיום הרכישה וזאת כתנאי בסיסי להכרתו כנאמן לעניין סעיף 69 - פטור ממס שבח בהעברת זכות במקרקעין מנאמן לנהנה.  
**הודעה על רכישה בנאמנות תוגש בטופס 7067.**

דיווח על שומה עצמית למס רכישה:

אם הרוכש מבקש להגיש הצהרה שהיא שומה עצמית עליו לדווח את נתוני השווי לצורך מס רכישה, את שיעורי המס ואת סכום המס לתשלום.

בסוף חלק ו מצהיר הרוכש על נכונות נתוני ההצהרה ועורך דין/פקיד מס שבח יאמת את חתימתו.

- **הנתונים המדווחים בסעיף 2 בחלק זה מתייחסים לתא המשפחתי של הרוכש; דהיינו, בן/בת-זוג, ילדים עד גיל 18 וידועים בציבור.**
- **כאשר קיימים מספר רוכשים בעסקה שאינם מאותו תא משפחתי, יש לצרף הצהרת רוכש לכל אחד בנפרד בטופס מספר א/7000 (הרוכש הראשון יכול להשתמש בפרק ו' שבטופס ההצהרה).**

## 5. מסמכים וטפסים שיש לצרף להצהרה

**על מוכר זכות במקרקעין לצרף להצהרתו את המסמכים הבאים:**

חוזה מכירה

חוזה רכישה (בעסקאות חייבות במס שבח)

נסח טאבו/אישור זכויות

אסמכתאות על הוצאות הנדרשות בניכוי לשם קביעת סכום השבח

כל מסמך אחר הנדרש לצורך עריכת השומה

**להלן רשימת הטפסים השכיחים שיש לצרפם להצהרת המוכר בהתאם לצורך:**

בעת הגשת הצהרה שהיא שומה עצמית - טופס 2990

במכירת דירת מגורים מזכה הכוללת זכויות בניה - טופס בקשה לפטור 2988

בבקשה לפריסת המס על השבח הריאלי - טופס 7003

במכירת זכות ללא תמורה מיחיד לבן זוג המתגורר אתו בדירה - טופס 7038

בבקשה לקיזוז הפסדים - טופס 1271/א במקור

בדיווח על מכירת משק חקלאי - טופס 7097

**על רוכש זכות במקרקעין לצרף להצהרתו את המסמכים הבאים:**

חוזה מכירה (ניתן להגיש חוזה אחד על ידי המוכר והרוכש בהצהרה משותפת)

נסח טאבו/אישור זכויות

כל מסמך אחר הנדרש לצורך עריכת השומה

**להלן רשימת הטפסים השכיחים שיש לצרפם להצהרת הרוכש בהתאם לצורך:**

בבקשה לפטור חלקי לרכישת זכות ע"י נכה/עולה - טופס 2973

ברכישת זכות ללא תמורה מבן זוג המתגורר אתו בדירה - טופס 7038

ברכישה באמצעות נאמן - טופס 7067

**6.1 הסבר כללי**

סעיף 6 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי מס שבח מקרקעין יוטל על השבח במכירת זכות במקרקעין וכי השבח הוא הסכום שבו עולה שווי המכירה על יתרת שווי הרכישה.

סעיף 15 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי חובת תשלום מס השבח במכירת זכות במקרקעין חלה על המוכר.

בחוק קיימים פטורים מוחלטים ממס השבח, פטורים המהווים דחיית מס עד למועד מכירה עתידית והקלות בחישוב המס לתשלום.

**6.2 חישוב המס**

בעת מכירת זכות במקרקעין נוצר שבח המהווה את סכום ההפרש בין שווי מכירת הזכות לשווי רכישתה בניכוי הוצאות ובתוספת פחת. השבח מגלם בתוכו שני מרכיבים: שבח ריאלי וסכום אינפלציוני.

**השבח הריאלי מורכב משתי תקופות, כמפורט להלן:**

- **שבח ריאלי עד תחילה** המהווה את השבח הריאלי שנצבר מיום רכישת הזכות ועד לתאריך 7/11/2001.
- **יתרת השבח הריאלי** המהווה את השבח הריאלי שנצבר מתאריך 8/11/2001 ועד ליום המכירה.

**הסכום האינפלציוני מורכב אף הוא משתי תקופות, כמפורט להלן:**

- **סכום אינפלציוני חייב** המהווה את חלק הסכום האינפלציוני שנצבר מיום הרכישה ועד לתאריך 31/12/1993.  
.....סכום זה חייב במס בשיעור 10%
- **יתרת הסכום האינפלציוני** המהווה את חלק הסכום האינפלציוני שנצבר מתאריך 1/1/1994 ועד ליום המכירה.  
.....סכום זה פטור ממס

**חישוב יתרת שווי רכישה:**

יתרת שווי הרכישה מהווה את סכום שווי רכישת הזכות בשקלים חדשים (₪), בצירוף הוצאות המותרות בניכוי ובהפחתת סכומי הפחת שניתן היה לדרוש כניכוי על פי פקודת מס הכנסה (אף אם לא נדרשו כניכוי בפועל).

### **ניכויים:**

רשימת ההוצאות המותרות בניכוי מופיעות בסעיף 39 ו-39א לחוק וכוללות בין היתר הוצאות שהשביחו את הנכס, שכר טרחת עורך דין במכירה וברכישה, שכר טרחת שמאי, דמי תיווך ששולמו במכירה או ברכישה, מס רכישה ששולם ברכישה, מס מכירה ששולם במכירה, תשלומי ריבית ריאלית וכו'.  
ההוצאות יותרו בניכוי ובלבד שהן הוצאו על ידי המוכר, הוצאו בגין הנכס הנמכר, אינן כלולות כבר בשווי הרכישה ואינן מותרות בניכוי במס הכנסה.

### **חישוב השבח:**

שווי המכירה פחות יתרת שווי הרכישה המחושב.

### **חישוב יתרת שווי רכישה מתואמת:**

שווי הרכישה וסכום הפחת כשהם מתואמים על פי מדד המחירים לצרכן מיום הרכישה ועד ליום המכירה בצירוף ההוצאות המותרות בניכוי כשהן מתואמות מיום ההוצאה ליום המכירה. המדד לחישוב התאום הנו מדד בגין - מדד חודש החישוב.

