



אביעד, איטח ושות', משרד עורכי דין ונוטריון  
Aviad, Itach & Co., Law Office & Notary

Tidhar – Rogovin tower, Ramat-Gan  
11 Menachem-Begin, zip code 5268104  
Tel: 03 - 6236130; Fax: 03 - 6850043  
E-mail: [office@ailaw.co.il](mailto:office@ailaw.co.il)

מגדל תדהר - רוגובין, רמת-גן  
דרך מנחם בגין 11, מיקוד 5268104  
טל': 03-6236130; פקס': 03-6850043  
דוא"ל: [office@ailaw.co.il](mailto:office@ailaw.co.il)

[WWW.AILAW.CO.IL](http://WWW.AILAW.CO.IL)

**Amitai Aviad, adv& notary**

**David Itach, adv \***

**Amit Mazor, adv \*\***

Itamar Brodner, adv \*\*\*

Ron Zbaida, adv&cpa

Alon Mizrachi, adv \*

**אמיתי אביעד, עו"ד ונוטריון \***

**דוד איטח, עו"ד \***

**עמית מזור, עו"ד \*\***

איתמר ברודנר, עו"ד \*\*\*

רון זבידה, עו"ד ורו"ח

אלון מזרחי, עו"ד \*

**of counsel: Sharon Ribak, adv&cpa**

**יועץ חיצוני: שרון ריבק, עו"ד ורו"ח**

LL.B&LL.M.\*

\*LL.B&LL.M.

\*B.A&LL.B.

\*\*\*B.A. & LL.B. & M.BA

LL.B&LL.M.\*

25 באוקטובר, 2015

\*\*בוגר מנהל עסקים

\*\*\*בוגר מנהל עסקים תואר שני

**מזכר לקוחות ועמיתים – תיקון 82 לחוק מיסוי מקרקעין – חלוקת נכסי עיזבון בין יורשים**

1. במסגרת רפורמה רחבה שנערכה בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (להלן – "החוק") קבע המחוקק כי החל מיום 1.1.2014 (להלן – "יום המעבר"), יבוטל הפטור ממס שבח למכירת דירת מגורים פעם בארבע שנים כך שלמעשה החל מיום המעבר, מי שמחזיק יותר מדירת מגורים אחת, לא יוכל לקבל פטור ממס שבח לפי פטור זה בגין מכירת דירתו כאמור. ואולם, נקבע כי מוכר דירת המגורים, בתנאים מסוימים, יוכל ליהנות משיעור מס שבח "מוטב" שיחושב ביחס לינארי שבין תקופת ההחזקה מיום הרכישה של הדירה ועד יום המעבר, כחלק פטור, והחל מיום המעבר ועד למכירה של הדירה כחלק החייב במס בשיעור 25% (להלן – "חישוב לינארי").

עוד נקבע, בין השאר, כי תחול תקופת מעבר בין השנים 2014-2017 (להלן – "תקופת המעבר") ובה מוכר היא זכאי לחישוב הלינארי רק ל-2 מכירות של דירות מגורים, בהתקיים תנאים מסוימים.

מבין התנאים הנדרשים לצורך שימוש בחישוב הלינארי נקבע כי לא תינתן ההטבה בחישוב הלינארי אם מדובר במכירות אשר הינן לקרוב [כהגדרתו בחוק], בין אם בתמורה ובין אם שלא בתמורה.

יצוין כי מטרתו של איסור המכירה לקרוב היה על מנת למנוע "תכנוני מס" ולפיהם "קרובים" ינצלו את האפשרות להעברת דירות מגורים במס נמוך, וקביעת שווי רכישה חדשים לדירות מגורים, ובכך לפגוע במטרה שלשמה בוצעה הרפורמה כאמור.

אולם, האיסור כאמור יצר מצב אבסורדי לפיו, בין השאר, מוכרים אשר ביקשו למכור את זכויותיהם בדירות מגורים לקרוביהם בתמורה אמיתית ולא לשם תכנון מס לא יכלו ליהנות מההטבה בדמות החישוב הלינארי.

