



אם אינך רואה מייל זה לתץ כאן.



CLIENT UPDATE



מיסוי מקרקעין עדכוני פסיקה וחקיקה

21 בספטמבר, 2023

לקוחות יקרים,

לאחרונה פורסמו מספר פסקי דין חשובים ועדכון לחוק בתחום מיסוי מקרקעין שיש בהם כדי להשפיע על סוגיות רחביות של מיסוי סוגים שונים של עסקאות נדל"ן, והכל כמפורט להלן.

פסיקה

בית מלון כ"איגוד מקרקעין"

ו"ע 29172-01-21 נצבא החזקות 1995 בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין באר שבע (מחוזי באר שבע, 30.7.2023)

חברת לקסן חכרה בשנת 1991 מקרקעין באילת עליו הוקם לימים בית מלון "הנסיכה", שנוהל ע"י לקסן עד לשנת 2011. בשנת 2011 הועבר בהסכם ניהול בית המלון מחברת לקסן לחברת ישרוטל עד לאוקטובר 2015.

בספטמבר 2015 התקשרה העוררת, חברת נצבא החזקות 1995 בע"מ, בהסכם לרכישת מניות לקסן בשתי פעימות- האחת, ביום כריתת הסכם רכישת המניות, שבה רכשה 60% ממניות לקסן ("הפעימה הראשונה"); השנייה, בגדרה מימשה העוררת במרץ 2017 את האופציה שניתנה לה לרכישת יתרת מניותיה של לקסן ("הפעימה השנייה").

40 יום לאחר הפעימה הראשונה סיימה ישרוטל את תקופת הפעלת בית המלון

ועזבה את המקום, ביום שלמחרת נסגר בית המלון לשם שיפוץ ולא חזר לפעול.

המנהל דרש מהעוררת להגיש הצהרה על רכישת המניות בפעימה הראשונה, אך היא השיבה כי אין מדובר בפעולה ב'איגוד מקרקעין', ובאוגוסט 2019 קבע המנהל לעוררת שומה בהיעדר הצהרה ביחס לרכישת המניות בפעימה הראשונה. משנדרשה העוררת להגיש למשיב הצהרה בדבר רכישת המניות בפעימה השנייה, הגישה על כך דיווח למיסוי מקרקעין, לטענתה לשם הזהירות, וביולי 2019 קבע המשיב לעוררת שומה לפי מיטב שפיטה. העוררת הגישה למשיב השגות על השומות שנקבעו לה, והן נדחו תוך קביעת מס רכישה המתבסס על שווי המקרקעין.

כך, גדר המחלוקת בין הצדדים נסובה בעיקרה על השאלה האם הייתה לקסן 'איגוד מקרקעין' בעת רכישת מניותיה (בכל אחת מהפעילות), כפי שטוען המנהל, או אז חייבת רכישת המניות במס רכישה. בנוסף, חלוקים הצדדים ביחס לשווי המכירה לעניין החבות במס רכישה- שווי רכישת המניות לעומת שווי המקרקעין.

בית המשפט קיבל את עמדת המנהל.

לאחר סקירת הלכת מליסרון¹, קבעה השופטת ייטב ששאלת סיווגה של לקסן כאיגוד מקרקעין לא תוכרע בהתאם לאופי ההכנסה (עסקית או פסיבית), אלא בהתאם למבחן הנכסי, בבדיקה דו שלבית- בשלב הראשון ייבדק האם מעבר לזכויות במקרקעין יש לאיגוד נכסים "עצמאיים" ובשלב השני, ככל ויש נכסים שכאלו יבחן האם מדובר בנכסים טפלים בהתאם להגדרה הקבוע בחוק.

במקרה דנו, קבעה השופטת כי גם אם הייתה פעילות עסקית כלשהי במועד הפעימה הראשונה – לא הובאו ראיות לכך שמדובר בנכס עצמאי. פעילות בית המלון הייתה בשלבי סגירה ולא נעשו מאמצים לשמור על פעילות העסק החי, שכן על הפרק הייתה סגירת בית המלון שהיה במצב רעוע, וזאת לצורך עריכת שיפוץ מקיף. כך, במועד הפעימה השנייה, בעת שבית המלון כבר הפסיק לפעול ונכנס לשיפוצים- בוודאי שלא היו בידי האיגוד נכסים עצמאיים מעבר למקרקעין.

