

סמינר ים המלח – אפריל 2014

מע"מ בהיטל השבחה

שומות משנות פסיקה

(אירני ב' ?)

עדי צביקל



הסוגיה – שווי שוק לחילוץ

עסקת קומבינציה

- רוכש דירה מקבלן משלם מע"מ
- רוכש דירה זהה באותו בניין מפרטי לא ישלם מע"מ.
- איך נחלץ מעסקאות אלו שווי קרקע?

הסוגיה – ניתוח שווי קרקע

בעסקת מכר קרקע

- פרטי מוכר לפרטי - 100 ₪.
- פרטי מוכר לעוסק - 100 ₪ (+ חש. עצמית).
- עוסק מוכר לפרטי - 100 ₪ (+85 + 15 ₪ מע"מ).
- עוסק מוכר לעוסק - 118 ₪ (מע"מ מתקדז).

מה שווי השוק להיטל

השבחה?

הסוגיה – ניתוח שווי קרקע

בעסקת מכר קרקע

- עוסק מוכר לעוסק - 118 ₪ (מע"מ מתקזז).
 - עוסק מוכר לפרטי - 118 ? (משלם 18 ₪ מע"מ).
 - פרטי לא קונה מעוסק! אלא אם כן שיקולים אישיים.
- במקרה זה יחשב כמחיר ולא כשווי

מה שווי השוק להיטל השבחה?



פסיקה

(המרצה 120483/96)

בית המשפט השלום - כב' השופט ד"ר עדי עזר 1998

הטלת מס על עליית ערך המקרקעין שאינה נובעת מהתכנית המשביחה (אלא ממיסוי) חוטאת לתכלית של התוספת השלישית) יש למסות רק השבחות הנובעות מתכנית ולא מגורמים חיצוניים לתוכנית כדוגמת מע"מ.

מאמרים

מקרקעין וערכם (117)

יוסי פישלר – יוני 1998

מאמר בעקבות פסיקתו של כב' השופט עזר שקבע כי אין להביא בחשבון את מרכיב המע"מ לשם גביית היטל השבחה. פישלר ניתח פס"ד של כב' השופט ביין (ע"ש 5081/97) אשר קבע כי שווי שוק, לעניין מס רכישה, יכלול מע"מ. לפיכך סבר פישלר שהפסיקה מוטעית ויש להוסיף את המע"מ כחלק משווי הנכס.

צוין לסיכום כי "ההיגיון הכלכלי-עסקי פועל דווקא לקיזוז מע"מ משווי נכסים כאשר הנכסים מוחזקים ע"י גופים עסקיים"



מאמרים

מקרקעין וערכם (118)

אהוד המאירי - יולי 1999

תגובה למאמרו של פישלר בו מנתח המאירי מתמטית את משמעות הכללת המע"מ ומגיע לכלל מסקנה כי בהכללת המע"מ בשווי תכלול ההשבחה לא רק עליית שווי הנובעת מאישור התכנית אלא גם מרכיב נוסף עליו לא חלה חובת תשלום היטל לפי החוק.

כשם שיש להביא בחשבון לצורך ההשבחה רק את ההשבחות הנובעות מאישור התכנית ולא כל השבחות אחרות כך **אין לכלול בהשבחה את סכום המע"מ.**

פסיקה

הקופה לתגמולים-(ע"א 2409/99)

בית המשפט המחוזי - כב' השופט ד"ר גרוניס 2002

32 דונם ברמה"ש אשר הושבחו בתכנית. שמאי מכריע קבע שההשבחה 31 מיליון ₪ כולל מע"מ. העוררת טענה שלצורך היטל השבחה יש להפחית המע"מ וזאת כיוון שהמוכרת הינה עוסק ומשמעות החיוב הינה מס על מס.

פסיקה

הקופה לתגמולים-(ע"א 2409/99)

בית המשפט המחוזי -כב' השופט ד"ר גרוניס 2002

לאחר ניתוח הסוגיה קבע בית המשפט כי לאור הוראות החוק שווי השוק יכלול מע"מ (כך נקבע גם לעניין מס רכישה וגם לעניין מס רכוש) ולפיכך

"כאשר שמאי מעריך שווים של מקרקעין לצורכי היטל השבחה עליו לכלול בשווי אף מע"מ."

