

תוכן עניינים

3.....	מבוא
4.....	מטרות מס הרכישה
4.....	מיסים – מדוע ולמה ?
6.....	מטרותיו של מס הרכישה
8.....	גלגוליו של מס הרכישה
8.....	מאגרה – לתוספת מס – למס רכישה
8.....	אגרה
8.....	תוספת מס
9.....	"מס רכישה"
9.....	היסטוריה חקיקתית של מס הרכישה
9.....	המצב היום – מס רכישה בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)
10.....	2007 – שינוי שם החוק בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה)
11.....	ב- 1.1.2000 – מחוק מס שבח מקרקעין לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה)
12.....	1980 עד 1.1.2000 – מס רכישה בחוק מס שבח מקרקעין
12.....	החל מ- 1.5.1974 עד 1980 – תוספת מס על כל העסקאות בחוק מס שבח מקרקעין
13.....	1963 תוספת מס בחוק מס שבח מקרקעין
13.....	1949 חוק מס שבח מקרקעים
13.....	ההסדר כיום כולל ההנחות
13.....	החייב
14.....	שיעור מס רכישה
14.....	המס על רכישת זכות במקרקעין
15.....	המס על דירת מגורים
15.....	1.1. סיווג דירה למגורים:
16.....	1.2. הנחה לדירת מגורים יחידה:
18.....	1.3. הנחה לדירת מגורים נוספת:
19.....	1.4. פטור ל"דירה חלופית"
20.....	הנחה לגופים וחברות שונים :
21.....	פטור לנכה ובני משפחות שכולות ונפגעי פעולות איבה
21.....	פטור לעולה
21.....	הנחה במכירה לקרובים:
22.....	פטור על מכירה לבן זוג ללא תמורה
22.....	פטור למכירות פטורות ממס שבח
22.....	הקלה למשק חקלאי:
22.....	מכירת זכות במקרקעין לאיגוד בידי כל בעלי הזכות
23.....	החובה לעמוד בתנאי החיוב / ההקלות
23.....	פעולה באיגוד מקרקעין

- 23..... מועד החיוב והתשלום
- 23..... השגה וערר
- 23..... שלילת הקלה / פטור
- 23..... ניתוח ביקורתי של הטלת מס רכישה
- 24..... בעד מס רכישה
- 25..... נגד מס רכישה
- 28..... משפט משווה
- 28..... ארה"ב
- 28..... החיוב
- 28..... שיעור המס
- 28..... מי משלם את המס?
- 28..... פטורים ממס
- 29..... הערות
- 29..... קנדה
- 29..... החיוב
- 29..... שיעור המס
- 30..... בריטניה
- 30..... שיעור המס
- 30..... מי משלם את המס?
- 30..... הערות
- 30..... סיכום והמלצות
- 30..... כמה מילים על מס הבולים
- 31..... ביטול מס הרכישה
- 33..... ביבליוגרפיה
- 33..... חקיקה ישראלית
- 34..... חקיקה זרה
- 34..... פסקי דין ישראלים
- 34..... פסיקה זרה
- 35..... ספרות בעברית
- 35..... ספרות בשפה זרה
- 36..... מקורות אינטרנט ומקורות אחרים

## מס רכישה

### הצדקות המס והאם יש מקום לבטלו?

#### מבוא

על תושבי מדינת ישראל חלים תשלומי חובה שונים. בין יתר תשלומים אלה נמנים אגרות, היטלים, מיסים ועוד.

מס הוא "תשלום המוטל דרך כפייה על ידי רשות ציבורית, באין כנגדו שום תמורה ישירה הניתנת מידי הרשות למשלם המס והנועד למטרות כלליות"<sup>1</sup>.

מקורו של המס עתיק ביותר. ידועים מיסים במצרים העתיקה<sup>2</sup>, קיימים מקורות בתנ"ך המעידים על מיסים: "וְהָיָה בְּתַבּוּאֹת וּבְנִתְתָם וּבְנִתְתָם לְפָרְעָה וְאַרְבַּע הַיָּדָת יִהְיֶה לָכֶם לְזֶרַע הַשָּׂדֶה וְלֹאֲכֹלְכֶם וְלֹאֲשֶׁר בְּבִתְיֶיכֶם וְלֹאֲכֹל לְטַפְּכֶם"<sup>3</sup>, "וַיִּשֶׂם אֹתָהּ יוֹסֵף לְחֶק עַד־הַיּוֹם הַזֶּה עַל־אֲדָמַת מִצְרַיִם לְפָרְעָה לְחֶמֶשׁ רַק אֲדָמַת הַכֹּהֲנִים לִבְדָּם לֹא הִיְתָה לְפָרְעָה"<sup>4</sup>.

קיימים סוגים שונים של מיסים: מיסים ישירים כלומר מיסים המוטלים ישירות על רווחים או הכנסות כגון מס הכנסה<sup>5</sup>, מס חברות<sup>6</sup> או מס רווחי הון<sup>7</sup> ומיסים עקיפים המוטלים על עסקאות ושירותים כגון, בין היתר, מכס<sup>8</sup>, בלו<sup>9</sup>, מס קניה<sup>10</sup>, מס בולים<sup>11</sup> (מס זה בוטל<sup>12</sup>).

קיימות הבחנות נוספות בין סוגי מיסים שונים למשל מס על הכנסה ובכלל זה מס הכנסה, מס חברות, מס רווחי הון דלעיל, מס על צריכה (לרבות מע"מ<sup>13</sup>, מכס, מס קניה<sup>14</sup>, מס בלו) ומיסים על העברות קרי מס על העברת רכוש.

את המיסים ניתן גם לסווג לפי קריטריונים נוספים: למשל מס יחסי או מס פרוגרסיבי וכהנה וכהנה קריטריונים.