במכירת נכס בר פחת שנרכש לפני 1/4/1973 יש לחשב פחת נוסף בשל אינפלציה כאמור בסעיף 4 לתיקון 12 לחוק ולהוסיפו לשווי המכירה. במקרה זה סכום הפחת יתואם מתאריך אמצע תקופה שבין יום הרכישה ליום המכירה.

### **חישוב הסכום האינפלציוני**

יתרת שווי הרכישה המתואמת פחות יתרת שווי הרכישה

### **חישוב הסכום האינפלציוני החייב**

יתרת שווי רכישה כשהיא מתואמת לתאריך 31/12/1993 פחות יתרת שווי הרכישה (ללא הוצאות שהוצאו לאחר 31/12/1993).

### **חישוב השבח הריאלי**

סכום השבח פחות הסכום האינפלציוני.

### **חישוב השבח הריאלי עד יום התחילה**

מספר הימים שעברו מיום הרכישה ועד לתאריך 7/11/2001 בחלוקה למספר הימים שעברו מיום הרכישה ועד ליום המכירה כפול סכום השבח הריאלי.

### **חישוב יתרת השבח הריאלי**

סכום השבח הריאלי פחות סכום השבח הריאלי עד יום התחילה.

**מס שבח על הקונה:**

אם הסכימו הצדדים לעסקה כי הקונה ישלם את מס השבח שהמוכר חייב בו, רשאי המנהל לקבוע את שווי המכירה בדרך של גילום מלא. גילום מלא - התמורה בהסכם המכירה בתוספת סכום המס שהיה על המוכר לשלם על מנת שתיוותר בידו התמורה נטו שבהסכם אלו הקונה לא היה מקבל על עצמו את תשלום המס. יודגש כי אין בהסכם מסוג זה להעביר את חבות תשלום מס השבח על הרוכש.

**שיעורי המס:**

• **שיעורי המס החלים על השבח הריאלי**

| חברה             |                    | יחיד            |                    |
|------------------|--------------------|-----------------|--------------------|
| יתרת השבח הריאלי | שבח ריאלי עד תחילה | יתרת השבח ריאלי | שבח ריאלי עד תחילה |
|                  | 2007- 29%          |                 | 2007- 48%          |
| 25%              | 2008- 27%          | 20%             | 2008- 47%          |
|                  | 2009- 26%          |                 | 2009- 46%          |
|                  | 2010- 25%          |                 | 2010- 44%          |

• **שיעור המס על הסכום האינפלציוני החייב - 10% ליחיד ולחברה**

**להלן דוגמה לחישוב ודיווח שומה עצמית במס שבח על פי נתוני היסוד הבאים:**

מר ישראלי קנה חנות בתל אביב ביום 1.1.90 תמורת 160,000 ₪.

החנות שימשה את מר ישראלי בעסקו כל השנים.

ביום 1.1.06 נמכרה החנות תמורת 620,000 ₪.

מר ישראלי הוציא את ההוצאות הבאות:

1. מס רכישה ששילם ברכישת הזכות - 5,600 ₪ מיום 1.2.90

2. שכר טרחת עורך דין ששילם במכירת הזכות - 12,400 ₪ מיום 1/1/2006

3. דמי תיווך ששילם למתווך במכירת הזכות - 10,000 ₪ מיום 1/1/2006.

סך הפחת שניתן היה לתבוע במס הכנסה בשיעור 4% לשנה - 68,309 ₪.

טופס שומה עצמית בהתאם לנתוני הדוגמה [טופס 2990](#)

### 6.3 הקלות ממס

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

במכירת זכות במקרקעין כאשר יום הרכישה הנו עד שנת המס 1948 (כולל), לא יעלה המס על 12% מהשבח.

אם יום הרכישה חל בשנות המס 1949-1960, לא יעלה המס על 12% מהשבח ועוד 1% לכל שנה, משנת המס 1949 ועד לשנת הרכישה. לגבי יחיד שרכש את זכותו בשנות המס 1957 עד 1960 לא יעלה המס על 20% מהשבח.

שנת מס לעניין קביעת שיעור מס היסטורי הינה מיום 1/4 ועד ליום 31/3 (לדוגמה אם הזכות נרכשה ביום 1.1.51 לא יעלה המס על 14% מהשבח).

במכירת זכות במקרקעין על ידי חברה שהכנסתה מעסק, או בידי יחיד, שקיבל זכות במקרקעין בפירוק החברה, יתווסף לשיעור המס ההיסטורי 1% לכל שנת מס החל משנת מס 2005 ועד לשנת המכירה.

#### **6.3.2 סעיף 48א(ה) - פריסת המס על השבח הריאלי**

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.

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.



### 6.3.3 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 שבח ריאלי או סכום אינפלציוני חייב לפי החלטת המוכר.  
כל 1 ₪ הפסד יקוזז כנגד 1 ₪ שבח ריאלי/סכום אינפלציוני חייב.  
**הפסד הון** יקוזז כנגד שבח ריאלי וסכום אינפלציוני חייב.  
כל 1 ₪ הפסד יקוזז כנגד 1 ₪ שבח ריאלי וכל 1 ₪ הפסד יקוזז כנגד 3.5 ₪ מהסכום האינפלציוני החייב.

### 6.3.4 סעיף 48ג - שיעור מיוחד להפקעה

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.

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

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

#### 6.4 פטורים ממס שבח

בחוק מיסוי מקרקעין נקבעו מספר פטורים ממס שבח כשהשכיח שבהם הוא הפטור במכירת דירת מגורים מזכה (פרק חמישי 1 לחוק).

##### 6.4.1 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. ארבע שנים שקדמו למכירה.
- ב. 80% מתקופת השבח, הנמדדת ממועד רכישת הדירה ועד ליום המכירה.

##### 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.
- לעניין התנאי של שימוש עיקרי למגורים ע"פ חלופה ב' לעיל, יכול המוכר לבקש כי תקופת חישוב השבח תחל מיום 1/1/1998

##### תנאים מוקדמים נוספים:

- א. על המוכר לבקש את הפטור במפורש (בקשת הפטור משולבת בטופס הצהרה - [7000](#)).
- 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 החכרת הדירה, המוכר לא יהיה זכאי לפטור ממס שבח בעת מכירתה.

