

## מוכר נחלה חכה ליישום 979

שיקולי המס בפניהם עומד מוכר נחלה רבים ומגוונים, ומקיפים סוגים שונים של מיסים; החלטת מועצה 979, שנחתמה ע"י שר האוצר אך תלויה עדיין בבג"ץ, תאפשר לחוכר לבצע רכישה בתשלום, לקבל פטור מדמי הסכמה ואפשרות לפיצול ר"ח בועז מקלר ועו"ד עודד שמעון 22/3/10 על נחלות חקלאיות במושבים: אם אתם מעוניינים מסיבות אלו או אחרות למכור את נחלותיכם, אל תיחפזו לעשות כן. אם בכל זאת תחליטו למכור, דעו כי ניתן לנצל הטבות לא מעטות ולהגיע לרמת מיסוי נמוכה יותר.

בית המגורים שבנחלה משמש לחקלאי למגורים; הקרקע החקלאית והמבנים החקלאיים או העסקיים שבנחלה משמשים אותו בעסקו. בנוסף לכך, בעל הנחלה הנו בעל זכויות באגודת המושב, שהיא אגודה שיתופית חקלאית בע"מ.

מה קורה כאשר אדם רוצה למכור את המשק החקלאי? חוסר ידיעה של ההוראות השונות המתייחסות למכירת נחלה - משק חקלאי, עלול להפיל את המוכר או את הרוכש, הלוקח על עצמו את חביות המס של המוכר, למלכודות מס בלתי צפויות אשר עלולות לפגוע בעסקת המכירה.

ב-26.06.07 חתם שר האוצר על החלטה 979 של מועצת מקרקעי ישראל, אשר חוללה מהפכה בכל הקשור לזכויות החוכר בחלקת המגורים. להחלטה זו השפעה על גובה התמורה שיכול המוכר לבקש בגין הנחלה. אמנם נגד ההחלטה הוגשה עתירה לבג"ץ וטרם ניתן פסק דין, אך לעת עתה היא תקפה.

במכירת משק חקלאי עלולים לחול על המוכר המסים והתשלומים הבאים: דמי הסכמה למינהל מקרקעי ישראל בגין הסכמתו להעברת הזכויות בנחלה, היטל השבחה, מס שבח מקרקעין, דמי הסכמה לסוכנות היהודית, מס מכירה ומס ערך מוסף. ננסה להבהיר את נושאי המיסוי שיש להתייחס אליהם בכובד ראש בעת מכירת משק חקלאי.

מס שבח מופחת

נתחיל במס שבח. ככל אזרח, גם מוכר משק חקלאי נהנה מפטור ממס שבח במכירת בית המגורים, אך האחרון יחויב במס שבח בגין מכירת יתרת הזכויות.

בנחלות רבות קיימים שני בתי מגורים, ובמקרה כזה ניתן לקבל פטור ממס שבח על מכירת בית המגורים השני, אם דווח למס שבח על העברת בית זה לבן הממשך. בעל נחלה, המחזיק בה ממועד הקודם ל-31.3.1961, זכאי לשלם מס שבח מופחת. במקרים שבעל הנחלה אינו זכאי לשיעור מס מופחת, תשלום מס שבח מהווה מקדמה על חשבון מס הכנסה, כששיעור המס הוא בהתאם לשיעור המס האישי של המוכר, ולכן יש לנצל את כל ההקלות האישיות.

שיעורי המס המופחתים לוותיקים יחלו לעלות בהדרגה בעוד שנה. כך, בשנת 2011 ו-2012 יועלה מס השבח המופחת באחוז אחד נוסף לכל שנה, והחל משנת 2013 יגדל שיעור המס בשני אחוזים נוספים כל שנה, עד לתקרה של 20%.

רוכש הנחלה מאידך מחויב במס רכישה בשיעור הנע בין 0% ועד 5%, על פי סיווג מקרקעי הנחלה. עבור בית המגורים המהווה דירה יחידה אצל הרוכש מס הרכישה הוא לפי מדרגות המס הנמוכות יותר (0%, 3.5%, 5%). עבור מקרקעי המשק החקלאי יחול מס רכישה בשיעור 0.5% במדרגה הראשונה (עד 284,960 שקל), ומעליה 5%.

נמשיך במס ערך מוסף, המחייב ב"מס עסקאות" בשיעור 16% ממכירת "נכס" של עוסק במהלך עסקיו, לרבות מכירת ציוד, אולם בית המשפט קבע עיקרון, בהתאם לשיקולים שונים, שלפיו זכויות מסוימות בנחלה אינן חייבות במע"מ, למשל התמורה עבור חלקת המגורים ובתי

המגורים, עבור זכויות הבנייה למגורים ועבור זכות החברות באגודה - אינן חייבות במע"מ.

נמשיך בהיטל השבחה החל על זכויות תכנוניות, שנוספו לנחלה וטרם מומשו אשר עליהם ישלם היטל השבחה בשיעור מחצית מההשבחה במועד מכירת הנחלה. נציין, כי בשלב זה ברשות בנחלה עדיין אינו חייב בהיטל השבחה, אולם על פי הצעת הרפורמה בחוק התכנון והבנייה גם ברשות הזכאי לחוזה חכירה לדורות יחויב בהיטל השבחה, למעט בשינוי ייעוד תכנוניים של קרקע המשבצת החקלאית. נציין כי כבר כיום ועדות תכנון מקומיות מסוימות דורשות תשלום היטל השבחה מבעלי נחלות בני רשות.

