

סוגיות מיסוי – בעסקאות השבה

לרמ"י במסגרת החלטה 1470

הרשקו פרקש ושות' רואי חשבון



תמצית החלטה 1470 של רמ"י

"הפסקת חכירה בקרקע חקלאית שיעודה שונה למגורים או תעסוקה"

- שונה יעוד של מקרקעין חקלאי למטרת מגורים או תעסוקה ורמ"י החליטה שהקרקע מיועדת לשווק מיידית – רמ"י תוציא לחוכר דרישת השבה.
- גובה הפיצוי בש"ח לדונם קרקע מושבת:

סה"כ	תמריץ (50%)	פיצוי	
6,000	0	6,000	קרקע לא מעובדת
9,000	3,000	6,000	קרקע מעובדת – גידול בעל
19,050	6,350	12,700	קרקע מעובדת- גידול שלחין
46,200	15,400	30,800	קרקע - מטעים

תמצית החלטה 1470 של רמ"י "הפסקת חכירה בקרקע חקלאית שיעודה שונה למגורים או תעסוקה"

- תשלום הפיצוי והתמריץ על ידי רמ"י יתבצע תוך 30 יום ממסירת החזקה בקרקע והמצאת האישורים הנדרשים.
- חוכר שקיבל דרישת השבה ולא מסר המקרקעין במועד שנקבע – ינקטו כנגדו הליכים חוקיים לפינוי המקרקעין.

תמריץ בגין ההשבה – אופציה לרכישת מגרשים בפטור ממכרז

- משיב קרקע חקלאית מעובדת במסגרת ההחלטה זכאי לרכוש בפטור ממכרז ובתשלום דמי חכירה מהוונים מלאים מגרשים בקרקע שהוחזרה ביעודה החדש - דיור/תעסוקה.

שיעור המגרשים בפטור:

- מרכז הארץ 20% (עד 100 דונם ולא יותר מ-500 יחידות דיור).

- אזור עדיפות לאומית 25% (עד 150 דונם).

תמריץ בגין ההשבה – אופציה לרכישת מגרשים בפטור ממכרז

- מחיר מגרשי ההקצאה בפטור – יקבע לאחר שיווק 40% מיחי דיור/מגרשים לפי ממוצע משוקלל של המחירים שזכו במכרז.
- החוכר צריך להודיע תוך 30 יום מקבלת האופציה לרכישת המגרשים האם מעוניין לרכשם.
- ועליו לשלם דמי חכירה מהוונים תוך 180 יום מאישור העסקה.

השבת קרקע במסגרת החלטה 1470 הפקעה או השבה רצונית במסגרת הסכם ?

- עמדת מיסוי מקרקעין - מדובר בעסקת השבה במסגרת הסכם בין רמ"י לחוכר.

התוצאה:

- אין זיכוי ממס שבח בשיעור 50%
- יש לדווח על העסקה במועד הרגיל – מסירת החזקה.
- עמדתנו: מהות נטילת הקרקע על ידי המדינה – הפקעה!
 - מגיע זיכוי בשיעור 50% על מס השבח
 - מועד הדיווח על העסקה – במועד קבלת הפיצוי (בסיס מזומן)

השבת קרקע במסגרת החלטה 1470 הפקעה או השבה רצונית במסגרת הסכם ?

■ הנימוקים:

- מדובר במכירה כפויה, הנשענת על סמכות חוקית של רמ"י (החלטה 1470).
- הקיבוץ נדרש להחזיר קרקע:
 - בפרק זמן שנקבע מראש בהחלטה (מועד כפוי).
 - במחיר שנקבע מראש בהחלטה (מחיר כפוי).
 - אין תהליך של מו"מ כלשהו בין הצדדים.
 - אין למוכר יכולת לסרב. אם לא ישיב – ינקטו צעדים לפינוי בכוח.

פיצוי בשל הפקעת קרקע- הטבת מס ס' 48ג' לחוק מיסוי מקרקעין

- סעיף 48ג' לחוק מיסוי מקרקעין – במכירת זכות במקרקעין שהיא הפקעה יינתן זיכוי מהמס למוכר בשיעור של 50%.
- המשמעות היא זיכוי של 50% ממס השבח החל על המוכר.
- המחשה: קיבוץ השיב לרמ"י 1000 דונם: 250 דונם מטעים ו-750

גידולי שלחין.

