



עדכון פסיקה - מיסוי עסקת תמורות

לקוחות יקרים,

נבקש לעדכןכם בפסיקה של ועדת הערר, מחוז ת"א, בעניין ו"ע (ת"א) 2272-08-20 אזורים בנין (1965) בע"מ ואח' נ' מנהל מיסוי מקרקעין ת"א, אשר עסק בשאלה כיצד יש לקבוע את שוויה של עסקת תמורות. להלן עיקרי פסק הדין.

רקע עובדתי:

עניינו העיקרי של הערר בשאלה, מה שווי עסקת התמורות שנחתמה בין הצדדים וכיצד יש לחשבו. העוררת 1, חברת אזורים בנין (1965) בע"מ (להלן: "המוכרת") הייתה בעלים של שטחי מקרקעין בשכונת כפר שלם בתל אביב (להלן: "המקרקעין"). במהלך שנת 2018 מכרה המוכרת את המקרקעין לעוררות 2 ו-3 בעסקה מסוג עסקת תמורות עתידיות (להלן: "הרוכשות" ו-"הסכם התמורות"). במסגרת הסכם התמורות נקבע כי המוכרת תהיה זכאית ל-30% מתקבולי מכירות יחידות המגורים ו-38% מתקבולי מכירת יחידות המסחר אותן עתידות הרוכשות להקים ע"ג המקרקעין (להלן: "התמורות"). זאת ועוד, נקבע במסגרת הסכם התמורות כי עלות פינוי הפולשים וכן תשלום היטל ההשבחה בגין כלל התוכניות הקיימות והעתידיות יתחלקו שווה בשווה בין המוכרת לרוכשות. בין העוררות לבין המשיב נפלה מחלוקת ביחס לשווי העסקה לצרכי קביעת המס.

לעמדת העוררות, המשיב קבע את שווי המכירה בהתעלם משיטת "שווי השוק" תוך הסתמכות בלעדית על שיטת "שווי התמורה החוזית". בנוסף, שווי המכירה נקבע בהתעלם מכללים שמאיים וחסרים בו מקדמי הפחתה ידועים. מאידך, לטענת המשיב במקרה בו התמורה נקבעה בתום לב ואין יחסים מיוחדים בין הצדדים להסכם, יש להעדיף את התמורה החוזית ולא סכום תיאורטי שייקבע לפי שווי שוק שאחריו קשה להתחקות במועד חתימת ההסכם.

השאלה המשפטית:

כיצד יש להעריך את שוויה של עסקה אשר התמורות עתידות להתקבל בעוד מספר שנים? האם בהתאם לשווי התמורות החוזיות, היינו בהתאם לשווי התמורות שעתידות להתקבל תוך התאמתן למועד העסקה, או שמא בהתאם לשווי הקרקע במועד העסקה? בנוסף, הצדדים היו חלוקים בשאלה האם לצורך קביעת שווי העסקה יש לבצע הפחתות בגין תשלום היטל ההשבחה ועלויות הפינוי.

הכרעת ועדת הערר:

הערר התקבל בחלקו ובחלקו נדחה אך כאן המקום לציין כי הועדה הכירה בחשיבות של ביצוע הפחתות משווי המקרקעין בהתאם למצב העובדתי והנסיבות האופפות את העסקה (מה שכמובן צמצם את נטל המס לנישומים). ועדת הערר קבעה כי אמנם ההלכה מצדדת בעמדת המשיב כי יש לקבוע את שווי העסקה בהתאם לשווי החוזי שהוסכם ולא שווי השוק, אך מאידך, המקרה דנן מהווה **מקרה חריג בו יהיה זה מן הראוי לסטות מהכלל ולקבוע את שווי העסקה לפי שווי השוק של הקרקע**. קביעה זו של ועדת הערר הסתמכה על העובדה כי אין בידי העוררות והמשיב נתונים בדבר התמורות אשר צפויות להתקבל בעתיד (תמורות ממכירות אשר עתידות להתפרס על תקופה של 12 שנים). לאור האמור, ועדת הערר קבעה כי הואיל ולא קיים אומדן ראוי ומבוסס לשווי התקבולים שעתידיים להתקבל, החריג הקבוע בהוראות סעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין לא מתקיים ויש לפנות לחלופת שווי השוק.

