

## הליך שיוך דירות אינו מהווה "עסקה" לעניין מס ערך מוסף

ספטמבר 2024  
חוזר מקצועי מספר 65/24

ברצוננו לעדכןכם, בדבר התדיינות משפטית בין מנהל מע"מ חיפה לבין קיבוץ, אשר ערער על שומת עסקאות שהוצאה לו בעקבות הליך שיוך דירות, ושעניינה "מחיר עסקאות השיוך" שביצע<sup>1</sup>.

במסגרת דיון קדם משפט, שהתקיים ב-7 באוגוסט 2024, ובסופו של ההליך האמור, נדרשה רשות המסים לבחינה נוספת של השומה שהוצאה לקיבוץ, ובעקבות זאת השומה שהוצאה בוטלה והערעור נמחק.

עם זאת, רשות המסים הודיעה על כוונתה לפרסם הוראות ביצוע ביחס לאופן המיסוי של הליכי השיוך בקיבוצים וכן בהיבטים משיקים נוספים.

### להלן עיקרי ערעור הקיבוץ

שיוך דירות מהווה "עסקה במקרקעין" החייבת במיסוי לפי חוק מיסוי מקרקעין<sup>2</sup>.

במקרה הנדון, לאחר קבלת שומות המקרקעין בגין הליך השיוך, ביקש מנהל מע"מ, גם הוא בהתבסס על פסק דין קיבוץ גזר<sup>3</sup>, למסות את העסקה והוציא לקיבוץ, בחודש אפריל 2022, שומות מס עסקאות המחושבות על "מחיר עסקת השיוך", אותה חישב באמצעות סיכום של "דמי הכניסה", ששילמו הנקלטים החדשים, בתוספת סכום דמי ההיוון (ששילם הקיבוץ לרמ"י). על "מחיר עסקת השיוך" דרש מנהל מע"מ מהקיבוץ סכום של כ-3.6 מיליון ש"ח בתוספת ריבית והצמדה. במהלך זה, ביקש מנהל מע"מ לגרור את השיוך למגרש העסקי ולראות בהליך השיוך והעברת הזכויות לחברים כ"עסקה" לעניין חוק מס ערך מוסף, ובכך לראות את הקיבוץ כמי שעיסוקו במכירת נכסי מקרקעין.

כמובן, שלהחלטה זו של מנהל מע"מ, עלולה היתה להיות משמעות רוחבית על כלל הקיבוצים, שביצעו או שייבצעו הליך "שיוך דירות", ולכן "ברית פיקוח" ו"מבט יועצים" יחד עם התאחדות הארגונים הקיבוציים, החליטו לסייע לקיבוץ בהכנת הנתונים הכלכליים ובהתארגנות משפטית כנגד החלטתו של מנהל מע"מ.

באמצעות עורכי הדין, שלומי ואקנין ואריאל אפשטיין, הגיש הקיבוץ ערעור על החלטת מנהל מע"מ, לבית המשפט המחוזי בחיפה.

בדיון בפני השופטת אורית וינשטיין, התברר כי המחלוקת בין הקיבוצים לרשויות המס, אינה נוגעת רק לפירוש החוק, אלא משקפת התנגשות עמוקה בין גישות משפטיות שונות. רשות המסים מבקשת לראות בקיבוצים "גופים עסקיים" גם כאשר הם פועלים במסגרת קהילתית, ואילו עמדת הקיבוצים היא שיש לבצע הבחנה ברורה בין פעילותו העסקית של הקיבוץ לבין פעילותו הקהילתית.

<sup>1</sup> ע"מ 38882-08-23 קיבוץ אושה נ. מנהל מע"מ חיפה.

<sup>2</sup> [ראו חזרנו 68/22](#)

<sup>3</sup> [ראו חזרנו 89/21](#)

# ברית פיקוח • MBT

רואי חשבון

- טענות מרכזיות נוספות, שהעלה הקיבוץ באמצעות היועצים המשפטיים, כנגד עמדותיו של מנהל מע"מ, ושנתמכו בתחשיבים כלכליים שהוכנו עלי די "ברית פיקוח" ו"מבט יועצים", היו כדלהלן:
- הליך השיוך הינו חלק מאופיו הקהילתי של הקיבוץ, לטובת חבריו, ולכן אין לראות בהליך השיוך "עסקה" לעניין חוק מע"מ ואין להטיל חיוב במע"מ על עסקת השיוך.
- הוויתור על המקרקעין, לטובת החברים, לא הניב לקיבוץ כל רווח או הכנסה.
- "מחיר העסקה" כפי שקבע מנהל מע"מ, אינו משקף כלל ועיקר תמורה בעד ה"קרקע" ששויכה לחבר.
- התשלום, ששילם כל אחד מהנקלטים, משקף את שווי הזכויות וההטבות המוענקות לנקלטים לעת הצטרפותם כחברים בקיבוץ, ואינו מהווה תשלום בעד הקרקע ואף אינו תואם את הערכות השווי לגבי מחיר הקרקע, כפי שנקבעו בידי מנהל מיסוי מקרקעין בהליכי שיוך דומים.
- טענת מנהל מע"מ, ששיוך הדירות כרוך בוויתור החברים על "דמי עזיבה" שיגיעו להם בעת עזיבת הקיבוץ (במידה ויעשו זאת), אינה נכונה מאחר ועל בסיס עבודה כלכלית, שבוצעה לגבי דמי העזיבה התיאורטיים להם זכאים חברים ב-120 קיבוצים, הדגימו שאין בסכומים אלה כדי לשקף תמורה במקרקעין.

## סיכום

- כאמור בתחילת החזר, במסגרת הדיון המקדמי ולנוכח הטיעונים שנשמעו, המליצה השופטת למנהל מע"מ לשקול בשנית את עמדתו, בשים לב לכך שהשומה אינה תואמת באופן מלא את האופן בו נהגה רשות המסים במקרים קודמים. עקב כך, הודיע מנהל מע"מ כי הוא מבטל את השומות שהוצאו על ידו לקיבוץ.
- על אף האמור, הודיעה רשות המסים, כי בכוונתה לפרסם הוראות ביצוע ביחס לאופן המיסוי של הליכי השיוך בקיבוצים וכן בהיבטים משיקים נוספים.
- אין ספק כי המילה האחרונה, מבחינת רשות המסים בנושא, טרם נאמרה וכפי הנראה נידרש לנושא זה גם בעתיד.
- כפי שכבר הדגשנו בעבר, אנו ממליצים שכל הליכי השיוך, ההסכמים והפעולות הנלוות, יבוצעו בליווי אנשי מקצוע, על מנת לצמצם ככל האפשר תאונות מס.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לרו"ח זוהר קומה: 04-6002153, [zohark@britcpa.co.il](mailto:zohark@britcpa.co.il)