

עו"ד ספיר זילבר



**עו"ד על נדל"ן**

**מאמרים, עדכוני חקיקה וחידושי פסיקה בנושאים:  
תכנון ובנייה, מקרקעין והתחדשות עירונית**

עריכה מקצועית: עו"ד צבי שוב | ניהול ועריכה: עו"ד ספיר זילבר

גרסת הדפסה 

## מאמר

### ימי קורונה – ימי הביטולים?

מאת עו"ד צבי שוב ועו"ד ספיר זילבר

תקופה קשה ומבלבלת זו, בחסות מגפת הקורונה, הביאה עמה חוסר וודאות גדול ופגיעה קשה במשק הישראלי, ובכלל זאת, בענף הנדל"ן והתכנון והבניה. מה עושים אנשים שחתמו על עסקת רכישה, וכעת לא יכולים להשלים את התמורה החוזית? האם ניתן לסגת מהעסקה? ומה לגבי המיסים, האם רשויות המס יכירו בביטול עסקה? מה באשר להיטל השבחה? באלו ניגע בהמשך.

ביום 31.3.20, פורסמה מטעם משרד האוצר הודעה לפיה, בשל העובדה שהמגבלות שהוטלו על המשק ערב המצב לא הוחלו על ענף הבנייה בשל חיוניותו למשק, הרי שהמסקנה היא כי בשלב זה, **נראה כי אין להכיר במצב כעיוב שנגרם מ"כוח עליון"**. הנחיה זו, הגיעה לאור סעיף 18 לחוק החוזים הקובע, כי ככל שאירע אירוע שהצדדים לחוזה לא היו יכולים לצפות או למנוע מראש, ההתחייבויות שלהם בהתאם לחוזה יושהו עד סיום האירוע או יבוטלו, ללא פיצוי. נראה בעקבות הודעה זו כי ענף הבנייה יתקשה לפיכך לטעון לתחולת סעיף זה. ובכל מקרה, "טענת הסיכול" היא טענה שמתקבלת ע"י בתי המשפט לעיתים נדירות ובעבר אפילו מקרים קשים וקיצוניים לא התקבלו ע"י בתי המשפט.

סביר להניח, כי בתקופה זו נושא ביטולי ההסכמים יעלה ביתר שאת כאשר למעלה מחצי מיליון מובטלים יושבים בבית, ללא משכורות, וייתכן כי לא יוכלו להשלים את התמורה החוזית. יתרה מכך, גם האיחורים במסירת הדירות יהוו בעיה לזימים, שכעת, בהתאם להודעת משרד האוצר, יתקשו להסתמך על הקורונה ככוח עליון כאמור המעכב את מסירת הדירות, ולכן יהיה עליהם לעמוד במועדים הנקובים בחוזה, ועשויים להיות חשופים לתביעות, אלא אם כתוב אחרת בהסכם.

### **מה המשמעות של עסקת רכישה שבוטלה והאם יתקבלו החזרי מס שבח ורכישה ששולמו?**

סעיף 102 לחוק מיסוי מקרקעין קובע: **"המנהל יחזיר מס אם הוכח לו כי נתבטלו מכירת זכות במקרקעין או פעולה באיגוד מקרקעין ששולם עליהם המס."**

נקבע כי חובת הוכחת הביטול מוטלת על הרוכש, ועליו להראות כי הביטול מוסכם על שני הצדדים. מנהל מיסוי מקרקעין יבחן כל מקרה לפי נסיבותיו, האם להכיר בביטול, לבחון האם העסקה הכתה שורשים, ובין היתר האם נרשמו הזכויות בטאבו; מה משך הזמן שעבר בין כריתת ההסכם לביטולו; האם הרוכש תפס חזקה בנכס; האם קיימים יחסים מיוחדים ועוד. לעיתים, מנהל מיסוי מקרקעין יטען כי אין המדובר בביטול עסקה, אלא במכר חוזר, ואז משמעות הדבר כי לא רק שלא יוחזר המס, אלא שישולם מס נוסף בגין העסקה הנוספת, היא המכר החוזר.

הוראת ביצוע מס שבח 26/92 קבעה, כי:

**"לכאורה, יש להכיר בכל בקשת ביטול של מכירה, פרט למקרים בהם יש חשד לביטול מלאכותי, הבא בעקיפין למנוע תשלום מס בגין מכירה נוספת או מסיבות אחרות..."**

**בהיבט כולל ומתוך ניסיון העבר, יש להניח כי מרבית הביטולים הינם אמיתיים ונעשים בתום לב, ורק בשוליים קיימים מקרים בהם הביטול הוא מלאכותי שכוונתו להימנע מתשלום מס."**

עמדת רשויות המיסים הינה כי על הביטול להיות מוסכם על שני הצדדים כאמור, וברור כי בתקופה זו, מקרים רבים יהיו בלא הסכמה ומלווים בסכסוכים, ואז על הצד המעוניין לבטל יהא לנסות לשכנע את המנהל כי אכן יש לבטל, אולם סביר שיתקשה ויהא עליו לפנות לערכאות, מה יעכב את החזר המס, בעיקר שהערכאות כיום עובדות במתכונת מצומצמת מאוד, ולכן כל ההליך יהפך מסובך יותר.

