

אגודה שיתופית אינה זכאית לפטור ממס במכירת מקרקעין

נובמבר 2021
חוזר מקצועי מספר 118/21

ברצוננו לעדכנכם בפרסומו של פסק דין¹, הקובע שאגודה שיתופית אינה נחשבת לרשות מקומית, לעניין הפטור במכירת זכות במקרקעין, הניתן לרשות מקומית.

על פי סעיף 72 לחוק מיסוי מקרקעין² קיימת רשימה סגורה של גופים שלטוניים הזכאים לפטור ממס במכירת זכות במקרקעין, וביניהם רשות מקומית. פסק הדין דן בשאלה האם לעניין פטור זה, אגודה שיתופית היא בבחינת "רשות מקומית" הפטורה מתשלום המס.

פסק הדין מחדד את נושא ההפרדה בין האגודה השיתופית כתאגיד פרטי לבין הוועד המקומי כרשות מוניציפלית.

להלן עיקרי פסק הדין:

רקע

האגודה השיתופית אלעזר, הינה יישוב קהילתי. האגודה קיבלה זכות בר-רשות, ללא תמורה, מההסתדרות הציונית העולמית במגרש ביישוב. האגודה מכרה את זכויותיה במגרש וביקשה פטור ממס שבח, הניתן במכירת זכות במקרקעין עלי ידי רשות מקומית. מנהל מיסוי מקרקעין ערך חישוב מס שבח בגין המכירה, בטענה שהאגודה אינה רשות מקומית.

טענות האגודה

- יש להכיר בה כשוות ערך לרשות מקומית, היות שמטרותיה וסמכויותיה, על פי תקנונה, כוללות מאז הקמתה את ניהול הפעילויות המוניציפאליות-קהילתיות של היישוב.
- כמו כן, תקנות האגודות השיתופיות הכירו בתפקידן המוניציפאלי-קהילתי של אגודות שיתופיות המהוות יישובים נפרדים כגון קיבוצים, מושבים ואגודות שהן "יישוב קהילתי כפרי", כמו היישוב אלעזר.

הגדרת התפקיד והסמכויות של אגודות, שהן "יישוב קהילתי כפרי" בתקנות האגודות השיתופיות, כללה מילוי תפקידי השלטון המקומי וניהול חיי הקהילה של היישוב. עם התרחבות היישובים הכפריים, שוננו, בשנת 1999, תפקידי האגודות על פי התקנות וקיבלו ממד וולונטרי יותר. תפקידים אלה מוגדרים כיום כניהול חיי הקהילה ביישוב כאשר קודם לכן ההגדרה הייתה מילוי תפקידי השלטון המקומי. השינוי נעשה על מנת לא ליצור סתירה בחקיקה בין תפקידי האגודות לבין תפקידי הוועדים המקומיים הנפרדים, אולם, בהתנהלות האגודה לא חל כל שינוי בפועל. האגודה ממשיכה למלא את תפקידי הרשות המקומית של היישוב בצוותא עם הוועד המקומי ולספק את השירותים המוניציפאליים לכלל התושבים עם הוועד המקומי, על בסיס שוויוני וללא כל אפליה בין חבר אגודה למי שאינו חבר.

¹ וע (מחוזי י-ם) 10867/05/18 אלעזר - כפר שיתופי קהילתי דתי בע"מ נגד מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים.
² חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963.

טענות מנהל מיסוי מקרקעין

- באשר לטענה של "זהות ועדים", בין הוועד המקומי ובין האגודה השיתופית, הרי ששני הגופים הינם גופים נפרדים הפועלים מתוקף חוקים שונים. הוועד המקומי הוא אחד מגופי השלטון המקומי ואילו האגודה השיתופית פועלת מתוקף פקודת האגודות השיתופיות לקידום ענייני חברה. אמנם תיתכן זהות פרסונלית בין נציגי הוועד המקומי לבין נציגי האגודה השיתופית אולם אין זה משנה לעניין ההפרדה העניינית המהותית בין שני הגופים.
- אגודה קהילתית, שהינה גוף מתחום המשפט הפרטי, אינה רשאית להשיג את גבולם של הוועד המקומי ושל המועצה האזורית.
- במקרה הנדון, האגודה השיתופית הייתה בעלת הזכויות במקרקעין והיא שהתקשרה בעסקה עם הרוכשים.
- אילו היו הזכויות במגרש שייכות לוועד המקומי, הליך המכירה היה מחייב אישור של המועצה האזורית וכן אישור של הממונה על המחוז במשרד הפנים.

נפסק

- בענייננו, נודעת חשיבות מכרעת לשאלה מי החזיק בזכויות במגרש ומכר אותן במסגרת העסקה. האגודה החזיקה בזכויות במגרש והיא מכרה אותן, כעולה מהסכם המכר, וכמו כן, היא שהגיש את הדיווח על העסקה.
- הוועד המקומי לא לקח כל חלק בהליך המכירה של המקרקעין. לא היו לוועד המקומי זכויות במגרש והוא לא היה צד לעסקת המכר.
- האגודה השיתופית אינה בגדר רשות מקומית: בחוק אין הגדרה למונח "רשות מקומית". בפקודת הפרשנות "רשות מקומית" מוגדרת כ: "עירייה, מועצה מקומית או רשות כיצא באלה, שנתכוננו בכוח חוק בר תוקף אותה שעה, הקובע הוראות בדבר הקמת רשויות של שלטון מקומי". אגודה שיתופית אינה מוגדרת כ"רשות כיצא באלה ..." ואין דרישה ממשלתית רגולטורית להקמתה. כמו כן, אגודה שיתופית אינה מוזכרת בהגדרת "רשות מקומית" בתקנות מיסוי מקרקעין. חוק מיסוי מקרקעין מפנה באופן פרטני ומפורש, במקומות בהם מצא המחוקק לנכון לעשות כן, להוראות פקודת מס הכנסה. הפניה כזו אינה קיימת בהקשר של הגדרת "רשות מקומית".
- עצם הקביעה שעסקת המכר נעשתה בידי האגודה השיתופית, מונעת את קבלת טענת האגודה, שיש להכיר בה כרשות מקומית, אף אם היא מקיימת חלק מהסמכויות המוניציפאליות ביישוב.
- לגבי סוגיית ייעוד התמורה - בפסיקה קודמת³ נקבע שייעוד התמורה לצרכים ציבוריים אינו מעיד בהכרח, כי מדובר בעסקה שנעשתה על ידי רשות מוניציפאלית, ולכן אין משמעות לטענת האגודה שתמורת המכירה יועדה לכיסוי חובות האגודה לקבלנים, בגין בניית מבני ציבור המשמשים לפעילותה ולמילוי מטרותיה.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות ל:-

רו"ח אסנת כהן: 03-6382800, osnat@britcpa.co.il

רו"ח (ע"ד) תמר נודל שטרן: 03-7180106, tamar@britcpa.co.il

³ ע"א 1002/05 מזור – 25 מושב עובדים להתיישבות שיתופית בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין רחובות.