## המוכר זכאי לפטור לפי אחד מהמסלולים הבאים:

- א. **פטור אחת ל-4 שנים** (סעיף 49ב(1)): כל מוכר זכאי לפטור ממס שבח אחת ל-4 שנים בעבור דירה אחת גם אם הוא בעלים של דירות נוספות.
- ב. **פטור לדירה שהתקבלה בירושה** (סעיף 49ב(5)): הזכאות לפטור על פי סעיף זה תחול על מי שעומד בתנאים המצטברים הבאים:
- בעת פטירתו היה המוריש בעלים של דירה אחת בלבד
  - אילו המוריש היה מוכר את הדירה הוא היה זכאי לפטור
  - היורש הנו צאצאו של המוריש, או בן-זוגו של המוריש, או בן-זוגו של הצאצא

**פטור לפי סעיף זה אינו חוסם את מקבלו מלהשתמש בפטור נוסף לפי עילת הפטור בפסקה א'.**

- ג. **פטור לדירה יחידה** (סעיף 49ב(2)): מוכר דירת מגורים מזכה שהיא דירתו היחידה ושלא הייתה לו בעת ובעונה אחת יותר מדירת מגורים אחת בארבע שנים שקדמו למכירת הדירה הנדונה, זכאי לפטור ממס שבח במכירתה. אם נתקבל פטור על פי סעיף זה, יש להמתין 18 חודשים לקבלת פטור נוסף על פי הסעיף.
- מוכר יחשב כבעל דירת מגורים אחת גם אם ברשותו בנוסף:
- דירה שנרכשה במהלך 18 החודשים שקדמו למכירת הדירה הראשונה כתחליף לה.
- דירה שחלקו של המוכר בה קטן מ-25%
- דירה שהושכרה למגורים בשכירות מוגנת לפני 1.1.1997.
- ד. **פטור חד-פעמי למכירת שתי דירות** (סעיף 49ה): מוכר זכאי לפטור במכירת שתי דירות מגורים יחדיו לשם רכישת דירה אחת במקומן, בהתקיים התנאים המצטברים הבאים:
1. המוכר הוא תושב ישראל
  2. התא המשפחתי לא ניצל בעבר פטור ממס לפי סעיף 49ה (הפטור הוא חד-פעמי)
  3. הדירה הנמכרת ("הדירה השנייה") היא "דירת מגורים מזכה"
  4. המוכר מכר דירה אחרת ("הדירה הראשונה") בפטור ממס לפי פרק חמישי 1 לחוק במהלך 12 החודשים שקדמו למכירה
  5. המוכר רכש בשנה שלפני מכירת הדירה השנייה או ירכוש בשנה שלאחר מכירת הדירה השנייה דירת מגורים שלישית (להלן: "דירה החלופית"). לעניין זה יודגש כי אין מניעה שהדירה החלופית תירכש לפני שתי הדירות

- הנמכרות, וזאת בתנאי שלא תחלוף יותר משנה מאז רכישת הדירה החלופית ועד למכירת הדירה השנייה.
6. שוויה של הדירה החלופית שווה לפחות לשלושה רבעים משווי שתי הדירות הנמכרות.
7. שווי שתי הדירות הנמכרות אינו עולה על מדרגת "שווי מרבי של הדירות" שנקבע בסעיף.
8. אם שווי שתי הדירות הנמכרות אינו עולה על מדרגת "שווי שתי הדירות הנמכרות יחד" כפי שנקבע בסעיף, יינתן פטור מלא במכירת הדירה השנייה.
9. אם שווי שתי הדירות הנמכרות הוא בין שתי מדרגות השווי יינתן פטור במכירת הדירה השנייה על ההפרש שבין שווי הדירה הראשונה לבין מדרגת "שווי שתי הדירות הנמכרות יחד".
- על יתרת שווי הדירה ישולם מס בשיעורים הרגילים (להלן: "הסכום העודף"). במקרה כזה, יחושבו שווי הרכישה והניכויים המותרים, כיחס שבין הסכום העודף לבין השווי המלא שנתקבל במכירת הדירה השנייה.

**מדרגות "שווי מרבי של הדירות" ו"שווי שתי הדירות הנמכרות יחד"**

**מתעדכנות אחת לשנה והן מפורסמות בפרק 11 במדריך**

#### 6.4.2 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:
- אם נותן המתנה איננו הורה של מקבל המתנה - תקופת "צינון" של **4 שנים**
- אם נותן המתנה הינו הורה של מקבל המתנה - תקופת "צינון" של **3 שנים**
2. בדירה ששימשה דרך קבע למגורי מקבל המתנה:
- אם נותן המתנה איננו הורה של מקבל המתנה - תקופת "צינון" של **3 שנים**
- אם נותן המתנה הינו הורה של מקבל המתנה אזי:
- אם מקבל המתנה אינו נשוי - תקופת צינון של שנתיים
  - אם מקבל המתנה נשוי - תקופת צינון של שנה

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.

#### **מכירת דירת מגורים מזכה כולל זכויות בניה - סעיף 149ז**

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, 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 שבת.

#### **• סכום תקרת הפטור מתעדכן אחת לשנה והוא מפורסם בפרק 11 במדריך**

#### **6.4.3 פטורים נוספים ממס שבת**

- א. מכירה ללא תמורה מיחיד לקרובו שאינו איגוד בשליטתו (סעיף 62 לחוק).  
בחוק מיסוי מקרקעין מוגדר מיהו קרוב לאדם פלוני: "בן-זוג, הורה, הורי הורה, צאצא, צאצאי בן-הזוג ובני-זוגם של כל אחד מאלה, אח או אחות ובני-זוגם 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.**

## 7. חישוב מס המכירה ופטורים

### 7.1 הסבר כללי

סעיף 72 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי על מכירת מקרקעין אשר יום רכישתם קדם ל - 7/11/2001, יוטל מס מכירה בשיעור של 2.5% משווי המכירה. כמו כן נקבע כי על מכירת דירת מגורים שהיא מלאי עסקי וכן על מכירת דירת מגורים בידי מי שהיה זכאי להטבות לפי פרק שביעי 1 לחוק לעידוד השקעות הון, יוטל מס בשיעור 0%. סעיף 72 לחוק קובע כי מס המכירה חל על המוכר.