לעניין להחלטת מיסוי 38/07 שבה נקבע, כי החברה מושא ההחלטה שהנכס העיקרי שלה הוא בית מלון אינה איגוד מקרקעין (לאור כך ששווי נכס עיקרי זה מהווה לכל הפחות כ-75% משווי כלל נכסי החברה) - הפנתה השופטת לקביעת ביהמ"ש בהלכת מליסרון לפיה לא מדובר בהחלטה עקרונית-כללית אלא בהחלטה פרטנית שהתקבלה על רקע נסיבות קונקרטיות וכי קיים קושי עקרוני בניסיון להסיק ממנה עמדה פרשנית גורפת.

בנוסף נקבע כי מס הרכישה ייגזר משווי המקרקעין.

לסיכום, בהמשך להלכת מליסרון, ביהמ"ש רואה באיגוד המחזיק במלון העומד בפני סגירה ו/או במלון שאינו פועל כאיגוד מקרקעין, הגם שקיים בו ציוד מסויים. בנוסף, חיזק ביהמ"ש את חישוב מס הרכישה בפעולה באיגוד כנגזרת של שווי המקרקעין ולא של שווי המניות.

רכישת דירת מגורים המיועדת להריסה

ו"ע 25210-02-21 בן עוז נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (מחוזי חיפה, 26.6.2023)

בעדכון הקודם (יוני, 2023) הבאנו את החלטות ביהמ"ש המחוזי בעניינים דביר² ואזריאל³ לפיהן נוכחנו כי לצורך סיווג הנכס הנרכש כקרקע או כדירת מגורים, ועדות הערר אינן מסתפקות רק בבחינת מצב הנכס במועד רכישתו,

אלא בוחנות את מכלול הנסיבות בחלוף מספר שנים ובהסתכלות רטרואקטיבית ובין היתר בוחנות האם הוצא היתר להריסת המבנה הקיים בשנים העוקבות למועד הרכישה.

לאחרונה ניתן פסק הדין בעניין בן עוז, שם נידון מקרה של צעירה בת 22 עם מוגבלות ראייה, שרכשה בית מגורים בחיפה ודיווחה למנהל מיסוי מקרקעין חיפה על רכישת דירת מגורים יחידה ועל כוונתה לגור בבית המגורים הנרכש. המנהל הוציא לעוררת שומת מס רכישה לפיה על פי הנתונים שבידו הדירה לא תשמש למגורים וקבע כי יש לחייב את העוררת במס רכישה לפי שיעור המס החל על קרקע. עוד צוין, כי "תישקל" הטלת קנס גירעון.

ביהמ"ש דחה את הערר שכן לאור התשתית הראייתית שהונחה לפניו עולה כי העוררת כלל לא התגוררה בנכס, גם 4 שנים לאחר רכישתו, הנכס לא הושכר למגורים, לא שופץ ולא בוצעה הרחבה ומנגד לכל אלו קיימת בקשה לתוכנית הריסת הנכס.

סממן נוסף לקביעת שומה עבור קרקע הוא שווי העסקה שלא תאם שווי של דירת מגורים.

השימוש שנעשה בנכס נבחן לשם קביעת שיעור המס - האם כדירת מגורים או כקרקע, במקרה זה לא הרוכשת לא התגוררה בנכס כ 4 שנים לאחר רכישתו והוא אף לא הושכר, כך ששיעור המס שנקבע הוא שיעור המס ברכישת קרקע.

תיקון הסכם פשרה עם מנהל מיסוי מקרקעין

ו"ע 33152-12-21 כלל תעשיות בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (מחוזי חיפה, 10.8.2023)

העוררת היא חברת השקעות שמשקיעה במגוון תחומים באמצעות חברות שונות, כאשר במסגרת רה ארגון בקבוצת החברות הועברו נכסי מקרקעין ונוצרו מחלוקות מול מנהל מיסוי מקרקעין.

בעקבות כך, חתמה העוררת על שני הסכמי פשרה עם מנהל מסמ"ק שנועדו להביא לסילוק סופי של כל המחלוקות שהיו נטושות בין הצדדים, הן ביחס לעררים קודמים (ההסכם קיבל תוקף של פסק דין) והן ביחס לשומה מתוקנת נפרדת שהוצאה לעוררת על ידי המשיב אשר לגביה לא הוגש ערר והסכם הפשרה נכרת במסגרת ההליך השומתי.