שאלה נוספת העולה - מה קורה במקרה בו התמורה הופחתה לעומת ההסכם המקורי, האם הרשויות יכירו בכך ויפחיתו את המס בהתאם? אולם, אם יתברר שההפחתה גדולה, וקיים פער גדול, אזי ייתכן ועלה חשד ליחסים מיוחדים בין הצדדים או שהמנהל יעמוד על העקרון שקובע שהשווי נקבע על פי שווי שוק, ובעיקר שכבר דווח על שווי אחר ועתה זה הופחת, יש לקחת בחשבון אי וודאות להפחתת המס בעקבות השינוי.

### **מה עם היטל השבחה?**

כידוע, היטל השבחה ייגבה בגין עליית שווי קרקע שנגרמה עקב אחת מהפעולות הנ"ל: אישור תכנית, מתן הקלה והתרת שימוש חורג. למרות שהחיוב בהיטל "נולד" במועד אירוע המס, תשלום ההיטל יידחה עד למועד מימוש הזכויות - מכר או היתר בנייה, בענייננו, מכר.

בהגיע מועד המימוש, ויכול אף קודם לכן, על הנישום לפנות לוועדה המקומית ולדווח על העסקה שנערכה בנכס. אך, במצב בו העסקה בוטלה, יש לבדוק האם שומת הוועדה המקומית כבר הונפקה, או טרם.

ככל שהשומה כבר הונפקה, הרי שהמועדים לפעול לגביה מתחילים "לרוץ", וחרף העובדה כי העסקה לגבי הנכס בוטלה, הדבר לא משנה את לעניין ההשגה. כלומר, ברגע שהשומה הונפקה לנישום, עומדים בפניו 45 ימים להשיג עליה בדרך המתאימה מהאפשרויות החלות, אחרת תהפוך חלוטה.

נוכיר, כי ניתן לבקש שומת היטל השבחה מהועדה המקומית גם בהיעדר מימוש ולכן שונה הדבר ממיסוי מקרקעין, שכן כאמור החיוב כבר מעת אישור התכנית. בכל אופן, יש לדעת כי בניגוד למס שבח ומס רכישה, את היטל השבחה בגין אותה תכנית/שימוש חורג/הקלה הנישום יאלץ לשלם בכל מקרה, במוקדם או במאוחר, בגין הפעולה המשביחה. לעומת מס שבח/רכישה שאותו הנישום ישלם רק כשמתבצעת עסקה, ולכן נראה כי מי שכבר החל הליך של בקשת שומה, מן הראוי שייסיים את בירור ההיטל והפחתתו, שאחרת תהא הדרישה חלוטה ולא יוכל לחלוק עליה בעתיד.

שאלה נוספת שעשויה לעלות, הינה מה קורה אם הנישום כבר שילם את היטל השבחה, ולאחר מכן, העסקה בוטלה? האם הועדה המקומית מחויבת להחזיר לנישום את ההיטל ששולם? בהתאם לקביעת ביהמ"ש העליון בעניין **הפטריארך היווני** (ע"א 2761/09), במקרים בהם מתברר כי לא חלה התעשרות בצד היטל השבחה ששולם כדין, תקום חובת השבת ההיטל לנישום. קביעה זו מתבססת על התכלית המרכזית העומדת בבסיס היטל השבחה – **באין התעשרות נשמט הבסיס לגבייתו**. אולם שם היה מדובר בתכנית שבוטלה ולכן החיוב בוטל, ואילו במקרה בו התכנית קיימת ורק המימוש בוטל, סביר כי הרשות לא תמהר להחזיר את ההיטל, אולם כפי שצינו לעיל, ההיטל בכל מקרה יגיע בהמשך, אז ייתכן ויהיה כדאי לשלם כבר עתה.

נראה, כי הקורונה הביאה עמה סוגיות לא פשוטות אשר עלולות להביא לסכסוכים רבים ולכן כדאי לבדוק כבר עתה איך נערכים למקרה כזה שעלול להגיע, כל מקרה ונסיבותיו שלו, בהתאם לתנאים בהסכם ואף לשקול בכל מקרה את סוגיות הריבית החלות, הן בעיכוב בתשלום והן לגבי סכומי החזר.