**כאמור, בתאריך 11/2/2008 התקבל בכנסת תיקון חוק לפיו מכירת זכות במקרקעין מיום 1/8/2007 ואילך לא תחויב במס מכירה. לפיכך, ההסברים לגבי אופן חישוב המס והפטורים מתייחסים רק למי שמכר זכות במקרקעין עד לתאריך 31/7/2007.**

### 7.2 חישוב המס

כאמור, מס המכירה מחושב על ידי מכפלת שיעור מס של 2.5% בשווי המכירה.

### 7.3 פטורים ממס מכירה

בחוק ובתקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (פטור ממס מכירה) קיימים מספר פטורים ממס מכירה. המרכזי שבהם הוא הפטור לדירת מגורים מזכה כהגדרתה במס שבח (ראה פרק 6.3 - פטורים ממס שבח).

בנוסף לפטור לדירת מגורים מזכה קיימים פטורים נוספים:  
א. העברת זכות במקרקעין ללא תמורה מיחיד לקרובו (תקנה 2(2)) כאשר "קרוב" מוגדר כאחד מאלה:

בן-זוג, הורה, הורי הורה, צאצא, צאצא בן-הזוג ובן-זוגם של כל אחד מאלה.

אח או אחות רק לגבי זכות שנתקבלה מהורה או מהורי הורה ללא תמורה או בירושה.

ב. מכירות הפטורות ממס שבח לפי אחד מסעיפי החוק הבאים:

49ב(6), 49ז, 149, 61, 60, 57, 55, 54, 62(ב), 64 עד 71 כולל (תקנה 2(1)).

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

**8.1 הסבר כללי**

סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין קובע כי במכירת זכות במקרקעין, יהא הרוכש חייב במס רכישה בשיעור משווי המכירה.

בחוק ובתקנות מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) (מס רכישה) נקבעו שיעורי המס בהתאם לסוג הנכס הנרכש. כמו כן נקבעו התנאים לקבלת פטור מלא ופטור חלקי מהמס.

**8.2 חישוב המס**

בתקנה 2(1) נקבע כי שיעור מס הרכישה לגבי רכישת זכות במקרקעין שאינה דירת מגורים (כהגדרתה בסעיף 9 לחוק) יהיה בגובה 5% משווי המכירה.

בתקנה 2(2) נקבע כי שיעור מס הרכישה לדירת מגורים שתשמש למגורים יהיה כקבוע בסעיף 9 לחוק.

בסעיף 9 נקבע כי בעת רכישת דירת מגורים, ייערך חישוב על פי מדרגות שווי ושיעור מס ייחודי לכל מדרגה.

הסעיף מבחין בין מדרגות בחישוב רגיל לבין מדרגות בחישוב לדירה יחידה: חישוב רגיל יחול על מי שבבעלותו דירת מגורים נוספת על הדירה הנרכשת. חישוב לדירה יחידה יחול על יחיד שבבעלותו רק הדירה הנרכשת.

- אם בבעלות הרוכש דירת מגורים אחת נוספת מלבד הדירה החדשה הנרכשת אותה מכר תוך שנתיים מיום רכישת הדירה החדשה או תוך שנה מיום שנמסרה לו הדירה החדשה (אם נרכשה מקבלן), יראוהו כבעל דירה יחידה לצורך חישוב המס.
- בעת מכירת הדירה הנוספת יש לדווח למשרד האזורי.
- לעניין מניין הדירות שבבעלות הרוכש יש לראות את הרוכש, בן-זוג, ידועים בציבור וילדים עד גיל 18 כרוכש אחד.
- במניין הדירות של הרוכש, לא תחשב דירה שהושכרה בשכירות מוגנת לפני 1/1/1997 או דירה שחלקו של הרוכש בה קטן מ- 25%.

בתקנה 16 נקבע כי ברכישת משק חקלאי יופרד חישוב מס הרכישה לחלק משווי הזכות המיוחס לבנין המשמש למגורים ולחלק המיוחס לשווי הנקי המהווה את יתרת השווי.

### 8.2.1 שיעורי המס לדירת מגורים בחשוב רגיל:

- 3.5% על חלק השווי שאינו עולה על סכום המדרגה הראשונה
- 5% על חלק השווי העולה על סכום המדרגה הראשונה

### 8.2.2 שיעורי המס לדירה יחידה (החל מתאריך 1/7/2005):

- עד חלק השווי שאינו עולה על סכום המדרגה הראשונה לא ישולם מס
- 3.5% על חלק השווי שבין סכום המדרגה הראשונה לבין סכום המדרגה השנייה
- 5% על חלק השווי העולה על סכום המדרגה השנייה

### 8.2.3 שיעורי המס ברכישת משק חקלאי

חלק השווי המיוחס למגורים יחויב במס על פי כללי החיוב לדירת מגורים שפורטו לעיל.

לגבי השווי הנקי יתבצע חישוב על פי שיעורי המס הבאים:

- 0.5% על חלק השווי שאינו עולה על סכום המדרגה הראשונה
- 5% על חלק השווי שעולה על סכום המדרגה הראשונה

- **מדרגות מס הרכישה יתעדכנו אחת לשנה (החל מתאריך 16/1/2007) על פי שיעור עליית המדד. המדרגות מפורסמות בפרק 11 במדריך.**
- **ברכישת חלק מדירה יש לחשב את המס על פי שווי הדירה בשלמותה ואת תוצאת חישוב המס יש להכפיל בחלק הנרכש.**
- **דוגמא לחישוב מס הרכישה לדירת מגורים ולחנות שולבו בדוגמאות למילוי טופס הצהרה שבפרק 5.**

לרשותכם עומד באתר רשות המסים סימולאטור לחישוב מס רכישה



### 8.3 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 שיכונו ישלם מס רכישה בשיעור של 0.5% משווי הזכות. הפטור יינתן לזכאי לו פעמיים בלבד.

