

מיסוי מקרקעין- שיעור 9/עו"ד חיים בן ציון

סעיף 7- הטלת המס על פעולה באיגוד מקרקעין:

על פי סעיף 7 לחוק, המס יוטל על פעולה באיגוד מקרקעין. מכירה של מניות לא קשורה לחוק, אך החוק מחדש לנו שישנו קשר בין מכירת מניות לבין חוק מיסוי מקרקעין. בעבר, החוק היה חל על קרקעות בלבד. חוק מיסוי מקרקעין קדם לחלק ה' לפקודת מס הכנסה. אדם היה מקים חברות שבונות את הדירות והבניינים, לאחר מכן המניות נמכרו וכך האדם היה מחזיק בדירות באמצעות מניות (התחכמות שגרמה ליהנות מאי תחולת החוק). המחוקק קבע שגם מניות כאלה שמשקפות החזקה בקרקע, הן מניות שמחייבות שיחול עליהן מס. חברות גוש חלקה- חברה שכל מה שיש בה זה החזקה של קרקע. מכירת מניות במקרקעין היא לא מכירת מניות רגילה, (גם מע"מ ראו את זה- במע"מ אין משמעות למכירת מניות רגילה). הבסיס למכירת מניות אלו הוא חוק מיסוי מקרקעין.

אנשים מכניסים לחברה פעילות נוספת שמוציאה את החברה מהגדרה של מיסוי מקרקעין. בפסיקה ובהוראות יש לזה אזכור, חברה שעד 10% מהדברים האחרים שיש בה הם לא מקרקעין, עדיין לא אומר שלא יחול עליה חוק מיסוי מקרקעין.

בסעיף ההגדרות 1 ישנם מספר מונחים לעניין סעיף 7 לחוק. המונח "איגוד מקרקעין" טומן פרט למונח "איגוד מקרקעין", גם את המונח "איגוד".

איגוד- חברה וחברה נכרית כמשמעותן בפקודת החברות, אגודה רשומה כמשמעותה בפקודת האגודות השיתופיות, שותפות הרשומה לפי פקודת השותפויות, אגודה כמשמעותה בחוק העותומני על האגודות 1327.

איגוד מקרקעין- איגוד שכל נכסיו, במישרין או בעקיפין, הם זכויות במקרקעין, למעט איגוד שהזכויות בו רשומות למסחר בבורסה כהגדרתה בפקודה ולמעט קרן להשקעות במקרקעין כהגדרתה בסעיף 2א64 לפקודה, בתקופה שעד למועד הרישום למסחר בבורסה כהגדרתו בסעיף 3א64(א)(2) לפקודה, ובלבד שמניותיה נרשמו למסחר בבורסה כאמור באותו סעיף. ולעניין זה לא יראו כנכסיו של האיגוד – מזומנים, מניות, איגרות חוב, ניירות ערך אחרים, ומטלטלין, שאינם משמשים לאיגוד לייצור הכנסתו, או שהם משמשים לייצור הכנסתו אולם לדעת המנהל הם טפלים למטרות העיקריות של האיגוד המבוצעות למעשה ולא בדרך ארעית.

על פי הגדרה זו, צריך להיות שכל נכסיו האיגוד הם במקרקעין, אבל אומר הסעיף **למעט**. כלומר, יש דברים שלא ייחשבו כאילו הם מוציאים את האיגוד מהגדרת מיסוי מקרקעין. לדוגמה- מניות, כסף מזומן, ניירות ערך, מטלטלין שלא משמשים בייצור הכנסה או שהם משמשים אבל הם זניחים ביחס למטרותיו העיקריות של האיגוד.

פעולה באיגוד- הענקת זכות באיגוד, הסבתה, העברתה או ויתור עליה, שינוי בזכויות הנובעות מזכות באיגוד והכל בין בתמורה ובין בלא תמורה, אך למעט הקצאה. לעניין זה, "הקצאה" – הנפקה של זכויות באיגוד שלא נרכשו על ידי האיגוד קודם לכן, אשר תמורתה, כולה או חלקה, לא שולמה למי מבעלי הזכויות באיגוד, במישרין או בעקיפין .

סעיף 9(ב)(1):

בפעולה באיגוד מקרקעין יהא הרוכש חייב במס רכישה שהיתה חייבת בו מכירת זכות במקרקעין ששוויה הוא החלק היחסי – כאמור בפסקה (א1) – משווי כלל הזכויות במקרקעין שבבעלות האיגוד; לעניין סעיף קטן זה, "פעולה באיגוד" – הענקת זכות באיגוד, לרבות הקצאתה, הסבתה, העברתה או ויתור עליה, שינוי בזכויות הנובעות מזכות באיגוד, והכול בין בתמורה ובין שלא בתמורה; לעניין זה, "הקצאה" – כל הנפקה של זכויות באיגוד.

סעיף 7א(א):

לעניין חישוב מס השבח בפעולה באיגוד מקרקעין יחולו הוראות חלק ה' וחלק ה'2 לפקודה, בשינויים המחויבים לפי העניין ובכללם שווי הרכישה ויום הרכישה של זכות באיגוד מקרקעין יהיה המחיר המקורי לפי הוראות חלק ה' וחלק ה'2 האמורים.

סעיף 30- שווי רכישה באיגוד במקרים מסוימים:

על פי סעיף 30 לחוק, שווי הרכישה בזכות במקרקעין של איגוד שרכישתם על ידי האיגוד היתה פטורה ממס לפי סעיף 70, יהיה השווי שהיה נקבע לפי פרק זה אילו מכר אותה האדם שממנו נתקבלה.

סעיף 70- פטור מותנה למכירות מסוימות לאיגודים:

סעיף 70 לחוק קובע כי מכירת זכות במקרקעין לאיגוד על ידי בעלי הזכויות באותו איגוד בתמורה להקצאה בלבד, כלומר בעל הזכות לאיגוד מוכר לחברה קרקע ומקבל תמורה מניות, תהיה פטורה ממס שבח בהתקיים תנאים מסוימים. להלן הסעיף:

מכירת זכות במקרקעין לאיגוד על ידי בעלי זכויות באותו איגוד בתמורה להקצאה בלבד, באותו איגוד תהיה פטורה ממס אם -

(1) אותו איגוד הוא איגוד מקרקעין, או - מיד לאחר שרכש את המקרקעין - הפך להיות איגוד מקרקעין;

(2) הזכויות באיגוד מוקנות למי שמכר לאיגוד את הזכויות במקרקעין באותה מידה שבה היו לו זכויות במקרקעין שנמכרו לאיגוד;

(3) (נמחקה).

(4) ייעודה של הזכות במקרקעין לא שונה למלאי עסקי בעת המכירה לאיגוד;

(5) היחס שבין שווי הזכויות באיגוד שהוקצו, לבין שווי כלל הזכויות באיגוד מיד לאחר ההקצאה, הוא כיחס שבין השווי של הזכות במקרקעין שנמכרה, לשווי האיגוד מיד לאחר המכירה.