

תוכן עניינים

1	מבוא :
2	חוק מס עיזבון בישראל
2	א. תכולת חוק מס עיזבון התש"ט-1949:
5	ב. ההכנסות ממס העיזבון.
7	3. תכולת החוק :
8	4. הסיבות לביטול חוק מס עיזבון :
11	5. בעד ונגד מס עיזבון :
13	6. צעדים לקראת מס עיזבון
13	ועדת בן בסט.....
14	וועדת טרכטנברג (9/11) :
15	הצעות חוק :
17	7. מס עיזבון ונדל"ן :
18	8. מס עיזבון בעולם :
20	9. מס עיזבון במשפט העברי :
20	10. סיכום :
22	רשימה ביבליוגרפית :

1. מבוא :

מס ירושה (או מס עיזבון) הינו מס המוטל על נכסים וכספים העוברים בירושה, החל משווי מסויים הקבוע בחוק. זהו המס הקדום ביותר וניתן למצוא עדות לקיומו כבר ביוון ובמצרים הקדומות ואף בתחילת המאה הראשונה לפני הספירה ברומא – בצורתו המוכרת כיום¹. למעשה, המדובר במס המוטל מטעמים אידיאולוגיים במטרה למנוע ריכוז הון בידי משפחות או גורמים בודדים תוך יצירת סכנה למשטר דמוקרטי (מה שמכונה כיום "הון שלטון")². כך לדוגמא, כתוצאה מהטלת מס ירושה, קטן מספר המשפחות המרכזות בידיהן כוח ועושר בארה"ב ובארצות המערב³.

בפועל, קיים המס בשתי צורות: מס עיזבון (Estate Tax) הינו מס המוטל על כספים ונכסים המועברים בירושה בעוד מס ירושה (Inheritance Tax) – מוטל על הכנסותיהם של היורשים מן הירושה.

במדינת ישראל הונהג מס עיזבון בין משנת 1949 ועד לשנת 1981 – שנה בה בוטל מס זה. מאז ועד היום, לא מוטלים מיסים על נכסים או כספים המתקבלים בירושה אם כי קיימת מחלוקת במשרד האוצר לרבות בין חברי הממשלה ופקידי האוצר, באשר לצורך בהחזרתו של מס זה, על מנת להגדיל את הכנסות המדינה מגביית מיסים ובכך להעשיר את קופת המדינה.

לעומת זאת, מס ירושה מוטל במדינות שונות בעולם לרבות בבריטניה ובארה"ב, בכדי להגדיל את הכנסות המדינה מחד גיסא, תוך ניסיון לצמצם את אי השיוויון בין אזרחי המדינה ולמנוע יצירת מונופול כתוצאה מהעברת מניות בחברות ריכוזיות בירושה, מאידך גיסא.

יודגש כי חשוב להבחין בין הטלת מס עיזבון או ירושה שבוטל בשנת 1981, לבין הטלת מס על פעולותיהם של יורשים בכספים או בנכסים שהתקבלו לידם בירושה. כך למשל, יתכן מקרה בו יורש יקבל לידי דירה תוך פטור ממש אך יחויב בתשלום מס שבח בעת מכירת הדירה. עם זאת, ניתן לתכנן את חלות המס ואף את שיעורו על מכירת נכסים שהתקבלו בירושה, ולסוגיה זו נתייחס בהמשך.

במסגרת עבודתי זו אני מבקש לסקור את חוק מס עיזבון בישראל ותחולתו. אנסה לאמוד את ההכנסות ממס העיזבון תוך התייחסות למקרים ספציפיים שתרמו לביטולו של החוק ואף לעמוד על הגורמים שהביאו לביטול החוק תוך פירוט הטיעונים בעד ונגד הטלת מס ירושה. אראה כיצד חלה לאחרונה התערורות לקראת קביעה מחודשת של מס זה תוך התייחסות להצעות חוק שהועלו על שולחן הכנסת. אף אתייחס לממשק בין מס הירושה לנדל"ן – נושא שיש לו חשיבות רבה בכל הנוגע לתכנון מס ולהוראות חוק מיסוי מקרקעין, התשכ"ג – 1963. בתוך כך, אתייחס גם למדיניות שמלווה הטלה או אי הטלת מס ירושה, מאחר ומדיניות זו בעלת השפעה כלל עולמית כאשר הטלת מס ירושה במדינה מסוימת עלולה לגרום להגירה של עשירים מאותה מדינה, למדינות אחרות בהן לא המס אינו קיים, כגון מדינת ישראל דהיום. ודוק, מאז ביטולו של מס העיזבון בישראל, נסללה הדרך לעלייתם