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 הראשונה

עולה זכאי לפטור פעם אחת לגבי רכישת דירה ופעם אחת לגבי רכישת עסק.

- 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.
- 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, ניין, בן-זוג של הצאצא, אח ואחות.

4. תקנה 20 - **מכירה שחל עליה פטור ממס שבח לפי סעיף 62(ב) לחוק**:

במכירת זכות במקרקעין, שחל עליה פטור ממס שבח לפי סעיף 62(ב) לחוק, יהיה מס הרכישה - 1/3 ממס רכישה רגיל.

5. תקנה 21 - **מכירה לבן-זוג**:

מכירת זכות במקרקעין בדירת מגורים ללא תמורה לבן זוג המתגורר עם

המוכר באותה דירה פטורה ממס רכישה.

6. 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.**

להלן הליכי השומה המרכזיים על פי חוק מיסוי מקרקעין:

### 9.1 עריכת שומה

סעיף 78 לחוק קובע כי בעת מסירת הצהרה על מכירת זכות במקרקעין מתקיימת סמכות המנהל לקבוע את שומת המס. המנהל, באמצעות מפקחי שומת מיסוי מקרקעין במשרדים האזוריים, ישום את המכירה הן במס שבח ומכירה והן במס רכישה שומה זמנית, שומה סופית או שומה לפי מיטב שפיטה. שומת המנהל מתייחסת גם לנתוני ההצהרה/שומה עצמית שהוגשו. אם החליט המנהל לא לקבל נתון מהנתונים שדווחו בהצהרה/שומה עצמית יקבע שומה לפי מיטב שפיטה וינמק החלטתו. המנהל ישלח הודעת שומה לחייב בתשלום המס בה יפרט את מרכיבי השומה ואת סכום המס לתשלום.

#### **הבהרה:**

אם לא נמסרה למנהל הצהרה במועד שנקבע בחוק, רשאי המנהל לדרוש את מסירת ההצהרה, ומשלא נענה, רשאי לשום את מרכיבי השומה ואת סכום המס בהתאם לנתונים שברשותו.

### 9.2 השגה

סעיף 87 לחוק קובע כי מוכר/רוכש שקיבל הודעת שומה ויש לו מחלוקת בקשר לנתונה, רשאי להגיש השגה תוך 30 ימים מיום שנמסרה לו ההודעה. ההשגה תוגש על גבי **טופס 7013** באופן מפורט ומנומק תוך ציון הסכום שאינו שנוי במחלוקת. המשיג רשאי לבקש לקיים דיון בהשגתו ועליו לציין זאת מפורשות בטופס ההשגה. אם צוינה בקשה כזו, יזמין המנהל את המשיג לדיון וישיב לו את החלטתו באופן מנומק ובכתב וזאת תוך שנה מיום שהוגשה ההשגה.

### 9.3 ערר/ערעור

ס' 88 לחוק קובע כי מוכר/רוכש הרואה עצמו מקופח מהחלטת המנהל בהשגה רשאי להגיש ערר לוועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי תוך 30 ימים מיום שנמסרה לו ההחלטה. בעת הגשת כתב הערר ישלם העורר אגרה. על החלטת ועדת הערר ניתן להגיש ערעור בבעיה משפטית בלבד לבית המשפט העליון בהתאם לסעיף 90 לחוק תוך 45 ימים מיום מתן ההחלטה.

#### **9.4 תיקון השומה**

סעיף 85 לחוק קובע כי ניתן לתקן שומה (שנעשתה לפי סעיפים 78,79 ו-82) תוך 4 שנים מיום שנעשתה וזאת אם התקיים אחד מהמקרים הבאים:

- נתגלו עובדות חדשות שלא היו ידועות למנהל בעת עשיית השומה אשר עשויות לחייב במס או לשנות את סכום המס
  - נמסרה הצהרה בלתי נכונה, שהיה בה כדי לשנות את סכום המס או למנוע תשלום מס
  - נתגלתה טעות בשומה
- תיקון השומה יכול להיעשות ביוזמת המנהל או בעקבות פנייתו של מי ששילם מס. בקשה לתיקון שומה תוגש על גבי **טופס 7085** והיא תכלול הסבר על מהות הבקשה בצירוף מסמכים תומכים. כמו כן יצוין סכום המס שאינו שנוי במחלוקת.

#### **9.5 ביטול עסקה**

אם הצדדים לעסקה החליטו לבטלה עליהם להגיש הודעה על כך למנהל מס שבח על גבי **טופס 6130**. אם המנהל שוכנע כי אכן מדובר בביטול עסקה מעיקרא, יבטל השומות שערך, ויחזיר את תשלומי המס ששולמו.

**10.1 תשלום המס**

**תשלום על פי שומה עצמית - סעיף 90א**

חייב במס שעשה שומה עצמית ישלם את המס על פי שומתו בתוך 50 יום מתאריך העסקה.

שולם המס על פי השומה העצמית ושומת המנהל גבוהה יותר, ישולם הפרש המס תוך 30 יום מיום שנמסרה השומה לחייב.

**תשלום יתרת מס ע"פ שומה - סעיף 91**

המס על פי השומה שערך המנהל ישולם בתוך 14 יום מיום שנמסרה השומה לחייב.

**תשלום מס בהשגה**

אם החייב בתשלום המס השיג על השומה, ישלם את המס שאינו שנוי במחלוקת, וייתן ערבות בנקאית, או ערבות אחרת שיקבע המנהל, לגבי הסכום שבמחלוקת.

**תשלום המס לפי סעיף 51**

חובת תשלום המס תידחה לתאריך שבו יתקיים אחד מאלה:

- הרוכש קיבל החזקה במקרקעין
  - הרוכש שילם סכום העולה על 50% ממחיר הזכות.
  - הרוכש קיבל ייפוי כוח לרשום זכותו במקרקעין.
- סעיף 76 לחוק קובע כי בעת שתנאי הדוחה את תשלום המס על פי סעיף 51 חדל להתקיים, יש להודיע על כך למנהל תוך 14 יום.

