

עו"ד אמיר דרמר



גרסת הדפסה

מאמר

מועד אחרון להתקשר בעסקת מכר לשם קבלת הטבת מס שבח

מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד קרן זוקין

במסגרת השיקולים של בעלי קרקע בשאלה אם ומתי למכור נכס שבבעלותם, עולה פעמים רבות שאלת שיעור מס השבח אשר יחול על המוכר בעת מכירת הנכס. הנושא מתעורר ביתר שאת מקום בו הנכס מוחזק שנים רבות על ידי המוכר או משפחתו, החל בשנות השישים או השבעים. במקרים אלה, שיעור מס השבח הנגבה על השבח הריאלי החל בעסקה הינו גבוה ועלול להגיע אף ל- 48%. משמעות הדבר, בהכרח, הינה הפחתת התמורה הנותרת בידי המוכר בסופו של הליך המכירה.

עלות מס השבח הגבוהה גורמת לבעלי קרקעות רבים להימנע ממכירת הקרקעות שבבעלותם וכפועל יוצא גורמת לקרקעות ריקות רבות המיועדות לבנייה ברחבי מדינת ישראל מבלי שמבצעים בהם כל פעולה במשך שנים רבות. משכך, ולאור הצורך הדחוף ההולך וגדל במדינה לבניית דירות חדשות "שיכנסו לשוק", החליטה המדינה ליתן תמריץ לבעלי קרקע, בעת מכירת קרקעות (האמור חל אף בהתקשרות בעסקת קומבינציה).

ככל שהמוכרים יעמדו בתנאים מסוימים אשר יפורטו להלן, הם יקבלו הטבה בשיעור מס השבח אשר יחול על המקרקעין הנמכרים, במסגרתה יופחת מס שבח על השבח הריאלי מיום הרכישה ועד ליום- 06.11.2001 ל- 25%. במקרים מסוימים (התלויים בשנת הרכישה של הקרקע) ההפחתה במס יכולה להגיע עד ל- 16%.

נדגיש כבר עתה, כי הוראת השעה תקפה עד ליום 31.12.2018 ולכן על בעלי קרקע המעוניינים לנצלה והעומדים בתנאי הוראת השעה, להזדרז ולהתקשר בעסקה למכירת זכויותיהם.

הטבת המס פורסמה במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (שיעור מס מופחת במכירת מקרקעין לבניה למגורים) (תיקון 83 לחוק) (להלן: "הוראת השעה") בו נקבע, כי במכירת זכות במקרקעין הנמכרת בידי יחיד ואשר נרכשה בין התאריכים 1.4.1961 - 06.11.2001 והמכירה נעשית בין התאריכים 01/01/2016-31/12/2018, תינתן הקלה בגובה המס שבח החל בעסקה על השבח הראלי מיום הרכישה ועד ליום- 06.11.2001 באופן ששיעור המס שיחול יהיה בשיעור של 25%.

בהתאם להוראת השעה כדי לקבל את ההטבה יש למלא אחר מספר תנאים כפי שיפורטו להלן:

כאשר מדובר על קרקע הכלולה בתכנית המתירה בניה של למעלה מ- 1,000 יחידות, נקבע בהוראת השעה כי יש לוודא כי המכירה היא של זכות במקרקעין שתכנית הבניה החלה לגביה מתירה בניה של לפחות שמונה יחידות המיועדות לשמש למגורים.

תנאי נוסף הוא כי המכירה היא מיחיד לקבלן או למי שעסקו בניית דירות לשם מכירתן וכי ניתנו ביום המכירה היתרי בניה ל- 10% לכל היותר מהדירות או מכירה של זכות במקרקעין שתכנית הבניה שחלה לגביה מתירה בניה של 1,000 דירות לכל הפחות.