¹ דו"ח הוועדה הציבורית לרפורמה במס הכנסה - בן בסט

² http://109.mof.gov.il/Committees/PreviouslyCommittees/TaxReformaPublicCommittee/Report_Chapter6.PDF

³ יוסף גרוס "שוויון של מניות ותכנון מס עיזבון" עיוני משפט ז תשל"ט 717 (718)

שם,

של בעלי הון לרבות אוליגרכים, מאחר והיה ברור להם, כי לאור ביטול מס העיזבון בישראל, ככל שיעלו ארצה, תהיה העברת נכסיהם והונם הרב ליורשיהם פטורה ממס, בשעה שלרוב, במדינות המוצא, היה עליהם לשלם מס עיזבון. לפיכך, הם העדיפו לעלות ארצה למדינת ישראל שהפכה, עם ביטול מס העיזבון בשנת 1981, למקלט מס עבורם.

לבסוף, נערוך סקירה קצרה של המצב המשפטי ביחס למס עיזבון במספר מדינות בעולם.

2. חוק מס עיזבון בישראל

א. תכולת חוק מס עיזבון התש"ט-1949:

כאמור, מס עיזבון הוטל במדינת ישראל עוד בתקופת המנדט הבריטי – בשנת 1941 ובשנת 1949 נחקק בכנסת חוק מס עיזבון⁴ (להלן: "חוק העיזבון"), אשר הטיל את מס העיזבון עם פטירת בעל הנכסים החל מיום 1 באפריל 1949⁵. על פי חוק זה, המס הוטל בשיטה מעורבת, לפי סוגי היורשים השונים, והאחריות לגבייתו הוטלה על היורשים.

עוד נקבע כי מס זה יחול על כל נכסיהם של כל תושבי המדינה⁶, בין אם המדובר בנכסים הנמצאים במדינת ישראל, ובין אם בחו"ל⁷. בנוסף, המס הוחל גם על אנשים שאינם תושבי המדינה אלא מחזיקים נכסים במדינת ישראל⁸. החוק קבע כי עיזבון הנפטר יכלול את כל נכסי הנפטר, לרבות נכסים אשר הועברו במתנה לאחרים, במהלך שלוש השנים שקדמו לפטירתו, זאת במטרה למנוע הברחת נכסים אשר היו חייבים, בבוא היום, במס עיזבון⁹.

לעומת זאת, נקבע כי מתנות שהמוריש נתן בהיקף מתקבל על הדעת, לא יכללו בנכסי העיזבון החייב במס¹⁰, כמו גם תרומות שניתנו על ידי הנפטר, טרם מותו, למוסדות ציבור, דת, תרבות או סעד או לקרנות לאומיות, זאת ככל שהקניות אלה אינן עולות על 10% משווי כלל העיזבון¹¹. לא זו אף זו אלא החוק פטר מתשלום מס גם את הריהוט של הנפטר שהועבר לפני

⁴ חוק מס עיזבון, התש"ט – 1949, ס"ח תשי"ט 22

⁵ סעיף 1 לחוק מס עיזבון, פירושים, הגדרת "נפטר".

⁶ שם, בסעיף 1, פירושים, הגדרת "תושב".

⁷ שם, סעיף 2(ב)(1),

⁸ שם, סעיף 2(ב)(2),

⁹ שם, סעיף 3(א)(4),

¹⁰ שם, סעיף 3(א)(4),

¹¹ שם, סעיף 3(א)(4),