במיליוני ש"ח	
11.5	פיצוי/תמריץ מטעים
<u>14.3</u>	פיצוי/תמריץ שלחין
25.8	סה"כ
6	מס שבח (23%)
3	זיכוי להפקעה

סוגיות מיסוי במימוש אופצית רכישת המגרשים בפטור ממכרז

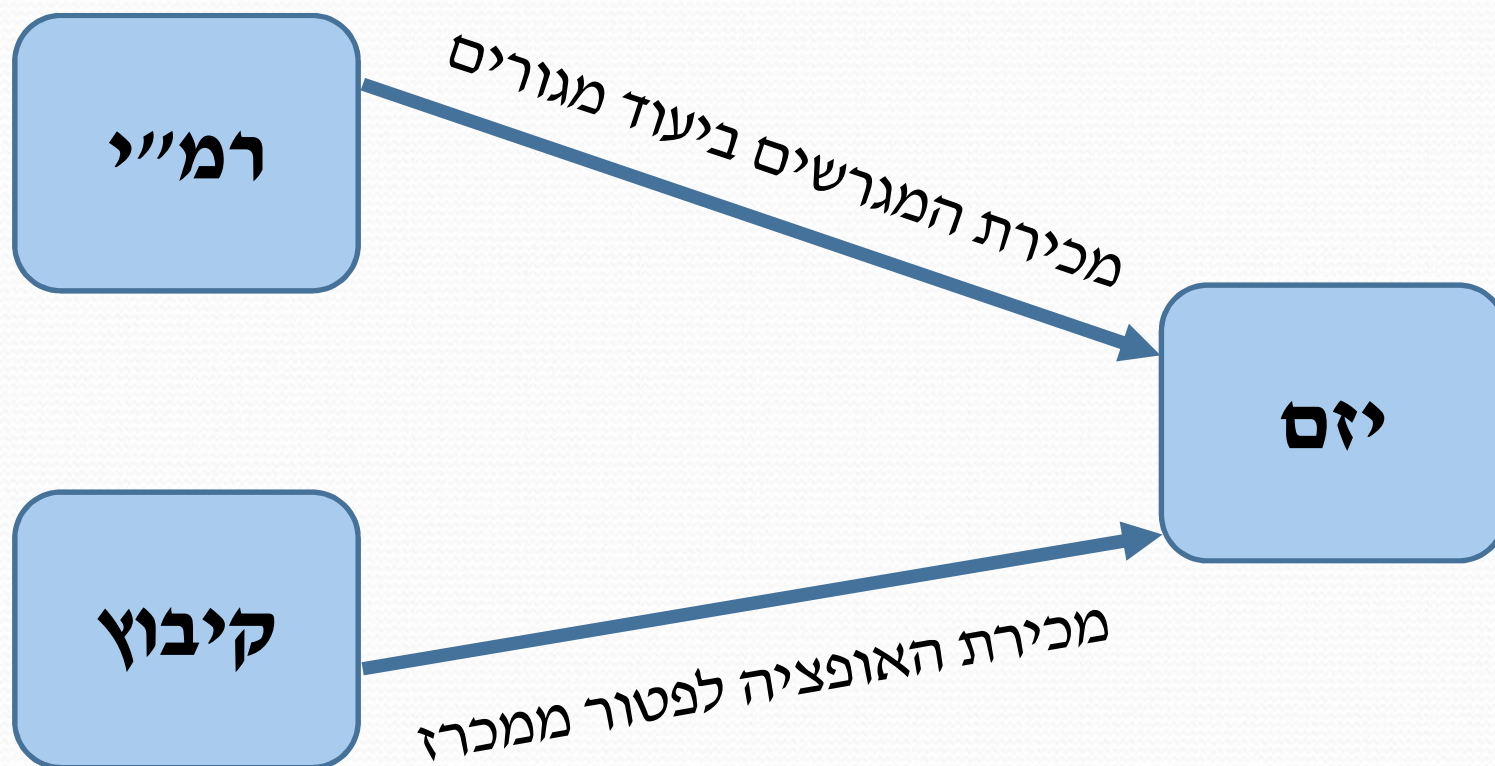
החלטה 1470 מאפשרת לחוכר במסגרת התמריצים לרכוש
בפטור ממכרז ובמחיר מלא (20%-25%) מהמגרשים שניטלו
ממנו ביעודם החדש.