עוד קבעה ועדת הערר, כי בנסיבות בעניין, לרבות מרכיבי הסיכון ופרק הזמן עד למועד בו ניתן יהיה להתחיל בהיצוע הפרויקט, **ובניגוד לפסקי דין קודמים**, נכון יהיה לבצע היוון לשווי המקרקעין לפי ריבית היוון של 5.5% עד למועד הצפוי של אישור התוכנית.

בהתאם למסקנותיה, הועדה בחנה בנוסף, האם יש לבצע הפחתות לשווי המקרקעין:

הוצאות פיתוח:

ועדת הערר קבעה כי יש להפחית את עלויות הפיתוח בהתאם לשומת העוררת. משאין מחלוקת כי נקודת המוצא לשווי המקרקעין הינה מתוך השוואה למקרקעין מפותחים, ומאחר שהמקרקעין בענייננו אינם מפותחים, הרי שיש להפחית את הוצאות הפיתוח וזאת בהתאם לעקרונות שמאיים מקובלים.

היטל השבחה:

בנוגע להיטל השבחה, עמדת ועדת הערר כדעת המשיב לפיו אין מקום להפחית את היטל השבחה משווי השוק המבוסס על עסקאות השוואה, שכולן לוקחות בחשבון מלכתחילה את העובדה כי המוכר, ולא הרוכש, נושא בתשלום ההיטל, בהתאם ללשון סעיפים 2 ו-3 לתיקון 126 לחוק התכנון והבניה.

פינוי פולשים:

לעניין עלויות פינוי הפולשים, ועדת הערר קבעה כי למעשה המקרקעין נמכרים במצבם הנוכחי, "As – Is", דהיינו לרבות הפולשים. עובדה זו, יחד עם ההוצאות המשמעותיות הנדרשות לפינוי הפולשים ולבניית דירות מגורים עבורם, הוליכו את ועדת הערר למסקנה כי יש להפחית את מלוא העלויות בגין פינוי הפולשים משווי המקרקעין. בסיכום הדברים, ועדת הערר ציינה, כי אין במסקנותיה שתוארו לעיל בכדי להוות סוף פסוק ביחס למס החל על העסקה. כאשר יתקבלו התמורות בפועל יהיה מקום להתאים אותן לשווי העסקה שנקבע ולחייב את ההפרשים כהכנסות מימון. יתר על כן, שווי העסקה שנקבע לצורך מיסוי מקרקעין כפוף להחלטתו של פקיד השומה שלא לחייב את העסקה באופן פירתי.

בפסיקתה זו, הכירה ועדת הערר במורכבות ובאי הוודאות שלא אחת קיימות בעסקאות מקרקעין, ובהתאם הסכימה עם עמדת העוררות לביצוע הפחתות משמעותיות לשווי המקרקעין לרבות ביצוע היוון והיא עשיה עשויה לסייע לנישומים רבים בעת קביעת שווי עסקה לצרכי מס בעסקאות בהן מרכיב אי הוודאות הינו משמעותי.

**בברכה,
פישר (FBC & Co.)**

אנו עומדים לרשותכם בכל שאלה או הבהרה ונשמח לסייע ככל הנדרש.

03-6944203

ashavit@fbclawyers.com

עו"ד ענת שביט

03-6944203

ofartuk@fbclawyers.com

עו"ד אופיר פרטוק

03-6944203

jshtang@fbclawyers.com

עו"ד (רו"ח) יונתן שטאנג

.....
הכלול באגרת מידע זו הוא מידע כללי בלבד, הוא אינו חוות דעת משפטית או ייעוץ משפטי ואין להסתמך עליו. כל הזכויות שמורות לפישר (FBC & Co.). להירשם למייל זה או להסרה מרשימת התפוצה: news@fbclawyers.com