פסיקה

אוזן יגאל נ' מש"ח(ע"א 1369/07)

ועדת ערר מס שבח -2009 - נושא הדיון מס רכישה.

נקבע כי "המחיר ששולם כולל המע"מ הוא גם שווי השוק של הדירה, שכן השוק מתיישר לפי שווי שוק אחד ויחיד, בין אם הדירה הייתה נמכרת ע"י אדם פרטי שלא חייב מע"מ בגין מכירתה, ובין אם הדירה הייתה נמכרת ע"י קבלן החייב במע"מ בגין מכירתה."

פסיקה (עש"א 35472-05-10)

הוועדה המקומית גבעתיים נ' פרי עלית

בית משפט השלום – כב' השופט דן מור - 2010

השמאי המכריע, אריה קמיל קבע השבחה של 22 מיליון ₪. השמאי לא הוסיף את המע"מ לשווי הנכס ועל כך הוגש ערעור.

בנקודה זו התקבל הערעור ונקבע כי " על השמאי המכריע להעריך את שוויים של המקרקעין לצורך היטל ההשבחה ככוללים את דמי המע"מ."

הוראות ביצוע

חוזר מק/8/35

לעניין מס שבח ומס רכישה נקבעו לאחר מתן פסקי הדין הנחיות במסגרת הוראות ביצוע. הוראות אלו נועדו למנוע תוצאות מס מעוותות והחריגו את שווי המע"מ בעסקאות של עוסקים.

התקינה (תקן 11.0 א')

ההתייחסות למע"מ תלויה בסוג השוק

א. שוק של פרטיים שאינם חייבים במע"מ.

כולל מע"מ (כל המחיר הוא השווי)

ב. שוק של עוסקים (חייבים במע"מ).

לא כולל מע"מ (יש לעקר את מרכיב המע"מ)

ג. שוק מעורב (פרטיים ועוסקים).

לפי אופי הנכס- (שווי וגודל, מרכבות מימוש, סוג

ואופי הבעלות)

פסיקה (ערר (י-ם) 496/11)

אחוזת כרמיה בע"מ נ' הוועדה המקומית י-ם

וועדת ערר – ירושלים – עו"ד גלעד הס 2012

שומת השבחה בגין הקלות – נטען כי יש לנכות את שווי המע"מ בתחשיב היטל ההשבחה.

פסקי הדין שלעיל צוטטו בהרחבה ואף אוזכרו פסיקות שונות אולם נאמר שלא נמצאת פסיקה שונה אלא בערכאות נמוכות יותר. ההחלטה מתייחסת לתקן 11 ולמספר רב של שומות שמאים מכריעים אשר בהן לא הובא בחשבון מרכיב המע"מ.

פסיקה (ערר (י-ם) 496/11)

אחוזת כרמיה בע"מ נ' הוועדה המקומית י-ם

ההחלטה : במקרה המדובר (מגורים) יש להביא בחשבון את מרכיב המע"מ. עם זאת קבע כב' השופט, בדברי אגב, כי :
"המבחן לטעמנו לנושא המע"מ הינו מבחן מהותי, כך שהגדרה "בניה רוויה" אינה הגדרת קסם אשר משייכת את הנכס באופן אוטומטי לשוק העוסקים, אלא יש לערוך בדיקה שמאית מהותית של השוק הרלוונטי לנכס."

שומות מכריעות 1

שכ' בית וגן, ירושלים

שמאית מכריעה - גבע בלטר - יוני 2012

ההחלטה עוסקת בהרחבה בסוגיית המע"מ מביאה מפסקי הדין ומציגה את התקינה.

השמאית מחליטה לאמץ את התקינה, מנתחת את הסביבה העסקית, גודל הנכס וקובעת כי שווי קרקע המיועדת לבניה רוויה למגורים, לא תכלול מע"מ.

