

עו"ד ספיר זילבר



עו"ד על נדל"ן

ON-LINE עדכון

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

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



[מס רכישה מופחת מערך מקרקעין](#)

מאת עו"ד צבי שוב וגב' אדוה לנקרי ישראלי, מתמחה

מספר ההליך: עא 1210/16 ואח' **מנהל מיסוי מקרקעין חיפה ואח' נ' בריטיש ישראל השקעות בע"מ ואח' ערכאה:** בית המשפט העליון בשבתו כבית משפט לערעורים אזרחיים, בפני כב' השופט (בדימי) מ' מזוז. **תאריך מתן פסק הדין:** 8.7.2021 **ב"כ המערער:** עו"ד עמנואל לינדר.

פסק הדין התמקד בשאלה האם מס הרכישה המופחת לפי ההוראות בפקודת מס הכנסה, במסגרת הליך של מיזוג, העברת הנכסים או פיצול באיגודי מקרקעין יחושב וייגזר מערך מניות החברה המוכרת או שמא מערך המקרקעין נושא המכירה?

המדובר בערעור על החלטות ועדות ערר שאוחדו, בהן נפלה מחלוקת בפרשנות שיש לתת להוראות סעיפים 103ב(ב), 104ד(4) ו-105ב(ב) שבחלק ה'2 לפקודת מס הכנסה. אלו קובעות כי מקום שחל פטור ממס שבח לפי הוראות חלק ה'2 לפקודת מס הכנסה במסגרת הליך של מיזוג, העברת נכסים, או פיצול, יחול חיוב במס רכישה בשיעור מופחת של 0.5%.

נסיבות הערעורים זהות, בהן חברות ישראליות, שעיסוקן הוא נדל"ן, רכשו מניות מחברות אחרות. חברות אלו טענו בפני ועדות הערר השונות כי יש לחשב את מס הרכישה על בסיס שווי המניות המועברות ולא על בסיס שווי הקרקע.

לאחר דיון בנושא, ועדת ערר בתל אביב קבעה, כי יש לחשב את מס הרכישה משווי המקרקעין ולא משווי המניות, ולעומתה, ועדת ערר חיפה הגיעה למסקנה הפוכה, וקבעה כי מס הרכישה יחושב משווי המניות ולא משווי המקרקעין.

בית המשפט העליון קבע כי במחלוקת שנפלה בין ועדות הערר, הדין עם קביעת ועדת ערר בתל אביב, כאמור, שיש לחשב את מס הרכישה משווי המקרקעין ולא משווי המניות.

בית המשפט הזכיר, כי פקודת מס הכנסה מעניקה פטור ממס רווח הון וממס שבח על הליך של מיזוג, פיצול או העברת נכסים, אך לצד זאת נקבע חיוב במס רכישה, בשיעור מופחת.

בנוסף, המונח "מס רכישה" הוא מוסד מוכר בדין, הקבוע והמוסדר בחוק מיסוי מקרקעין ובתקנות מכוחו. לפיכך, כאשר הפקודה קובעת חיוב "במס רכישה", חזקה היא כי הכוונה למס רכישה כהגדרתו בחוק מיסוי מקרקעין, שכן זהו הדין הקובע ומסדיר את מס הרכישה ומדובר בחקיקה על דרך הפניה.

בית המשפט העליון, הדגיש כי סעיפים 103 ו-103ב(א) לפקודה קובעים, כי לכל מונח תהא המשמעות שיש לו בחלק ה' לפקודה או בחוק מיסוי מקרקעין, זולת אם יש בחלק זה הוראה מפורשת אחרת, וכי כאשר מדובר במיזוג "תתחייב המכירה במס רכישה בשיעור של 0.5% משווייה". כלומר, הסעיף קובע את שיעור המס מ"שווי המכירה". בית המשפט קבע, כי מונח זה אינו מתייחס לעסקה ספציפית, אלא למונח הנורמטיבי "שווי המכירה", שהוא מונח מוכר ומוסדר בסעיפים 9 ו-17 לחוק מיסוי מקרקעין, ולפיו שווי המכירה נקבע לפי שווי המקרקעין.

בית המשפט ציין, כי קבלת העמדה כי במקרה דנן החישוב של מס הרכישה יהא לפי שווי המניות, כאשר בכל שאר המקרים בהן קובע הדין חיוב במס רכישה, לרבות כאמור בעסקה במניות (פעולה באיגוד מקרקעין), החישוב הוא לפי שווי המקרקעין, תוביל להעדר הרמוניה חקיקתית, שאין לה כל הסבר או הצדקה.

בית המשפט בלשונו:

"ראשית, אני סבור, כמפורט לעיל, כי כללי הפרשנות מובילים במקרה דנן למסקנה ברורה. ושנית, מפסקי הדין של ועדות הערר, הן בתל אביב והן בחיפה, עולה בבירור כי אין למעשה בסוגיה דנן "פרשנות המטיבה עם הנישום", שכן יש מקרים בהם חישוב מס הרכישה לפי שווי המניות ייטיב עם הנישום (כמו במקרים דנן), אך יש מקרים בהם דווקא חישוב לפי שווי המקרקעין הוא שייטיב עם הנישום.

וגם אם אכן החישוב לפי שווי המניות מטיב עם הנישום במרבית המקרים, אין בעובדה זו כדי לשנות, שהרי לא נפעיל מבחן שונה לחישוב המס בכל מקרה לפי התוצאה המטיבה; ואם לא – כיצד נצדיק בשם נימוק זה הטלת מס רכישה בסכום גבוה יותר על נישום שבמקרה שלו החישוב לפי שווי המניות דווקא פוגע בו?"

לאור האמור, בית המשפט העליון קיבל את ערעור מנהל מיסוי מקרקעין וקבע, כי החברות
הנישומות יחויבו במס רכישה לפי שווי המקרקעין.