

**תיקוני חקיקה במסגרת אישור תקציב המדינה וחוק ההסדרים****לקוחות יקרים,**

בהמשך לפרסום מיום 19 באפריל 2023 בדבר טיוטת חוק ההסדרים (חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנות התקציב 2023 ו-2024), התשפ"ג-2023), פורסם ביום 31 במאי 2023 ברשומות נוסח החוק הסופי והתיקונים שאושרו במליאת הכנסת לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) תשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").

להלן סיכום תמציתי של עיקרי השינויים:

**1. מיסוי דירות מגורים****1.1. קיצור תקופת השיחלוף למשפרי דיור למכירת דירתם הקיימת**

הוחלט לקצר את התקופה אשר עמדה טרם פרסום החוק על 24 חודשים ולקבוע כי הטבות מס השבח ומס הרכישה בגין דירת מגורים יחידה, יינתנו רק אם הרוכש ימכור את דירתו הישנה בתוך 18 חודשים ממועד רכישת הדירה החדשה. **תיקון זה יחול על עסקאות שנחתמו החל מיום 01.06.2023 ועד ליום 31.5.2025.**

**1.2. הגדרת דירת מעטפת לעניין מס רכישה**

לאור המחלוקת הקיימת לעניין סיווגה של דירות מעטפת לצרכי מס רכישה, נקבע במפורש כי הגדרת המונח "דירת מגורים" לצרכי מס רכישה תכלול גם דירת מעטפת (דהיינו, דירה שעבודות הפנים בה לא בוצעו) ולפיכך חבות המס ברכישת דירת מעטפת יחושב בהתאם למדרגות מס הרכישה החלות על דירת מגורים. **תיקון זה יכנס לתוקף החל מיום 01.01.2024.**

**1.3. שלילת זכאות לחישוב לינארי מוטב במכירת דירות שבנייתן הסתיימה לאחר 31.12.2026**

עד היום, מוכר דירת מגורים יכול להנות במכירה מחישוב לינארי מוטב (אשר פוטר ממס את כלל השבח המיוחס לתקופה שממועד הרכישה ועד ליום 01.01.2014), גם אם רכש במקור (לפני שנת 2014) קרקע פנויה עליה בנה, לאחר 1.1.2014, את אותה דירת מגורים. במסגרת התיקון, ומתוך רצון לעודד בנייה על קרקעות פנויות, נשללה הזכאות להטבה זו אלא אם ביום 01 ביוני 2023 הייתה קיימת דירת מגורים על גבי המקרקעין או במקרים בהם בניית דירת מגורים על הקרקע תושלם עד ליום 31.12.2030.

#### 1.4. הוראת שעה במכירת קרקע לבנייה למגורים

נקבעה הוראת שעה במסגרתה תחול הטבת מס בעת מכירה של קרקעות פרטיות אשר לגביהן קיימת תוכנית בנייה המתירה בנייה של 8 דירות מגורים לפחות, וכי בניית הדירות למגורים תסתיים תוך 48 חודשים ממועד מכירת הקרקע. מוכר שיעמוד בתנאים הנ"ל ייהנה משיעור מס שבח של 25% על מלוא השבח החייב במס (נזכיר כי כיום, השבח החייב במס המיוחס לתקופה שממועד הרכישה ועד ליום 7.11.2001, חייב במס בשיעור של 47%). מדובר בהטבת המס שיכולה לשקף חיסכון של עד 13% בשיעור המס המשוקלל בעסקה.

יוער כי, ההטבה תהיה מדורגת בהתאם לתקופה בה תימשך הבנייה בפועל. ככל והבנייה תסתיים בתקופה של בין 48 חודשים ועד לתקופה של 96 חודשים ממועד המכירה שיעור ההטבה יקטן עד לשיעור של 50% מההטבה המלאה הקבועה בסעיף. היה ותקופת הבנייה תעלה על 96 חודשים לא תינתן כל הטבה. הוראת השעה לא תחול במכירת קרקע ללא תמורה או בהעברה בין קרובים. נדגיש, כי הוראת השעה חלה גם על עסקת קומבינציה. **הוראה זו תהיה בתוקף עד ליום 31.12.2027.**

#### 2. התחדשות עירונית

##### 2.1. מכירת פרויקט התחדשות עירונית בין יזמים תחשב למכירה של זכות במקרקעין

בפרקים הדנים בהתחדשות עירונית קבע המחוקק כי יום המכירה (וכפועל יוצא מועד אירוע המס) יידחה עד למועד התקיימות התנאים המתלים. עקב כך, נוצרה מחלוקת מול רשות המיסים האם בתקופה הביניים שבין חתימת ההסכם ועד להגיעו של יום המכירה אותן זכויות מהוות זכות במקרקעין או זכות חוזית בלבד.

התיקון לחוק למעשה מעגן את עמדת רשות המיסים וקובע כי כאשר יזם מוכר את הזכויות מכוח ההתקשרויות מול הדיירים ליזם אחר לצורך השלמת הפרויקט וזאת טרם התקיימות התנאים המתלים, מדובר במכירה של זכות במקרקעין החייבת במס רכישה על התמורה החוזית שנקבעה בין היזמים - שווי המקרקעין בניכוי ההתחייבויות לבעלים. מס הרכישה ישולם במסגרת הדיווח על התקיימות התנאים המתלים ויחד עם מס הרכישה על שווי הזכויות הנרכשות מבעלי הקרקע. כלומר, ככל והפרויקט לא יוצא לפועל, לא ישולם מס רכישה על העסקה בין היזמים.