בין מיסי ההעברות ניתן למצוא את מס הרכישה (להלן – "מס רכישה או המס").

מס רכישה משולם מכוח חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963<sup>15</sup> (להלן: "חוק מיסוי

<sup>1</sup> יוסף גרוס דיני המס החדשים (מהדורה שלישית, 2003), 17

<sup>2</sup> Taxes in the Ancient World. Almanac, 48(28), 4 (2002, April 2)

<http://www.upenn.edu/almanac/v48pdf/020402/040202.pdf>

<sup>3</sup> בראשית, מז 24

<sup>4</sup> בראשית, מז, כ"ו

<sup>5</sup> המוטל מכוח פקודת מס הכנסה [נוסח חדש] נ"ח 1961, 120

<sup>6</sup> שם, סעיף 126

<sup>7</sup> שם, חלק ה'

<sup>8</sup> מכוח פקודת המכס [נוסח חדש] נ"ח 1957, 39

<sup>9</sup> חוק הבלו על דלק, תשי"ח-1958, ס"ח תשי"ח 160

<sup>10</sup> חוק מס קניה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952, ס"ח תשי"ב 344

<sup>11</sup> חוק מס הבולים על מסמכים, תשכ"א-1961, ס"ח תשכ"א 64

<sup>12</sup> צו מס הבולים על מסמכים (ביטול תוספת א' לחוק) (תיקון), התשס"ו - 2005 – ק"ת 296

<sup>13</sup> חוק מס ערך מוסף, תשל"ו-1975, ס"ח תשל"ו 52

<sup>14</sup> חוק מס קניה (טובין ושירותים), התשי"ב-1952, ס"ח תשי"ב 344

<sup>15</sup> חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963, ס"ח תשכ"ג 156 (במקור חוק מיסוי מקרקעין (שבח מכירה ורכישה), תשכ"ג-1963 לפני שמס המכירה בוטל).

**מקרקעין**" והוא למעשה חלק ממיסי המקרקעין במדינת ישראל, יחד עם מס שבח מקרקעין<sup>16</sup> (מס המשולם על הרווח שנתקבל מההפרש שבין מחיר מכירת הקרקע לבין מחיר רכישתו) והיטל השבחה<sup>17</sup>. מס הרכישה חל על הרכוש "זכות במקרקעין" (או מבצע "פעולה באיגוד מקרקעין"), מכוח סעיף 9 לחוק מיסוי מקרקעין<sup>18</sup>. כפי שנראה בהמשך, הרכוש את הזכות במקרקעין נושא בתשלום המס בשיעור קבוע משווי הנכס או בשיעורים מדורגים במקרים מסוימים (לדוגמה בקניית דירת מגורים) לרשות המסים, זאת כמובן בנוסף לתשלום תמורה עבור הנכס הנרכש (ואף בנוסף למע"מ ככל שמדובר בדירה חדשה). עבודה זאת תנסה לעמוד על מהותו של מס הרכישה ולענות על השאלה אם קיימת הצדקה לקיום מס זה או שמא יש מקום לבטלו, כפי שבוטל מס הבולים בעבר.

בתחילת העבודה, נבדוק מהן מטרותיו של מס הרכישה תוך התייחסות למטרות הכלליות של הטלת מיסים בכלל. בהמשך, נעבור על גלגוליו השונים של המס ונערוך סקירה של ההיסטוריה החקיקתית של המס. לאחר מכן נבחן את ההסדר החקיקתי החל כיום אודות המס לרבות הפטורים ממנו ואף ננסה לנתח את ההסדר הקיים בעין ביקורתית. לבסוף, נערוך השוואה עם שיטות משפט אחרות וננסה להסיק מסקנות מושכלות.

## מטרות מס הרכישה

### מיסים – מדוע ולמה ?

גביית מיסים במדינת ישראל מתבצעת כיום מכוח חוק יסוד : משק המדינה לפיו אין להטיל מיסים, מילוות חובה ותשלומי חובה ולשנות את שיעורם אלא בחוק<sup>19</sup>. גביית מרבית המסים מתבצעת בפועל ע"י משרד האוצר אשר באמצעות רשות המסים בישראל המאחדת את כל גופי גביית המסים הממשלתיים מאז שנת 2004 למעט ארנונה אשר גבייתה באחריות הרשות המקומית.

כאמור לעיל, מס הוא באופן כללי תשלום הנגבה בכפייה, בכוח חיוב בחוק. בנוסף, לרוב, לא מתקבלת בעדו תשלום המס תמורה ספציפית שניתן להצביע עליה אם כי קיימים לכך יוצאים מן הכלל<sup>20</sup>. בכלכלה המודרנית, הכנסות ממיסים מהוות את המקור הגדול ביותר לתקציב ממשלתי<sup>21</sup>.

מיסים קיימים משחר ההיסטוריה. אזרחי רומא שילמו את ה- "tributum" מס גולגולת שהיווה את המס העיקרי. כאשר ההכנסות ממס זה לא הספיקו, הם נדרשו לשלם מס על נכסים ובזמנו של יוליוס קיסר "נחנך" מס בשיעור 1% על עסקאות<sup>22</sup>. מיסים על קרקעות הוטלו תחילה ללא קשר

<sup>16</sup> שם, סעיף 6

<sup>17</sup> חוק התכנון והבניה, התשכ"ה – 1975, ס"ח תשכ"ה 307, סעיף 196א

<sup>18</sup> שם

<sup>19</sup> חוק יסוד : משק המדינה, ס"ח תשל"ח, 206

<sup>20</sup> Mariah S. Cox, Fritz Neumark & Charles E McClure "Taxation" Encyclopedia Britannica

<https://www.britannica.com/topic/taxation>

<sup>21</sup> שם

<sup>22</sup> שם