בין הנפגעים מהאיסור היו (גם) יורשי דירות מגורים אשר ביקשו למכור את חלקם לקרוב, יורש אחר, אגב חלוקת נכסי עיזבון, תהליך נפוץ בין יורשים שבוודאי אינו מהווה תכנון מס שאותו ביקש המחוקק להגביל.

**כך לדוגמא** – אם אחים שירשו 2 דירות ואחד מהאחים ביקש למכור את זכויותיו באחת הדירות לאח השני, בתמורה מלאה שלא מכספי העיזבון, הרי שהוא לא יכול היה ליהנות מן החישוב הלינארי והיה נדרש לשלם מס שבח מלא ממועד הרכישה של המוריש שלעיתים יכול אף להגיע לשיעור של-40% מס (!!!) בעוד שאם היה מוכר את אותה הדירה לצד ג' אחר שאינו קרובו, היה נהנה מהחישוב הלינארי ושיעור המס היה באחוזים בודדים ואף פחות מכך.



אביעד, איטח ושות', משרד עורכי דין ונוטריון  
Aviad, Itach & Co., Law Office & Notary

2. נראה שהמחוקק הבין את העיוות שיצר, והנה, ביום 15.10.2015 ביצע המחוקק במסגרת תיקון 82 לחוק תיקון עקיף לחוק באמצעות תיקון מס' 4 לחוק שינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014) ובו נקבע כי ההגבלה על מכירה לקרובים לא תחול בעת "חלוקת נכסי עיזבון בין יורשים כמשמעותה בסעיף 5(ג)(ב) לחוק מיסוי מקרקעין, שבמסגרתה ניתנה תמורה בכסף, או בשווה כסף שאינו נכס הנמנה עם נכסי העיזבון".

דהיינו, במסגרת תיקון 82 לחוק, המחוקק התיר שימוש בחישוב ליניארי במכירת דירת מגורים מזכה [כהגדרתה בחוק] במצב בו יורש מבקש למכור את הזכויות באותה הדירה לקרובו [כהגדרתו בחוק], יורש אחר, כאשר האחרון ירכוש ממנו את הדירה מכספו הוא, וזאת אם ביצעו זאת כחלוקה הראשונה של נכסי העיזבון ביניהם [בין אם ביצעו זאת לפני רישום צו הירושה/ קיום צוואה ובין אם לאחר הרישום כאמור].

3. יודגש כי תחולתו של התיקון הינה רטרואקטיבית, קרי מיום 1.1.2014, כך שגם יורשים אשר ביצעו "תאונות מס" בשעה שביקשו ליהנות מהחישוב הליניארי וסורבו על ידי רשויות המס לאור ההגבלה על מכירה בין קרובים כאמור, יהיו רשאים להגיש בקשה לתיקון שומה ובהתקיים הוראות התיקון, יהיו זכאים לקבל את המס ששילמו בחזרה.

4. יצוין כי לתיקון האמור יכולות להיות השלכות כספיות מרחיקות לכת ולהוות שיקול מכריע בידי יורשים בשאלה כיצד לממש את זכויותיהם בעיזבון שירשו.

5. אין לראות באמור במזכר זה משום חוות דעת משפטית או ו/או ייעוץ משפטי בקשר עם ביצוע ו/או תכנון של עסקה במקרקעין. בנוסף, אין באמור במזכר זה כדי להבטיח באופן כלשהו כי האמור לעיל יהיה מקובל בהכרח על רשות המסים ו/או רשות שיפוטית כלשהי אם זו תידרש אליה.

אנו ממליצים בכל מקרה לקבל ייעוץ מתאים לפני ביצוע כל עסקה ועסקה במקרקעין.

לפרטים נוספים אפשר לפנות לעו"ד דוד איטח ו/או לעו"ד (רו"ח) רון זבידה המתמחים בתחום המקרקעין והמיסים במשרדנו.

בכבוד רב, ובברכה,

אביעד, איטח ושות', משרד עורכי דין