

תקופת חכירה ל-24 שנה ו-11 חודשים - אינה חייבת במס רכישה

נובמבר 2018
חוזר מקצועי מספר 81/18

ברצוננו לעדכןכם בפסק דינה של ועדת ערר לפי חוק מיסוי מקרקעין הקובע, שחכירה לתקופה של 24 שנים ו-11 חודשים אינה נחשבת להקניית זכות במקרקעין החייבת במס רכישה¹.

להלן עיקרי פסק הדין:

בין הקיבוצים מעלה גלבוע ורשפים לבין רמ"י נחתם הסכם חכירה ל-24 שנים ו-11 חודשים, לצורך הקמת מיזם, עבורו נדרשה הקצאת קרקע. לפי תנאי רישיון החשמל נדרשה זיקה לקרקע לכל תקופת רישיון הייצור, אותו מקבלים למשך 20 שנה. הקיבוצים העריכו, כי תקופה ההקמה תימשך 4 שנים ו-11 חודשים. לכן, התקשרו עם המנהל לתקופה זו. כמו כן, רמ"י רשאת להאריך את תוקף הרישיון ל-10 נוספות.

לטענת מנהל מס שבח, העסקה חייבת במס רכישה, כדין חכירה למשך תקופה של 25 שנה ומעלה, הנחשבת להקניית זכות במקרקעין. מהתכתבות בין הצדדים להסכם עולה, שתקופת החכירה עמדה במקור על 25 שנים. לטענתו, הקיצור נועד לשם התחמקות ממס, ולפיכך, מדובר בעסקה מלאכותית.

לטענת הקיבוצים, היות ותקופת ההסכם היא לתקופה הקצרה מ-25 שנה, הם פטורים ממס רכישה. כמו כן, קיצור התקופה בוצע מטעמים עסקיים, כאמור לעיל.

המחלוקת - האם בנסיבות המקרה, תקופת חכירה ל-24 שנים ו-11 חודשים, הינה עסקה מלאכותית, או שמא מדובר בתכנון מס לגיטימי.

נפסק - במקרה הנדון, קביעת משך תקופת החכירה לתקופה, אשר תמנע הטלת מס, אינה בגדר תכנון מס שלילי. המחוקק קבע מפורשות את משך תקופת החכירה, אשר תיחשב לרכישת זכות במקרקעין עליה יוטל מס רכישה. כאמור, לא הייתה כל מניעה מצד רמ"י, שהינה רשות שלטונית, להקצות את הקרקע לתקופה האמורה. לפיכך, התנהלות הקיבוצים עולה בקנה אחד עם מדיניות המחוקק.

ידגש, כי אף אם ההסכמים היו לתקופה של 25 שנים - אין חובת תשלום מס רכישה, שכן בחוק מדובר על תקופה העולה על 25 שנים.

לגבי תקופת האופציה, במניין תקופות החכירה יש להביא בחשבון גם תקופת חכירה אופציונאלית, שהינה בעלת תוקף משפטי. לא די בכוונת רמ"י להאריך את תקופת החכירה, שכן מדובר בתחזית בלבד לעתיד לבוא, ואין בה בכדי ליצור כבר עתה זכות חכירה לתקופה שמעבר לחוזה². רק כאשר לרוכש קיימת זכות כאמור - יש להתחשב בתקופת האופציה בעת בחינת משך תקופת החכירה.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לר"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845

yosys@mbtcpa.co.il

¹ וע (מחוזי נצרת) 13776/10/16 קיבוץ מעלה גלבוע, קבוצת בני עקיבא להתיישבות חקלאית שיתופית בע"מ, קיבוץ רשפים, אגודה שיתופית חקלאית בע"מ נגד מנהל מס שבח מקרקעין.

² ע"א 156/83 מנהל מס שבח מקרקעין נ' שלום שרבוט.