שומות מכריעות 2

שכ' נווה זמר, רעננה

שמאי מכריע – משה נדם - מרץ 2013

ההחלטה עוסקת בהיטל שנדרש עקב מימוש במכירת קרקע לכ- 2 יח"ד כחלק ממגרש המיועד לבניה רוויה. השמאי המכריע הפנה לתקן 11 א' ופוסק כי מדובר בשוק עוסקים/שוק מעורב ומשכך **שוויו לא יכלול מע"מ.**

השמאי מפנה לפס"ד בנושא אחוזת כרמיה ומאבחן אותו מהמקרה הנדון וקובע: "הכללת מע"מ במקרה של שוק עוסקים עלולה ליצור השבחה מלאכותית והשתתפות בהתעשרות שכלל לא קיימת"



שומות מכריעות 3

שכ' נווה זמר, רעננה

שמאית מכריעה – דורית פריאל - מאי 2013

ההחלטה עוסקת בהיטל שנדרש עקב מימוש במכירת קרקע לכ- 22 יח"ד. השמאית המכריעה הפנתה לתקן 11 א' ופוסקת כי מדובר בשוק שברובו עסקי ולפיכך **המע"מ אינו רלבנטי לשווי.**

שומות מכריעות 4

שכ' נווה זמר, רעננה

שמאי מכריע – עאלם עאטף - נובמבר 2013

ההחלטה עוסקת בהיטל שנדרש עקב מימוש במכירת קרקע לכ- 35 יח"ד. השמאי המכריע מפנה לתקן 11 א' ובוחן את עסקאות ההשוואה שהוצגו לו לעניין מרכיב המע"מ, כמו כן מרחיב השמאי ומפרט החקיקה הפסיקה והספרות שהתפרסמה ומסכם כי שומתו מבוססת על עסקאות שאינן כוללות את מרכיב המע"מ (לפיכך אין להפחית מהן מע"מ).

מחשבות לדין

1. הגדרת השבחה- עליית..... עקב אישור תכנית דברי הסבר (הצעות חוק עמ' 1491 מ-10.1.1980)

"הנחיה נוספת לעריכת השומה היא שאין להביא בחשבון גורמים אחרים המשפיעים על עליית ערך הנכסים ויש להתחשב רק בעליית השווי עקב אישור התכנית"

מחשבות לדיון

2. שווי שוק של חלקת קרקע לא מותנה בזהות הרוכש או המוכר.

גם אם נניח שהמוכר זכאי לפטור ממס או שהרוכש הספציפי פטור מתשלום מס רכישה, שווי הנכס בשוק משוכלל ייקבע בנקודה בה עקומת ההיצע תפגוש את עקומת הביקוש. המוכר לא ימכור בפחות מהמקסימום האפשרי והקונה לא ישלם יותר מהמינימום האפשרי.

מחשבות לדיון

3. משטר מע"מ שונה על פרטי ועוסק

כשיש משטר מס שונה על קונים שונים?

חילוץ שווי קרקע ממחיר דירה שנמכרת

קבוצת רכישה תשלם יותר.

שוק מעורב מייצר מעגל שוטה לעליית מחירים

מחשבות לדיון

פרטי	עוסק	
₪ 2,500,000	₪ 2,500,000	שווי הדירה
אין מע"מ	₪ 2,120,000	בקיצוז מע"מ
<u>₪ 1,300,000</u> *	<u>₪ 1,000,000</u>	עלויות בניה
₪ 1,200,000	₪ 1,120,000	ייתרה לפני רווח
₪ 350,000 - 100,000 **	₪ 350,000	רווח מבוקש
₪ 1,100,000 - 850,000	₪ 770,000	קרקע בשיטת החילוץ

* עלויות לפרטיים יקרות יותר וכוללות מע"מ

** בבניה עצמית לשימוש עצמי ייתכן שמסתפקים ברווח נמוך, משקיע שמתכנן למכור ישווה

הרווחיות לקבלן

צנ

תודה על ההקשבה