**דחיית תשלום המס - סעיף 91א**

בסמכות המנהל לדחות את מועד חובת תשלום המס כולו או מקצתו אם ראה סיבה מספקת לכך ובלבד שעל תקופת הדחייה יחולו הפרשי הצמדה וריבית.

**10.2 גביית המס**

ככלל, על גביית המס וכן על גביית הפרשי הצמדה, ריבית וקנסות, תחול פקודת המסים (גבייה).

**הפרשי הצמדה וריבית - סעיף 94**

על סכומי המס שלא שולמו עד למועד החוקי שנקבע להגשת הצהרה (30 יום) או שומה עצמית (50 יום) יתווספו הפרשי הצמדה וריבית עד ליום התשלום.

- גם אם נדחה מועד חובת תשלום המס על פי סעיף 51 לחוק, יתווספו הפרשי הצמדה וריבית כאמור.
- בסמכות המנהל לפטור מתשלומי ריבית והצמדה כולם או מקצתם אם ראה סיבה מספקת לכך.

#### **קנס על אי הגשת הצהרה - סעיף 94א**

מי שלא הגיש הצהרה במועד החוקי, יחויב בקנס בשיעור של 1.5% מסכום המס שהוא חייב בו בעבור כל שבועיים של פיגור. (לדוגמא, אם הוגשה הצהרה באחור של שנה יוטל קנס בשיעור של 39%).

#### **קנס על פיגור בתשלום - סעיף 94ב**

על סכום שחייבים לשלם על-פי החוק ולא שולם במועד, יתווסף קנס בשיעור של 0.2% לכל שבוע של פיגור.

#### **הבהרה:**

קנס אי הגשת הצהרה וקנס אי תשלום במועד לא יחולו על תקופה מקבילה.

#### **פטור מתשלום קנס - סעיף 94ג**

בסמכות המנהל לפטור מתשלום קנס אי הצהרה במועד וקנס אי תשלום במועד וזאת אם ראה סיבה מספקת לכך.

#### **זקיפת תשלומים - סעיף 94ד**

מי ששילם סכום כלשהו על חשבון חוב המס ייזקפו התשלומים לפי החלק היחסי של מרכיבי החוב (קרן, ריבית, הפרשי-הצמדה).

#### **קנס גרעון - סעיף 95(א) ו- 95(ב)**

במכירה ששולם עליה מס ואשר נקבע לגביה גרעון העולה על 50% מהמס המגיע במכירה, והמנהל סבר שהגרעון נובע מהתרשלות המוכר, או באי-מסירת הצהרה, יתווסף לסכום המס המגיע קנס השווה ל-15% מסכום הגרעון. אם סבר המנהל שהגרעון נוצר במזיד או מתוך כוונה לחמוק מתשלום מס, אזי לסכום הקנס יתווסף קנס השווה ל-30% מסכום הגרעון.

**גירעון** = הסכום העודף של המס המגיע במכירה על המס שחושב על פי ההצהרה.

המנהל רשאי לפטור מן הקנס אם ראה סיבה מספקת לכך.

### קנס מינהלי (מכוח חוק העבירות המנהליות והתקנות)

מי שחייב במס שבח או במס רכישה ואשר בלא סיבה מספקת, לא מסר במועד הצהרה כאמור בסעיף 73 לחוק, יוטל עליו קנס מנהלי בשיעור 5% מהמס המגיע בתוספת הפרשי הצמדה וריבית מהמועד שנקבע למסירת ההצהרה ועד ליום מסירתה.

מי שפטור ממס ואשר בלא סיבה מספקת, לא מסר במועד הצהרה, יוטל עליו קנס בשיעור 2 פרומיל משווי הזכות שנמכרה בתוספת ריבית והצמדה.  
מוכר/רוכש שהוטל עליו קנס מינהלי רשאי שלא לשלמו ולהודיע למשרד האזורי תוך 30 ימים על בקשתו להישפט.

## 11. טבלאות חישוב

### חזרה לתוכן עניינים

#### 32 חזרה לעמוד

#### 11.1 מדרגות מס שבח לסעיף 49ה:

| התקופה                          | שווי שתי הדירות<br>הנמכרות יחד | שווי מרבי של הדירות |
|---------------------------------|--------------------------------|---------------------|
| מיום 1/1/2007 ועד<br>31/12/2007 | ₪ 1,671,000                    | ₪ 2,782,000         |
| מיום 1/1/2008 ועד<br>31/12/2008 | ₪ 1,718,000                    | ₪ 2,860,000         |

#### 11.2 מדרגות מס שבח לסעיף 49ז:

| התקופה                          | תקרת הפטור  |
|---------------------------------|-------------|
| מיום 16/1/2007 ועד<br>15/1/2008 | ₪ 1,274,400 |
| מיום 16/1/2008 ועד<br>15/1/2009 | ₪ 1,424,000 |

#### 11.3 מדרגות מס רכישה לדירה בחישוב רגיל:

| התקופה                           | שיעור מס 3.5% | שיעור מס 5% |
|----------------------------------|---------------|-------------|
| מיום 16/1/2007 ועד<br>15/4/2007  | ₪ 691,240     | ₪ 691,240   |
| מיום 16/4/2007 ועד<br>15/7/2007  | ₪ 744,520     | ₪ 744,520   |
| מיום 16/7/2007 ועד<br>15/10/2007 | ₪ 746,820     | ₪ 746,820   |
| מיום 16/10/2007 ועד<br>15/1/2008 | ₪ 787,000     | ₪ 787,000   |
| מיום 16/1/2008 ועד<br>15/1/2009  | ₪ 772,310     | ₪ 772,310   |