כשלושה חודשים לאחר חתימת הסכמי הפשרה הגישה העוררת למשיב בקשות לתיקון שומה ביחס לשומות מושא הסכמי הפשרה, כאשר התיקון שהתבקש הינו ביחס לרכיב אחד מתוך הסכם הפשרה- התרת שווי הרכישה. המשיב דחה את הבקשה לתיקון.

העוררת טענה בין היתר, כי התרת שווי הרכישה בניכוי מן השבח היא זכות המוקנית בדין, ולכן לא ניתן לדחות את הבקשה לתיקון מכח השתק כאשר הנושא לא נבדק כלל ע"י הנהל, וכי הסכם שומה אינו מונע את אפשרות פתיחת השומה.

ביהמ"ש דחה את הערר. נקבע כי סטייה מהסכמי פשרה תיעשה במשורה ובמקרים חריגים בלבד שכן הסכמי פשרה בנויים על ויתורים הדדיים משני צידי המתרס, תוך שכל צד לוקח בחשבון את הסיכויים והסיכונים המונחים לפתחו. לא ניתן לפתוח או לערער על הסכם לפי גחמתו של נישום. במקרה הנדון לא

הייתה התייחסות בהסכמים לנושא שווי הרכישה ויש לקחת בחשבון כי נכלל בשיקולי הצדדים בעת ההגעה להסכמה ביניהם.

שני ההסכמים נכרתו לאחר שלב השומה הראשון (בהשגה או בערר) ולעוררת לא מוקנית זכות לחזור ולפתוח את השומה באמצעות תיקון שומה- לא לשם כך חוקק סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.

פתיחת הסכם פשרה תיעשה במקרים חריגים בלבד ובמשורה וזאת בדרך של תיקון. במקרה זה דובר על הסכמים שנסגרו לאחר שלב ההשגה והערר וביהמ"ש לא אפשר לתקנם בשלב זה.

העלאת טענות סותרות לשומה עצמית

ו"ע 35301-10-19 רוטנברג ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה (מחוזי חיפה, 22.6.2023)

העוררים הצהירו למנהל מסמ"ק חיפה כי רכשו נכס מוגמר (משרדים) במסגרת קבוצת רכישה וקבעו את שווי המכירה לפי שווי קרקע בצירוף עלויות הבנייה המוערכות. העוררים שילמו את מס הרכישה הנובע משומתם העצמית בהתאם להצהרה זו.

לעוררים נקבעו שומות לפי מיטב שפיטה בהן נקבע יום מכירה שונה ע"י מנהל מסמ"ק אך שאר השומה העצמית שלהם התקבלה במלואה.

על כך הגישו העוררים השגה, אלא שבמסגרתה העלו טענות העומדות בסתירה לשומה העצמית שהגישו, בין היתר כי לא מדובר בקבוצת רכישה והממכר נשוא השומות הינו קרקע ולא נכס מוגמר.

מנהל מסמ"ק דחה את טענות העוררים בהחלטתו בהשגה וציין, כי הללו הגישו שומות עצמיות בהן הצהירו כי רכשו יחידות משרד מוגמרות, ועל-כן אין המדובר בהחלטה של המשיב בעניין זה אלא בהצהרה של העוררים.

נקבע, כי העוררים אינם רשאים לחזור בהם משומתם העצמית מבלי שהוגשה על ידיהם בקשה לתיקונה בהתאם לסעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין. עוד נקבע שעצם העובדה שהמנהל הוציא לעוררים שומה לפי מיטב השפיטה והתערב קונקרטי בעניין יום המכירה בלבד, אינה מקנה לעוררים זכות להעלות במסגרת ההשגה טענות העומדות בסתירה לשומתם העצמית על כל רכיביה.

למעלה מן הצורך, נקבע כי ספק רב אם העוררים יכולים היו לעמוד בתנאי סעיף 85 לחוק לצורך תיקון השומה העצמית, וזאת לאור הראיות שהוצגו בפני הוועדה.

לא ניתן לסתור טענות שומה עצמית או לחזור מהן אלא בדרך של תיקון לפי העילות הקבועות בסעיף 85 לחוק.