**חריג: בהקצאת מניות שווי המכירה לעניין מס רכישה יהיה אפס ולא יחול מס רכישה.**

##### 2.2. מיסוי תמורה כספית בעסקאות פינוי בינוי

הוחלט לצמצם את הפטור שניתן למוכר דירה במסגרת פרויקט פינוי ובינוי, כך שתמורות כספיות תהינה פטורות ממס שבח רק עבור דירה אחת במתחם לכל מוכר (ובכפוף לעמידה בתקרת הפטור). תמורות כספיות שיינתנו עבור דירות נוספות יחויבו במס שבח.

**תיקון זה יחול על עסקאות שנחתמו החל מיום 01.10.2023**

### 2.3. חלק הבעלים בדירת התמורה

בהתאם למצב המשפטי לפני התיקון, מי שיש בבעלותו לפני תחילת הפרויקט זכויות רק בחלק מיחידת מגורים, יכול להגדיל את שיעור הזכויות שלו בדירת התמורה, והכל בפטור ממס. כך למשל, בעלים במשותף המחזיקים יחדיו בדירת מגורים יכלו כל אחד מהם לקבל דירה שלמה מהיזם, וליהנות מהפטורים הניתנים בפרק פינני ובינוי. הוחלט לקבוע כי שיעור הבעלות בדירת התמורה יהיה שווה לשיעור הבעלות בדירה הקיימת למעט דירות ירושה שם נקבע כי שיעור הבעלות בדירת התמורה לא יפחת משיעור הבעלות בדירה הקיימת. **תיקון זה יחול על עסקאות שנחתמו החל מיום 01.10.2023 וחל גם על עסקאות תמ"א.**

### 2.4. תמ"א 38

א. הוחלט להרחיב את תחולת הפטור ממס לפי פרק חמישי 5 כך שגם מוכר שבבעלותו שתי דירות מגורים בבניין יקבל את הטבות המס הקבועות בחוק ביחס לכל דירה. באזורי הפריפריה ולדירות בדור הציבורי הוחלט לקבוע כי הזכאות לפטור ממס אינה מוגבלת למספר מסוים של דירות.

ב. בהקשר לכך, הוחלט להסיר את ההוראה האנטי-תכנונית, בדבר העברה לקרוב, ללא תמורה בשנתיים שקדמו לחתימת הסכם התמ"א ולקבוע כי בקשר עם דירה שהועברה ללא תמורה בין קרובים בתקופה זו, לצורך הזכאות לפטור, יראו את המעביר והנעבר כמוכר אחד. כלומר, ככל ואין בהעברה בכדי ליצור יתרון מיסוי, לא יהיה בה בכדי לשלול את הפטור ממס.

ג. הוחלט לקבוע כי תמורות כספיות יהיו פטורות ממס כאשר מדובר ב"מוכר מוטב" - קשיש או מי שדירתו מהווה "דירה יחידה" לעניין סעיף 249ב(2).

**תיקונים אלו יחולו על עסקאות שיום המכירה שלהם נקבע ליום 01.06.2023 ואילך.**

### 2.5. ריכוז שינויים בהטבות מס לקשיש

הוחלט להוסיף לפרק תמ"א 38 את הטבות המס לקשיש מפרק פינני ובינוי, לפיה בין היתר קשיש יהיה רשאי למכור ליזם דירה ולקבל תמורתה שתי דירות מגורים בפטור ממס. כמו כן, הן לעניין תמ"א והן לעניין פינני בינוי, הורחבה הגדרת המונח "קשיש" כך שתחול גם על מי שבמועד חתימת הדייר הראשון היה זכאי לגמלת סיעוד לפי סעיף 224(א)(5) או (6) לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התנ"ה-1995.

**תיקון זה יחול על עסקאות שיום המכירה שלהם נקבע ליום 01.06.2023 ואילך.**

### 2.6. הרחבת תחולת מע"מ בשיעור אפס

נקבע במסגרת התיקון לחול כי יחול מע"מ בשיעור אפס בעסקאות פינני בינוי גם על מכירה של יחידה המשמשת לעסק כנגד קבלת יחידה חלופית שתשמש לעסק ובלבד כי המתחם נמצא ב"אזור מוטב" כהגדרתו בסעיף 49לב לחוק (אזורי פריפריה וערים בדירוג סוציו אקונומי נמוך) וכי סך שטחי המסחר בבניין אינו עולה על 25% מכלל השטחים הבנויים בבניין. הטבה זו תחול על יחידה אחת בלבד בבניין.

**בברכה,  
פישר (FBC & Co.)**

**למידע נוסף אנו עומדים לרשותכם בכל שאלה או הבהרה ונשמח לסייע ככל הנדרש.**

03-6944203  
03-6944203  
03-6944203

ashavit@fbclawyers.com  
ofartuk@fbclawyers.com  
[jshtang@fbclawyers.com](mailto:jshtang@fbclawyers.com)

**עו"ד ענת שביט**  
**עו"ד אופיר פרטוק**  
**עו"ד (רו"ח) יונתן שטאנג**

.....  
הכלול באגרת מידע זו הוא מידע כללי בלבד, הוא אינו חוות דעת משפטית או ייעוץ משפטי ואין להסתמך עליו. כל הזכויות שמורות לפישר (FBC & Co.).  
להירשם למייל זה או להסרה מרשימת התפוצה: [news@fbclawyers.com](mailto:news@fbclawyers.com)