

פריסת מס שבח וקיזוז הוצאות פינוי דייר כנגד השבח לחברה משפחתית

פ'ר' שואל:



בשנת 2011 ביקשה חברה המחזיקה בנכס מקרקעין מאז 1988 להיחשב לחברה משפחתית החל משנת 2012. החברה מתכוונת למכור את הנכס בשנת 2013, ושבח המקרקעין יוטל על בעל המניות לפי מדרגות המס ליחיד.

השאלות:

1. האם במקרה הנדון אפשר לבקש פריסה לארבע שנים אחורה על פי סעיף 48א(ה) לחוק מיסוי מקרקעין?
2. הנכס המיועד למכירה מושכר במשך תקופה ארוכה, והרוכש מתנה את העסקה בכך שהדייר יפונה קודם לעסקה. הדייר מצדו דורש פיצוי משמעותי (כ-6% ממחיר המכירה של הנכס). האם מדובר בהוצאה שניתן לנכותה משבח המקרקעין?

רו"ח ומשפטן יובל אבוחצירא משיב:



לעניין פריסת שבח מקרקעין על פני ארבע שנים לאחור - עלולה לעלות טענה מצד רשויות המס כי גם אם תתאפשר הפריסה לתקופה כאמור, הכוללת שנים שבהן החברה לא הייתה חברה משפחתית כהגדרתה בסעיף 64א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), ובאופן טבעי בעל המניות (הנישום המייצג) לא חויב במס על ההכנסות שנבעו לחברה מהנכס באותן שנות פריסה - הרי המס על השבח המיוחס לאותן שנים בלבד שלא נכללות בתקופת ההטבה של חברה משפחתית, יחויב אצל הנישום המייצג על פי המודל הדו-שלבי (דהיינו, מס חברות על השבח ברמת החברה ועל השבח נטו - מס דייוידנד אצל היחיד, או לחלופין לפי שיעור המס השולי אצל היחיד כפי שהיה אילו היו הכנסות החברה מיוחסות אליו תיאורטית אם החברה הייתה חברה משפחתית באותן שנים). לפיכך, יש לחשב ולשקול פריסה (על פי נתוני המקרה המובאים בשאלה לעיל) לשנות המס 2012 ו-2013 בלבד, בשני חלקים שווים כמובן.

עם זאת, אין עיגון לשוני דווקני המאיין את האפשרות לפריסה כאמור, ואם פריסת השבח (כמו פריסת רווח הון על פי הפקודה) נועדה להקל על המוכר תוך התגברות על אפקט הדחיסה שנוצר במועד אירוע המס במכירות הוניות, וכן בהתחשב בעובדה שסעיף 64א לפקודה כולל הוראה נורמטיבית היוצרת כוונה תחילה פיקציה משפטית בעת ייחוס הכנסות החברה לאחד

מבעלי מניותיה - הרי אפשר שתתקבל עמדה כי פריסה כזו אפשרית על פי הוראות חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").

לעניין ההוצאות שעל החברה לשלם כדי לפנות דייר טרם סיום חוזה השכירות שלו, ואולי אף כפיצוי על הפרתו של הסכם זה, וכל זאת כדי למכור את הנכס - על פי סעיף 39(א2) לחוק ניתן לדרוש בניכוי מהשבח את ההוצאות הללו - כל עוד הדייר היוצא אינו "קרוב" (כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה) של המוכר (או במקרה הנדון - בעל המניות).