**11.4 מדרגות מס רכישה לדירה יחידה :**

**11.4.1 מדרגות מס רכישה ע"פ הוראת שעה**

מיום 1/7/2005 ועד ליום 31/10/2007 חלה הוראת שעה לגבי מדרגות מס רכישה לדירת יחיד. להלן המדרגות האחרונות :

| התקופה                         | לא ישולם מס                | שיעור מס 3.5%                                | שיעור מס 5%                       |
|--------------------------------|----------------------------|--|-----------------------------------|
| מיום 16/4/2007 ועד 15/7/2007   | על חלק השווי שעד 600,400 ₪ | על חלק השווי שבין 600,400 ₪ לבין 744,520 ₪   | על חלק השווי העולה על 744,520 ₪   |
| מיום 16/7/2007 ועד 31/7/2007   | על חלק השווי שעד 602,260 ₪ | על חלק השווי שבין 602,260 ₪ לבין 746,820 ₪   | על חלק השווי העולה על 746,820 ₪   |
| מיום 01/08/2007 ועד 31/10/2007 | על חלק השווי שעד 850,000 ₪ | על חלק השווי שבין 850,000 ₪ לבין 1,300,000 ₪ | על חלק השווי העולה על 1,300,000 ₪ |

**11.4.2 מדרגות מס רכישה ע"פ תיקון 59 לחוק**

מתאריך 1/11/2007 חל תיקון 59 לחוק לגבי מדרגות מס רכישה לדירת יחיד כדלהלן :

| התקופה                         | לא ישולם מס                | שיעור מס 3.5%                                | שיעור מס 5%                       |
|--------------------------------|----------------------------|--|-----------------------------------|
| מיום 01/11/2007 ועד 15/01/2008 | על חלק השווי שעד 925,000 ₪ | על חלק השווי שבין 925,000 ₪ לבין 1,300,000 ₪ | על חלק השווי העולה על 1,300,000 ₪ |
| מיום 16/1/2008 ועד 15/01/2009  | על חלק השווי שעד 907,700 ₪ | על חלק השווי שבין 907,700 ₪ לבין 1,275,690 ₪ | על חלק השווי העולה על 1,275,690 ₪ |

**11.5 מדרגות מס רכישה ל"שווי הנקי" במשק חקלאי :**

| התקופה                        | שיעור מס 0.5%              | שיעור מס 5%                     |
|-------------------------------|----------------------------|---------------------------------|
| מיום 16/4/2007 ועד 15/7/2007  | על חלק השווי שעד 229,840 ₪ | על חלק השווי העולה על 229,840 ₪ |
| מיום 16/7/2007 ועד 15/10/2007 | על חלק השווי שעד 230,550 ₪ | על חלק השווי העולה על 230,550 ₪ |
| מיום 16/10/2007 ועד 15/1/2008 | על חלק השווי שעד 242,955 ₪ | על חלק השווי העולה על 242,955 ₪ |
| מיום 16/1/2008 ועד 15/1/2009  | על חלק השווי שעד 238,420 ₪ | על חלק השווי העולה על 238,420 ₪ |

11.6 מדרגות מס רכישה לתקנה 12 - פטור לעולה :

| שיעור מס 5%                          | שיעור מס 0.5%                   | התקופה                           |
|--------------------------------------|---------------------------------|----------------------------------|
| על חלק השווי העולה על<br>₪ 1,123,730 | על חלק השווי שעד<br>₪ 1,123,730 | מיום 16/4/2007 ועד<br>15/7/2007  |
| על חלק השווי העולה על<br>₪ 1,127,190 | על חלק השווי שעד<br>₪ 1,127,190 | מיום 16/7/2007 ועד<br>15/10/2007 |
| על חלק השווי העולה על<br>₪ 1,187,840 | על חלק השווי שעד<br>₪ 1,187,840 | מיום 16/10/2007 ועד<br>15/1/2008 |
| על חלק השווי העולה על<br>₪ 1,165,670 | על חלק השווי שעד<br>₪ 1,165,670 | מיום 16/1/2008 ועד<br>15/1/2009  |

**12.1 מועדי קבלת קהל במשרדים:**

**קבלת קהל במדור השומה**

בימים: א', ג', ה' - תיערך קבלת קהל בתיאום מראש בלבד.

לתיאום הזמנה, יש לפנות במכתב או בפקס למשרד האזורי - בציון מספר השומה ופרטי הנכס נשוא הבקשה וכן מספר טלפון לקביעת מועד ההזמנה.

בימים ב', ד' - תתקיים קבלת קהל (שוטף) בשעות:

8:30 - 13:00

14:00 - 15:30

**קבלת קהל במדור הגבייה**

בימים: א', ב', ד', ה' - תתקיים קבלת קהל (שוטף) בשעות: 8:30 - 13:00

ובימים: ב', ד' - גם בשעות: 14:00 - 15:30

בימי ג' - תתקיים קבלת קהל בנושאי עיקולים בלבד

**12.2 יעוץ טלפוני**

ניתן לקבל יעוץ טלפוני כללי בימים ג', ה' בשעות 16:00 - 18:00 במספרי הטלפון הבאים:

03 - 7633248

02 - 6545400

04 - 8621576

**12.3 מערכת לפניית הציבור**

ניתן לפנות בשאלות בנושאים הקשורים למיסוי מקרקעין באמצעות מערכת הפניות שבאתר רשות המסים.

| שם המשרד      | כתובת                           | מיקוד | פקס מדור שומה | פקס מדור גביה | טלפון מרכזיה |
|---------------|---------------------------------|-------|---------------|---------------|--------------|
| ירושלים       | רח' כנפי נשרים 66               | 91342 | 02-6545233    | 02-6545240    | 02-6545222   |
| מרכז          | דרך מנחם בגין 125 ת"א (קומה 15) | 67012 | 03-7633182    | 03-7633149    | 03-7633333   |
| תל אביב       | דרך מנחם בגין 125 (קומה 16)     | 67012 | 03-7633247    | 03-7633227    | 03-7633333   |
| חיפה          | רח' פל-ים 15                    | 33095 | 04-8630410    | 04-8621106    | 04-8630400   |
| חדרה          | רח' הלל יפה 1                   | 38205 | 04-6324875    | 04-6327936    | 04-6327888   |
| טבריה         | רח' אלחדיף 23                   | 14243 | 04-6724541    | 04-6724541    | 04-6714141   |
| נצרת          | רח' פאולוס השישי 701            | 16100 | 04-6458106    | 04-6458103    | 04-6458080   |
| נתניה         | רח' סמילנסקי 6                  | 42432 | 09-8823416    | 09-8602697    | 09-8602686   |
| רחובות (זמני) | רח' הרצל 30 ראשלי"צ             | 75288 | 03-9598420    | 03-9598452    | 03-9598444   |
| באר-שבע       | שדרות שזר 31                    | 84894 | 08-6230184    | 08-6293516    | 08-6293555   |

### **אזרחים יקרים**

המידע המובא במדריך זה נועד לסייע לכם במקרה שרכושכם נפגע בפעולות איבה. במדריך מפורטות זכויותיכם ומובהר בו כיצד עליכם לפעול לשם מיצוי כל זכויותיכם.