במקרים רבים החוכרים יבחרו למכור את האופציה ליזם –
כך שהוא יתקשר בהסכם מול רמ"י לרכוש המגרשים ביעודם
החדש.

סוגית מיסוי במימוש אופציות רכישת מגרשים בפטור ממכרז

עמדתנו: עסקה אחת בלבד על המגרשים בין היזם לרמ"י.

הקיבוץ מוכר רק את האופציה ליזם



סוגית מיסוי במימוש אופציות רכישת מגרשים בפטור ממכרז

עמדת מיסוי מקרקעין: 2 עסקאות מכר של המגרשים ביעוד מגורים.



הדגמה

- רמ"י נטל מהקיבוץ 500 דונם קרקע חקלאית במסגרת החלטה 1470.
- מגיע לקיבוץ כתמריץ לרכוש 100 דונם מגרשים ביעוד מגורים (במחיר מלא) בפטור ממכרז.
- הקיבוץ התקשר עם יזם למכירת האופציה לרכישת המגרשים בפטור ממכרז.
- שווי המגרשים ביעוד מגורים 100 מליון ש"ח.
- שווי האופציה לפטור ממכרז 10 מליון ש"ח (10% משווי המגרשים).

עמדת מיסוי מקרקעין (גישת 2 העסקאות)

עסקה א':

במיליוני
ש"ח

הקיבוץ רוכש המגרשים ביעוד מגורים מרמ"י.

עלות הרכישה 100

מס רכישה $6\% * 100 = \underline{6}$

סה"כ 106

עסקה ב':

הקיבוץ מוכר המגרשים ביעוד מגורים ליזם (+האופציה)

תמורה $10 + 100 = 110$

עלות (106)

שבח 4

מס שבח 23% (0.9)

תזרים נטו לקיבוץ 3.1

גישתנו (גישת העסקה האחת)

במיליוני
ש"ח

- ישנה עסקה אחת על המגרשים ביעוד למגורים
- הקיבוץ רק מוכר אופציה לפטור ממכרז ליזם

תמורה על האופציה 10

מס שבח 23% (2.3)

תזרים נטו לקיבוץ 7.7

- הפער לקיבוץ בין הגישות הסבר:

$$7.7 - 3.1 = 4.6$$

מס רכישה על המגרשים 6

חסכון במס שבח $6 * 23\% = \underline{(1.4)}$

סה"כ פער 4.6

סה"כ עלות ליזם: ב 2 האפשרויות זהה: $116.6 = 100 + 10 + 6.6$

הדגמה: קיבוץ נותר 50% ביזמות

שלב א':

העברה של האופציה
לתאגיד בשליטה
מלאה.