לגבי זכות במקרקעין אשר אינה נכללת בתכנית המתירה לבנות 1,000 יחידות, נקבע כי עד תום התקופה הקובעת הסתיימה בנייתן על הקרקע של כל הדירות המיועדות לשמש למגורים והמותרות לבניה לפי תכנית הבניה החלה ולגבי 8 יחידות אף ניתן טופס 4 והן ראויות למגורים. בעניין זה, יראו את מועד סיום הבניה לגבי דירות אשר התקבל לגביהן אישור להספקת חשמל, מים או חיבור של טלפון לבניה לפי סעיף 265 לחוק התכנון. הבניה צריכה להתבצע במקום בו עומדים לבנות פחות מ- 251 דירות בתוך 42 חודשים מיום המכירה ובמקום בו יבנו מעל 251 יחידות תוך 48 חודשים מיום המכירה.

יודגש כי הטבת המס לא תינתן במקום בו המכירה הינה ללא תמורה או בין קרובים או חל על המכירה לגביה פטור ממס או שיעור מס מופחת.

מאחר והמטרה במתן הטבת המס הינו קידום מכירת קרקעות ובנייתן בהקדם, נקבעו בהוראת השעה תנאים לפיהם על המוכר להתקשר עם קונה בהסכם מכירה לקונה אשר יתחייב לבנות את היחידות הניתנות לבניה על גבי המקרקעין בתוך פרק הזמן האמור בהוראת השעה. האמור טומן בחובו בעיה מכיוון שהתנאי גורם למוכר להיות תלוי בקונה על מנת שזה ימלא אחר התנאים של הוראת השעה ויסיים את הבניה בתוך המועד הקבוע בהוראת השעה, כך שהמוכר יהיה זכאי לקבלת ההטבה. לפיכך נוצר מצב אבסורדי בו מי שזכאי לקבל את הטבת המס הוא המוכר, אך בפועל מי שנדרש לקחת אחריות על כך שהמוכר יקבל את ההטבה, תוך עמידה במועדים וסיום הבניה בזמן הוא הקונה, כשהמוכר, מאידך, מוצא עצמו במצב בו הוא תלוי לחלוטין בקונה כדי לקבל את ההטבה.

עלול להיווצר מצב בו הקונה לא יעמוד במועדים של הוראת השעה והמוכר יקבל מהרשות דרישה לתשלום יתרת מס השבח אשר היה צריך לשלם ללא ההטבה ולעיתים מדובר בסכומי עתק.

למצב האמור יש מס' פתרונות, אשר ניתן וצריך לעגן במסגרת ההסכמים בין הצדדים, ולשם כך מומלץ לפנות לקבלת יעוץ משפטי.

מספר נקודות נוספות לידיעה בנוגע להוראת השעה:

ככל שבעל הקרקע מעוניין להתקשר בעסקת קומבינציה יראו את היחידות של הקונה והמוכר יחדיו כמס' היחידות הנדרשות לצורך הוראת השעה.

בהחלטה של רשות המיסים נקבע כי קרקע אשר ערב רכישתה הייתה חטיבת קרקע אחת, חלקה אחת או חלקות גובלות ורצופות, אך במסגרת תכנית איחוד וחלוקה היא חולקה לחלקות נפרדות והמוכר מכרן לקונה אחד אשר יעמוד בתנאים שבהוראת השעה הרשות, הרשות עשויה לראות בהן כמכירה של חטיבת קרקע אחת לצרכי הוראת השעה ומתן ההטבה.

בתנאים מסוימים הרשות נותנת ארכה מקום בו הבניה הסתיימה אך לא ניתן לקבל עדין טופס 4 ולאכלס הבניין, עקב עיכובים הנובעים מהרשות ולא מהקונה.

לסיום יודגש בשנית, כי מאחר ומדובר על הטבה אשר עשויה להיות משמעותית מאוד לבעל הקרקע, על בעל הקרקע לוודא כי הוא עומד בתנאי הוראת השעה על פרשנויותיה לרבות עיגון התנאים הנדרשים בהסכם המכר ולכן מומלץ לקבל יעוץ משפטי מקצועי בהסכם ובהליכים שלאחר ההסכם.