

כשמוסד ציבורי מוכר דירת מגורים: כך תוקנה "תאונת מס שבח"

תיקון מס' 46 לחוק מס שבח מקרקעין (שכינויו הנוכחי - חוק מיסוי מקרקעין), דן במוסד ציבורי המוכר דירת מגורים שקיבל בירושה והפטור ממס שבח במכירת אותה דירה בתנאים מסוימים

עו"ד אברהם אלתר, זיו שרון, ורו"ח ג'קי מצא 7/2/00

מטרתו של תיקון מס' 46 לעודד הורשת דירות או חלקי דירות למוסדות ציבור, באמצעות הקלת מס בדמות פטור ממס במכירת הדירה על ידי המוסד הציבורי. יש לברך על התיקון הנ"ל, כיוון שלפניו נוצרה "תאונת מס", שהבחינה בין מכירה טרם פטירה על ידי המוריש והעברת כספי המכירה במתנה למוסד הציבורי כתרומה שהיתה פטורה ממס, לבין העברת הדירה לידי המוסד הציבורי, אשר לא היה פטור עקרונית במכירת אותה דירה, כיוון שלא נכנס להוראות החוק המתייחסות למכירה על ידי יורשים (סעיף 49(ב) לחוק).

"תאונת מס" מסוג זה נדונה לאחרונה בפסק הדין בעניין עמ"ש 3168/97 עיזבון גובאני, בו חויב הקדש במס על מכירת דירת מגורים שהתקבלה בירושה. תנאי הפטור דומים בחלקים מסוימים לתנאי הפטור ליורשים בשר ודם, כמו בעלות בדירת מגורים יחידה על ידי המוריש וזכאות לפטור בידי המוריש לו היה מוכר את הדירה, אך הוספו תנאים נוספים העשויים לסרב את מתן הפטור. אחד מתנאים אלו הינו, כי המוסד הציבורי יגיש דו"ח, שממילא עליו להגישו בהיותו מוסד ציבורי לפי הוראות פקודת מס הכנסה, ועל רואה החשבון לאשר בדו"ח השנתי, כי כל סכום התמורה ממכירת המקרקעין שימש את המוסד למטרותיו הציבוריות.

תנאי זה, על פניו, גורם לכך, שאם מוסד מכר נכס בינואר של שנה כלשהי, הרי הפטור יינתן לכל המוקדם כשנה ומספר חודשים אח"כ, במועד בו יוגש הדו"ח השנתי ויכלול בו אישור כאמור. תקופה זו אף עלולה להתארך, בשל ארכות להגשת דו"חות / או בשל העובדה, כי לעתים מתענד המוסד לעשות שימוש בכספי התמורה למטרותיו, אך השימוש משתנה קימעה.

מצב זה עלול להיות בעייתי, כיוון שבינתיים לא יינתנו אישורים ללשכת רישום המקרקעין, אלא אם קיימים למוסד הציבורי פטורים אחרים. בעיה זו ניתן לפתור על ידי הפקדת 20% מן התמורה, או בטחונות מספקים בידי מנהל מיסוי מקרקעין, זאת לפי הוראות סעיף 16 לחוק. נציין, כי אם המוסד השתמש במישרין לצרכיו בדירה לתקופה העולה על שנה - במשך 80% מהתקופה, ממילא היה זכאי לפטור מלא ממס שבח על פי הוראות סעיף 61(ב) לחוק, והוא אינו נזקק לתיקון החקיקה. עם זאת, נדמה שהתקלה החקיקתית שתוקנה בקריאה השנייה והשלישית בעקבות הערת האיגוד הפיסקלי הישראלי (איפ"א) - לפיה הוסף במופרש כי דירת מגורים תחשב כזו אף בהיותה בחירתו או בבעלותו של מוסד ציבורי, ואשר אלמלא התיקון החוק לא ניתן היה ליישום - לא תוקנה ביחס למס המכירה, ולכן, לכאורה, יחול על המוסד הציבורי מס מכירה במכירת דירה זו.

יודגש, כי במידה והמכירה איננה מכירה פטורה ממס שבח, אזי יום ושיו הרכישה הינם היום והשיו שהיו למוריש, בעוד שלו היה המוריש מעביר את המקרקעין במתנה למוסד הציבורי, יום הרכישה ושיו הרכישה היו נקבעים ליום העברת המתנה, לאור הוראות סעיף 29 לחוק. נוסף לסיום, כי סעיף זה הינו דריסת הרגל החוקית הראשונה המפורשת לרואי חשבון לתחומו של חוק מס שבח מקרקעין.

» עו"ד ד"ר אברהם אלתר, זיו שרון, ורו"ח ג'קי מצא « כשמוסד ציבורי מוכר דירת מגורים: כך תוקנה "תאונת מס שבח"