100%

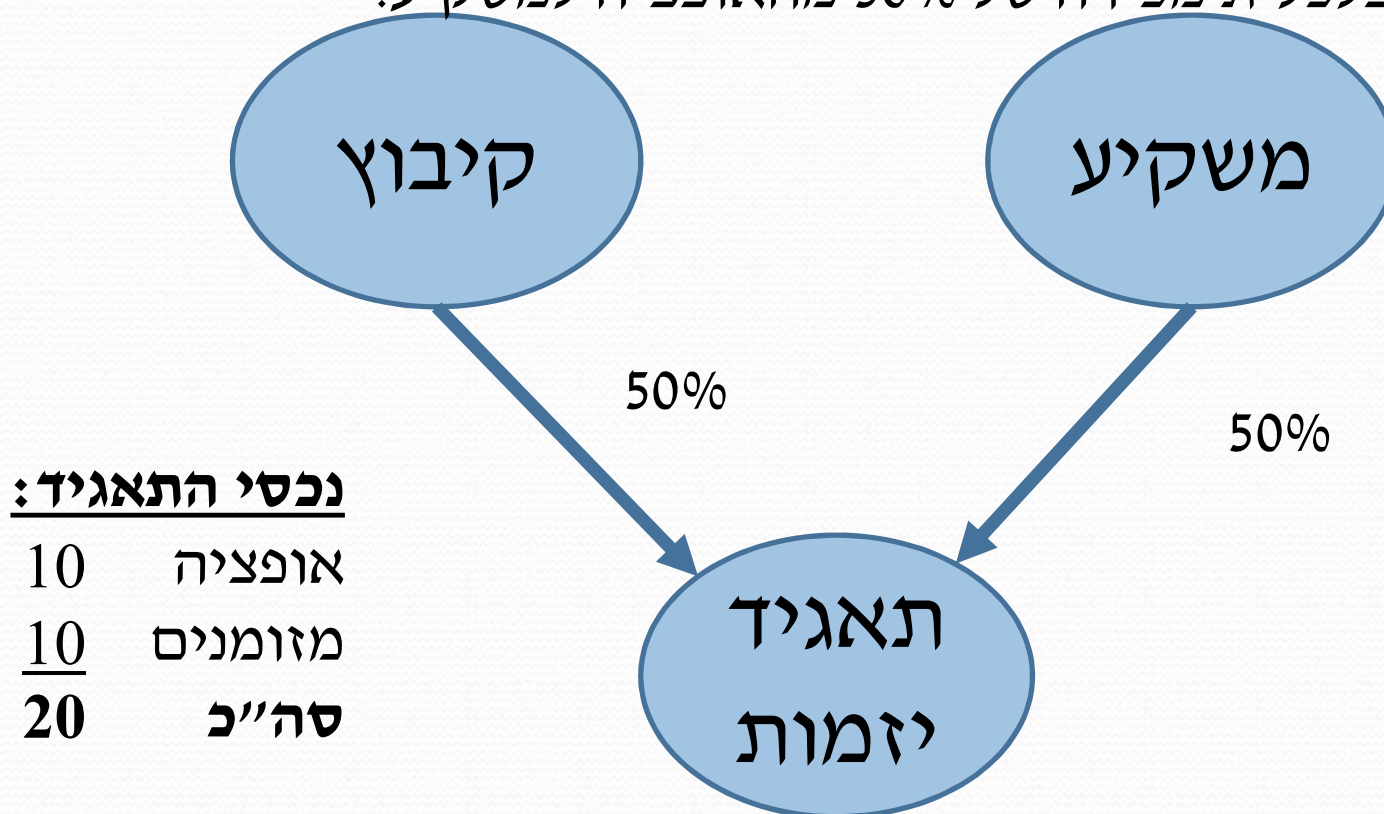


לעמדתנו ניתן לביצוע
ללא חבות במס או
במס נמוך.

הדגמה: קיבוץ נותר 50% ביזמות

שלב ב':

הנפקה למשקיע בשיעור 50% - בתאגיד היזמות תמורת הזרמה של 10 מליון ש"ח.
המהות הכלכלית מכירה של 50% מהאופציה למשקיע.



נכסי התאגיד:

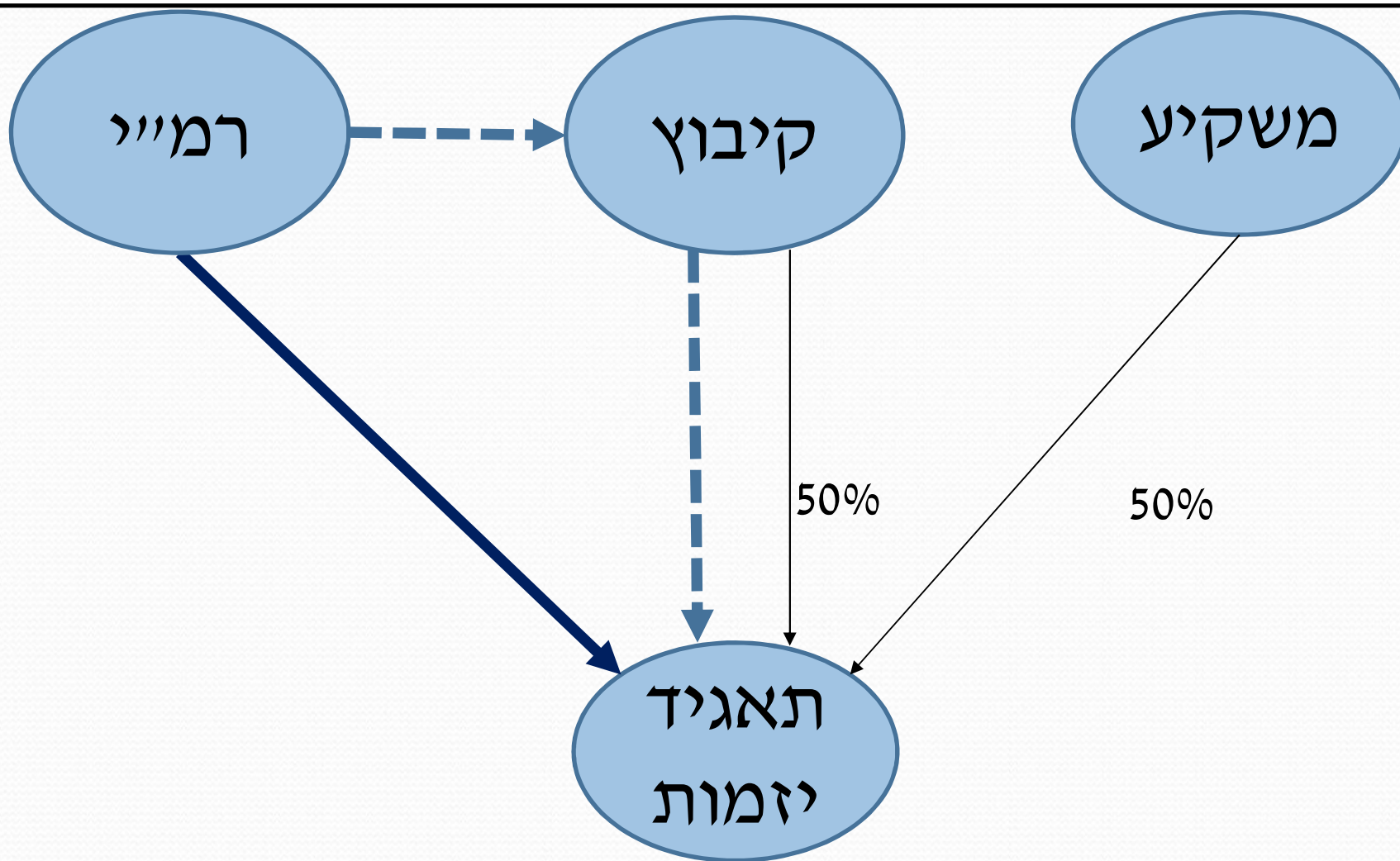
10 אופציה

10 מזומנים

20 סה"כ

מדובר בהנפקה באיגוד מקרקעין – אירוע מס רכישה על המשקיע (ישנן מחלוקות בנושא).

שלב ג': רכישת המגרשים למגורים



גישת מיסוי מקרקעין : 2 עסקאות = כפל מס רכישה. ← - - -

גישתנו : עסקה אחת = רכישה מרמ"י ע"י תאגיד היזמות. ←

הדגמה: קיבוץ נותר 50% ביזמות

המהות הכלכלית:

- הקיבוץ מכר למשקיע 50% משווי האופציה לפטור ממכרז.
- התאגיד המשותף רוכש ישירות מרמ"י מגרשים ביעוד בניה.

המטרה להימנע מתקלת מס על פי גישת מיסוי מקרקעין (2) (עסקאות) ותשלום מס רכישה מיותר על רכישת מגרשים וירטואלית של הקיבוץ מרמ"י ומכירה לתאגיד היזם.

מצבים אלו מורכבים ודורשים ליווי צמוד של רו"ח מומחי מס ועורכי דין משלב ניסוח ההסכמים ועד לסיום התהליך מול מיסוי מקרקעין.

המלצות

1. עמדת מיסוי מקרקעין נשענת על הלכת "עין צורים" (החלטה 611) העליון קבע שיש 2 עסקאות בהתבסס על מבחני "טיב ההסכם" "טיב התמורה" כלומר ניתן משקל עצום לנוסח ההסכם בין הקיבוץ ליזם.
חשוב מאוד לנסח מראש את ההסכם באופן שיתאים לגישת העסקה האחת, ולכך שהקבוץ מוכר ליזם רק את אופציית הפטור ממכרז.
2. רצוי שהקיבוץ יבחן האפשרות להישאר כיזם באחוזים חלקיים – ולא ימכור את מלא האופציה.
3. הפקת הלקחים ממקרה "עין צורים" – ניסוח הסכמים בעייתי – נכס משמעותי בתמורה נמוכה מאוד ותשלומי מס מיותרים.
4. חשיבות עליונה לליווי מקצועי על ידי רו"ח מומחי מיסוי ועורכי דין.

תודה על ההקשבה