#### תסבוכת דמי ההסכמה

נמשיך בדמי הסכמה למינהל מקרקעי ישראל (להלן ממ"י). כידוע, מרבית מחזיקי נחלות הם חוכרים או בני רשות שזכויותיהם אינן מהוונות, אך בשונה מהמצב במגזר העירוני ממ"י מסרב לאפשר היוון הזכויות במשקים החקלאיים. סירוב ממ"י מתייחס הן לזכויות המגורים (בשלב זה - טרם 979) והן לזכויות החקלאיות.

הואיל זכויות בעלי הנחלות אינן מהוונות, מתנה ממ"י את הסכמתו להעברת הזכויות בתשלום דמי הסכמה בשיעור של שליש מעליית ערכה של הנחלה. בהעברת נחלה חקלאית ושטחי עיבוד נקבעו כללים מיוחדים לחישוב דמי ההסכמה, שנותנים ביטוי להשקעות שהשקיע החוכר ולזכויותיו החקלאיות בקרקע באמצעות ערכי טבלה.

דמי ההסכמה מחושבים על בסיס שומת מקרקעין לרכיבי הנחלה השונים, אשר נערכת על-ידי שמאי מקרקעין מטעם המדינה למעט רכיבים מסוימים שלהם קבע ממ"י ערך אחיד ע"פ טבלה, כגון: מטעים וגיידולים חקלאיים, חלק יחסי ברכוש המשותף של המושב וגורם הפיתוח הסביבתי.

הסכומים שנקבעו בטבלה נמוכים משווים הריאלי, דבר המביא לפגיעה בחקלאים הנדרשים לשלם דמי הסכמה על סכומים אשר השקיעו בעצמם. לאור זאת דעתנו היא שהוראה זו מהווה פגיעה בקניין והיא לא תעמוד במבחן משפטי.

השמאי הממשלתי הראשי שבמשרד המשפטים, אייל יצחקי, קבע כללים (קווים מנחים) לחישוב דמי הסכמה במכירת נחלות חקלאיות. הכללים נקבעו במטרה להביא לשוויוניות המיסוי ולצמצום המחלוקות השמאיות באשר לאופן החישוב. לצערנו השמאי הממשלתי לא מצא לנכון להתייחס לעובדה שהערכים האחידים שנקבעו בטבלה הם נמוכים מאוד ולא מציאותיים.

מאחר שהחלטות מועצת מקרקעי ישראל, העוסקות בשינוי ייעוד, קובעות בראש ובראשונה את חלקו של ממ"י בעליית ערך הקרקע, הרי לדעתנו אין כל הצדקה להטיל דמי הסכמה נוספים על יתרת השווי, שנשארת בידי חוכר הנחלה.

כמו כן, ישנם מקרים בהם לבעל הנחלה חוזה חכירה לדורות היסטורי לגביו קבע בית המשפט כי על פי נוסחו אין חובה לשלם דמי הסכמה לממ"י. על כן יש להתייחס לנוסח מערכת החוזים ההיסטורית בטרם תשלום דמי ההסכמה.

החלטה 979 של מועצת מקרקעי ישראל, ועדכונה בהחלטה 1155, מורה לחוכר להמיר את דמי ההסכמה בגין חלקת המגורים בתשלום דמי רכישה עבור מלוא זכויות הבנייה שבחלקת המגורים, בשיעור של 33% בתוספת מע"מ, לפי הערכת שמאי. על תשלום זה יחולו הנחות אזורי עדיפות, כך שבאזור עדיפות לאומית ב' יהיה השיעור 18.67% מע"מ, באזור עדיפות לאומית א' 12.82% מע"מ ובקו עימות - 3.75% מע"מ.

רכישה זו תאפשר לקונה לפצל בעתיד מגרשי מגורים ללא תשלום נוסף לממ"י, וליהנות מזכויות בנייה נוספות ללא תשלום לממ"י. דבר זה משפיע על העלאת התמורה הכלכלית עבור הנחלה.

על חוכרי נחלות המעוניינים למכור את נחלתם, לבחון אם התמורה מגלמת בתוכה את הפוטנציאל שבהחלטה 979 או לחילופין, לעכב את המכירה ולהיערך ליישום החלטה 979, על מנת למקסם את מלוא הזכויות הקיימות בנחלה.

לאחר כל זאת יש לזכור, כי עמדת ממ"י לגבי יישום החלטה 979 היא שהחלטה 979 אמנם נחתמה על-ידי שר האוצר, אולם טרם נכנסה לתוקף עקב הצורך בהתארגנות לקראת יישומה (בין היתר בגין כוח אדם, ניסוח חוזים וכתובת נהלים).

על פי גישה זו, מוכרי נחלות שישלמו דמי הסכמה בגין חלקת המגורים יידרשו לשלם פעם נוספת דמי רכישה בשיעור של 20% משווי חלקת המגורים מע"מ (!). על מוכרי ורוכשי נחלות לקחת עובדה זו בחשבון, ולתת לה פתרון משפטי במסגרת הסכם רכישת הנחלה והמשק החקלאי.

על כן, לא רק שכדאי לדעת כבר עתה את כל רזי ההטבות שניתן לנצל, למעשה, ההמלצה שלנו היא לנסות ולהמתין עד שהחלטה המדוברת תעבור סופית, או לדרוש בדרכים משפטיות מממ"י ליישם לאלתר את ההוראה המתייחסת למכירת נחלות. עם זאת, לא ברור כמה זמן המתנה יידרש, ולכן המחליטים הם כמובן בעלי הנחלות עצמם ומוטב להם להתייעץ כראוי קודם למעשה זה.