סמוך לזמן האירוע, מיד לאחר שכוחות הביטחון מאפשרים זאת, מגיעים אנשי מחלקת פיצויי פעולות איבה שברשות המסים לאזור הפיגוע בלויית שמאים ומהנדסים.

הצוותים עוברים בין הדירות / העסקים / המשרדים שנפגעו, מסבירים לניזוקים מהן הזכויות ומנחים אותם כיצד למלא את טופסי התביעה .

### **נזקי מבנה**

המדינה קיבלה על עצמה לפצות אתכם, על פי חוק, על נזק שנגרם למבנה מפעולת איבה. זאת כדי להשיב את המצב לקדמותו מהר ככל שניתן.

עובדי קרן הפיצויים (מס רכוש) בסיוע אנשי מקצוע יבקרו אצלכם ויערכו שמאות. השמאות תסייע לקביעת הפיצוי הכספי לשיקום הנזק בסיוע בעלי מקצוע על פי בחירתכם.

### **נזקים לחפצי בית בדירות מגורים**

אם נפגעו חפצים בביתכם הרי שבהתאם לתקנות, הפיצוי על חפצי בית מתבצע לפי מחירון של סוגי "חפצי בית" וגודל המשפחה. בכל מקרה, אין זכאות לפיצוי בגין אובדן כסף מזומן והמחאות, תכשיטים וחפצי אמנות שנפגעו באירוע.

- מחירון מעודכן של "חפצי בית" מופיע במדריך קרן פיצויים :  
"ביטוח רשות של חפצים ביתיים בפני נזקי מלחמה" שבאתר רשות המסים  
בישראל בכתובת - [www.mof.gov.il/taxes](http://www.mof.gov.il/taxes)
- לידיעתכם, ניתן להרחיב את כיסוי הביטוח של "חפצי בית" באמצעות תשלום פרמיה סמלית – פרטים במדריך ביטוח רשות שבאתר.

שווי הפיצוי בגין חפצי הבית שנפגעו ייקבע בהתאם לשווי התיקון או במקרה שלא ניתן לתקנו, בהתאם לשווי חפץ דומה, על פי המחירון, כאמור, או על פי מחירי שוק מקובלים. **רק במקרים שבהם לא ניתן לשקם את החפץ ו/או לא ניתן למצוא בשוק חפץ דומה לזה שניזוק, יהא בעליו זכאי לחפץ חדש.**

### **נזקים לכלי רכב**

מי שכלי רכבו ניזוק בפעולת איבה, יפנה לעובדי מחלקת הפיצויים במקום לצורך אומדן הנזק. הניזוק יופנה מידית לתיקון הנזק בכל מוסך שייבחר בו ובתנאי שהשמאי מטעם מחלקת פיצויים יאשר את התיקון לפני ביצועו.

#### **עוברי אורח שנקלעו לפעולת איבה**

אם נקלעתם לפעולת איבה וחפצים אישיים שהיו עמכם נפגעו, עליכם לפנות לאנשי מחלקת הפיצויים. השתדלו להציג את החפצים שנפגעו כדי שניתן יהיה לבצע הערכה לנזק שנגרם.

### **נזקים בעסק**

**ציוד ומלאי בעסקים**: כיסוי הנזקים של ציוד עסקי שנפגע הנו, על פי חוק, בהתאם לשווי השוק של הציוד (שווי ממוכר מרצון לקונה מרצון בשוק החופשי), במצבו לפני הפגיעה. עליכם להוכיח את בעלותכם על התכולה שנפגעה.

לגבי מלאי, הנכם זכאים לפיצוי בהתאם לשווי עלות המלאי שנפגע (ללא מע"מ) לאחר שהמצאתם הוכחות כי המלאי היה בבעלותכם.

להוכחת הנזק עליכם להמציא רשימת ציוד/מלאי שנפגע, דוחות כספיים או מסמכים המעידים כי הציוד/המלאי הוא בבעלותכם (חשבוניות רכישה, דוחות מלאי מאושרים על ידי רו"ח וכיו"ב).

יש להעביר את כל החומר לשמאים המועסקים על ידינו בהתאם לדרישתם. לטופסי התביעה יש לצרף אישורי מס הכנסה על ניכוי מס במקור, וזאת בנוסף לכל המסמכים שיידרשו מכם על ידי השמאים.

- **חשוב לדעת:** אין לפנות ציוד, מלאי, פסולת או כל חפץ אחר שנמצא בעסק, ללא תיאום מוקדם עם שמאי קרן הפיצויים ברשות המסים.
- בכל מקרה, אין זכאות לפיצוי בגין אובדן (או גניבה) של כסף מזומן והמחאות שנפגעו באירוע.

**לביורורים ופרטים נוספים הנכם מתבקשים לפנות למשרדי מיסוי מקרקעין או למוקדי מס רכוש הסמוכים למקום מגוריכם כמפורט:**

פקיד שומה אשקלון

כתובת: רח' הגבורה 9, אשקלון 78190

טלפון: 08-6742251

מיסוי מקרקעין חיפה

כתובת: רח' פל-ים 15 מיקוד 33095

טלפון: 04-8630402

מיסוי מקרקעין ירושלים

כתובת: רח' כנפי נשרים 66 מיקוד 91342

טלפון: 02-6545193

מיסוי מקרקעין תל-אביב

כתובת: דרך מנחם בגין 125 מיקוד 67012

טלפון: 03-7633333

**יודגש כי הדברים המובאים במדריך זה אינם באים במקום הוראות החוק או הוראות נוהל שנקבעו. בכל מקרה של סתירה או אי התאמה בין האמור במדריך זה לבין הוראות החוק, קובעות הוראות החוק בלבד.**