הסכם ממון אינו מספיק לביסוס הפרדה רכושית

מחוזי, ו"ע 28149-09-20, יצחק אורחי נ' מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים (מחוזי ירושלים, 21.8.2023)

מדובר בבני זוג ביניהם קיים הסכם ממון אשר רכשו במהלך השנים דירות על שם בת הזוג בשל אילוצים ונסיבות שונות (אחת הדירות שימשה למגוריהם). במקרה הנדון נרכשה דירה בחלקה על שם בן הזוג שדורש החלת מדרגות מס רכישה

לדירה יחידה על חלקו בשל ההפרדה הרכושית הקבועה בהסכם הממון.

ועדת הערר קבעה שעל אף שלא מדובר בהפרדה מלאכותית הנובעת משיקולי מס (שכן ההסכם נחתם שנה טרם תחילת הרכישות), ההפרדה כפי שקבועה בהסכם הממון זנחה ולא יושמה בפועל. ביהמ"ש בוחן כל אחת מרכישות בני הזוג ומגיע למסקנה כי כל רכישה סותרת את תצהיריהם ואת ההסכם ביניהם.

בין היתר- למרות תצהיר בן הזוג כי אחת המשכנתאות נלקחה ע"ש בת הזוג בלבד- הסכם המשכנתא נערך בין הבנק לבין שני בני הזוג. בנוסף, בני זוג לא הגישו ראיות בדבר השתכרות בת הזוג, שגם לא הגיעה להעיד למרות שהוגש תצהיר מטעמה- דבר אשר בהעדר הסבר אמין וסביר לכך פועל לחובתו של בעל הדין במיוחד לאור חלקה המשמעותי של בת הזוג בעניין.

ביהמ"ש קבע כי למרות שקיים הסכם ממון בין בני הזוג, לא עלה בידי בן הזוג להוכיח ההפרדה רכושית לעניין המקרקעין ביניהם שכן הפרדה זו לא נשמרה הלכה למעשה אלא זנחה במהלך חייהם המשותפים.

- [1] עליון, ע"א 74/15 + ע"א 1346/15 + ע"א 6219/15 + ע"א 8715/15, מנהל מיסוי מקרקעין רחובות ואח' נ' גזית גלוב ישראל (פיתוח) בע"מ ואח'.
- [2] ו"ע 6584-05-21 מוטי דביר ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין מרכז.
- [3] ו"ע 32808-02-21 יוסף אזריאל ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין חיפה.

פסיקה

מס רכישה ופטור ממס שבח עבור ילד יתום

חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 103), התשפ"ג-2023

סעיף 9(ג1ג)(4)(ג) הקובע מדרגות מס רכישה לדירה יחידה וסעיף 49(ב) הקובע הגדרת הזכאות לפטור דירת מגורים מזכה בחוק מיסוי מקרקעין, תוקנו כך שילד יתום מאחד או משני הוריו מוחרג מן התא המשפחתי.

תחולת התיקון נקבעה לגבי רכישה או מכירה של זכות במקרקעין שנעשתה ביום 13.7.2023 או לאחריו.

מובהר, כי האמור לעיל הינו מידע כללי, אין בו התייחסות לנסיבות ועובדות ספציפיות ואין לראות בו משום חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי לעניין קונקרטי. למשרדנו ניסיון רב בגיבוש מתווי פעילות בעלי יעילות מיסויית גבוהה ביחס לנכסי מקרקעין ובכלל.

אנו עומדים לרשותכם בכל שאלה ו/או הבהרה ונשמח לסייע בכל עניין.

פרטי קשר



מאיר אקוניס, שותף

אחראי על תחום מיסוי המקרקעין
03-6103186
makunis@meitar.com



אלדר בן רובי, שותף

מוביל מחלקת המסים
03-6103615
eldarb@meitar.com



ליאת שאנס תורג'מן, עו"ד

מחלקת מסים
03-6142616
liats@meitar.com



עמרי דוידוב, שותף

מחלקת מסים
03-6103777
omrid@meitar.com

למידע נוסף אודות מחלקת מסים במשרדנו, לחץ כאן.



להצטרפות לעדכוני לקוחות לחץ כאן

מיתר | עורכי-דין
אבא הלל סילבר 16, רמת גן 5250608, ישראל | 03-6103100

הסר | דווח כספאם