

התאמת הסכמי המכר של מקרקעין לתיקון מס' 70 איתי הכהן, עו"ד

לאחרונה נכנס לתוקף תיקון מס' 70 לחוק מיסוי מקרקעין שתחולתו מיום 31.3.2011 וחולל מהפיכה בתחום הדיווחים ותשלומי המס לרשויות המס.

התיקון כולל שני שינויים מהותיים עיקריים: **האחד, חיוב כל הנישומים להגיש את הדיווחים בדרך של הגשת שומה עצמית מפורטת, תוך קיצור טווחי הזמן הן מצד הנישומים והן מצד רשויות המס. השני, חיוב הרוכש, בעסקאות שהתמורה בגינן נקבעה בכסף בלבד, למעט מכירת דירת מגורים מזכה, לנכות במקור את המס מן המוכר ולהעביר את המס שנוכה במקור כמקדמה לשלטונות המס.**

הרקע לתיקון לחוק הוסבר בעובדה כי לפי דו"ח של הבנק העולמי נמצאת ישראל במקום ה-147 "המכובד" במשך הזמן הדרוש להשלים עסקה במקרקעין ברישומה בטאבו. מטרת התיקון היתה אפוא לקצר את טווחי הזמן של הדיווח והשומה ולהקדים את תשלום המס בדרך של מקדמה ובכך לאפשר לרשות המס להנפיק אישור לרישום בטאבו כנגד תשלום המקדמה כאמור מבלי להמתין לסיום הליכי השומה.

אין ספק כי המטרה והתכלית שעמדו ביסוד התיקון מבורכות. דא עקא, שהתיקון מעלה שורה של שאלות ובעיות העומדות בפני הנישומים בכלל ועורכי דין המטפלים בעסקאות במקרקעין בפרט.

הבעיות המרכזיות העולות מהתיקון הן:

- א. **החרגת עסקאות מהתיקון:** שורה של עסקאות הוחרגו מהחובה לתשלום מקדמה וממילא אינן נכללות במסלול המהיר לקבלת האישור לטאבו וביניהן, מכירת דירת מגורים מזכה, עסקאות קומביניציה ועסקאות אחרות שתמורתן אינה בכסף וכן עסקאות, שהן בגדר פעולה באיגוד מקרקעין. ואם כך, מה הועילו חכמים בתקנתם?
- ב. **ביטול עסקה:** מה קורה במצבים של ביטול עסקה מסיבות שאינן תלויות במוכר, לענין החזר המקדמה ששולמה על ידי הרוכש? עיון בהוראות החוק מעלה לכאורה כי לא ניתנה על כך תשובה ויש לתת פתרון חוזי לבעיה.
- ג. **הגדרת תמורה:** מהי "התמורה" לצורך חישוב המקדמה? מסתבר כי המחוקק לא מצא לנכון להגדיר מונח זה, ולא ניתנו תשובות לשאלות בסיסיות ובהן מה דין המע"מ ודין הפרשי ההצמדה והריבית, האם המרכיבים האמורים מהווים חלק מהתמורה לענין המקדמה אם לאו?
- ד. **הסכם מותלה:** כיצד יש לנהוג בהסכמים הכוללים תנאי מתלה ומה יהא על המקדמה ששולמה במצב שבו התנאי המתלה לא התקיים?
- ה. **רכישה מקבלן:** כיצד יש לנהוג בהסכמי רכישה מקבלן. לשון החוק לא פטרה באופו קטגורי עסקאות של רכישה מקבלן מתשלום מקדמה. ובתוך כך עולה השאלה כיצד ניתן לשלם מקדמה כאשר קיים בנק מלווה המחייב את העברת התשלומים אליו? ומה עושים כאשר התשלומים על חשבון התמורה נדרשים לצורך הסרת משכנתא הרובצת על הנכס?
- ו. **אי ניכוי מקדמה:** מהי הסנקציה המוטלת על הרוכש אם בכלל, שלא ניכה מקדמה כלל או שלא העבירה לידי שלטונות מס שבח?
- ז. **התאמת חוזה המכר:** מהן ההתאמות הנדרשות שיש לבצע בנוסח חוזה המכר השונים על מנת להתאימם לדרישות החוק החדש?

מנסחי החוק לא התייחסו לחלק מהשאלות האמורות שהינן בסיסיות ביותר במסגרת החקיקה שנעשתה (לדוגמה כאמור: מהי "תמורה" לענין המקדמה). על חלק קטן מהשאלות האמורות ניסתה רשות המסים ליתן מענה בהנחיות מנהליות שהוצאו מטעמה השאלה העולה האם לא מן הראוי היה כי שאלות בסיסיות אלו יבואו על פתרונן במסגרת החקיקה? דומה כי לאור השאלות הרבות שנוותרו פתוחות לא יהיה מנוס מלבצע בהקדם "מקצה שיפורים" בחקיקה או למצער להוציא הוראת ביצוע מרוכזת, רחבה ומפורטת שתיתן מענה למכלול השאלות והבעיות שהתיקון מעלה כאמור.

כידוע להוראות הביצוע והפרשנות של רשות המסים, שלא כהוראות חוק או פסקי דין של בית משפטי העליון, אין תוקף של הוראת דין מחייבת כלפי בתי המשפט ו/או הנישומים ולעיתים גם רשות המיסים עלולה להתנער מהן כמו כן אין זה רצוי מבחינה חוקתית שרשויות המס יבצעו חקיקה עצמית בדרך של חוזרים מנהליים ועדיף לבצע את השינויים והתיקונים הנדרשים בדרך של חקיקה מהירה ככל הניתן.

חלק ניכר מהסוגיות שהועלו מטיל חובה על עורכי הדין העוסקים במקרקעין להתעדכן ולהשתלם בביצוע ההתאמות הנדרשות בהסכם וייעוץ נכון ללקוח טרם חתימתו על מנת שלא לעמוד בחשיפה מול הלקוחות ומול הרשויות בגין מחדלים בנושא זה.

עו"ד הכהן ירצה על הנושא בהשתלמות שתתקיים מטעם "מרכז הלכה ומעשה"

במלון ממילא ירושלים ביום רביעי הקרוב ה- 29/06.

במידה והנכם מעוניינים להרשם להשתלמות צרו עמנו קשר אושילחו טופס ההרשמה המצורף

במידה ואין ברצונכם לקבל עדכונים משפטיים נוספים אנא שלחו פקס או מייל למרכז הלכה ומעשה