

עסקת קומבינציה / עו"ד ירון זאבי ועו"ד ליטל רווח

יום הרכישה בעסקת מכר חלקי

כתמורה להעברת זכויות המוכרים במקרקעין לקבלן, למעט השטח עליו תבנינה הדירות. לאור קיומה של דירה מגורים על המקרקעין, ביקשו המוכרים פטור ממס שבח בהתאם לסעיף 49א(ב)1 לחוק. עם זאת, לצורך קביעת שווי המכירה הממוסה הובא בחשבון שווי המקרקעין הצמודים לשתי דירות התמורה.

בחלוף שש שנים נמכרו הדירות שנתקבלו כתמורה בעסקת המכר החלקי. המחלוקת בה ביהמ"ש נדרש להכריע נסובה סביב שאלת "יום הרכישה" של הדירות. כלומר, האם "יום הרכישה" של הדירות שנמכרו הוא "יום הרכישה" ההיסטורי שבו נרכשו המקרקעין עליהם נבנו הדירות, או שמא היום בו בוצעה עסקת הקומבינציה?

ביהמ"ש העליון קבע, כי בעת מכירת הדירות שהתקבלו כתמורה בעסקת מכר חלקי, כשנתבקש בזמנו פטור ממס שבח לפי סעיף 49א(ב)1 לחוק, ייקבע יום הרכישה ושווי הרכישה הנגזר ממנו לפי יום ביצוע עסקת הקומבינציה, ולא במועד הרכישה ההיסטורי של המקרקעין עליהם נבנו הדירות. למסקנה זו יכולות להיות השלכות משמעותיות במכירה של דירות שהגיעו לידי המוכר אגב ביצוע עסקת קומבינציה בנסיבות האמורות לעיל, שכן למועד הרכישה ושווי הרכישה השפעה על שיעור המס וגובה השבח, בהתאמה.

כך למשל, במקרים בהם עסקת המכר החלקי אגב פטור דירת מגורים מזכה התבצעה במועד המאוחר מיום 7.11.01, עמדת ביהמ"ש בעניין שדמי עשויה להשפיע באופן משמעותי על שיעור המס שיחול בעת מכירה, בעתיד, של הדירות שנתקבלו בעסקת המכר החלקי (20% במקום שיעור מס ליניארי).

תקציר: במכר חלקי על מקרקעין שיש עליהם דירת מגורים, ייקבע יום הרכישה ושווי הרכישה הנגזר ממנו לפי יום ביצוע עסקת הקומבינציה, ולא במועד הרכישה ההיסטורי של המקרקעין עליהם נבנו הדירות. לקביעה זו השלכות מס רחבות.

ע"פ 49א(ב) לחוק מיסוי מקרקעין, (תשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק"), קובע שני מסלולים למיסוי או פטור ממס שבח במכירת דירת מגורים מזכה, שנמכרה אגב עסקת קומבינציה. על-פי פסיקת בתי המשפט, ההסדר בסעיף יחול גם על עסקאות קומבינציה מסוג מכר חלקי. על-פי המסלול הראשון, מיושמת גישת שתי העסקאות – כאשר מצד אחד המוכר זכאי לפטור ממס שבח בגובה שווי הדירה הנמכרת (או בסכום הקבוע בסעיף 49א, כאשר התמורה הושפעה מזכויות בנייה), ומאידך ישלם מס על מלוא שווי המכירה, כאשר שווי המכירה בעסקאות קומבינציה מסוג מכר חלקי יכלול בנוסף לשווי שירותי בנייה של דירות התמורה גם את שווי המקרקעין הצמודים להן (על אף שבפועל במכר חלקי אותם מקרקעין נותרו בבעלות המוכר). לאחרונה הכריע ביהמ"ש העליון סופית, במסגרת דיון נוסף בפרשת שדמי, בשאלת יום הרכישה ושווי הרכישה של דירות תמורה שהתקבלו על ידי המוכר במסגרת עסקת קומבינציה מסוג מכר חלקי, על מקרקעין שעליהם עמדה דירת מגורים מזכה ואשר בעת ביצוע עסקת הקומבינציה ניצל המוכר את הפטור היחסי הקבוע בסעיף 49א(ב) כאמור. באותו עניין, דובר בעסקת מכר חלקי במקרקעין שעליהם מצויה דירת מגורים. הקבלן התחייב לבנות על המקרקעין בניין בן שבע דירות, מתוכן שתי דירות ימסרו לבעלי המקרקעין, המשיב ואימו ("המוכרים"),

הכותבים הם ממשרד זיסמן, אהרוני, גייר ועדי קפלן ושות'.