

קבוצות רכישת נדל"ן לעומת עסקת קומביניציה – היבט המע"מ

רכישת קרקע באמצעות קבוצות רכישה של נדל"ן הפכה להיות דגם נפוץ בשוק הנדל"ן בארץ ובחול וקבוצות רכישה מסוג זה הן אחד התחומים בהם מטפלת מחלקת הנדל"ן והמיסוי של משרדנו. לדגם זה קיימים היבטים משפטיים שונים בנוסף להיבטים הכלכליים והמסחריים. אחד ההיבטים החשובים הינו היבט המע"מ, העשוי להוות שיקול חשוב בקבלת החלטות.

היבטי המע"מ בעסקת קומביניציה במקרקעין - עסקת קומביניציה מורכבת משתי עסקאות נפרדות. האחת היא מכירת חלק מהמקרקעין מבעל הקרקע לקבלן והשנייה מתן שירותי בנייה על ידי הקבלן לבעל הקרקע. מכירת הקרקע לקבלן מחויבת במע"מ לפי אחת משתי חלופות עיקריות: (1) מכירת "נכס" במהלך עסקיו של העוסק - למי שעיסוקו הוא בביצוע עסקאות בנדל"ן; או (2) הפן הנפוץ יותר בפרקטיקה: מכירת מקרקעין כ"עסקת אקראי" בידי מי שאין עיסוקו מכירת מקרקעין. במקרה של אדם פרטי (שכיר לדוגמה) הקבלן מחויב להוציא חשבונית עצמית ולדווח על העסקה בדו"ח התקופתי הרגיל. אותו קבלן זכאי לנכות את מס התשומות בגין הרכישה בדו"ח, כך שהשפעת המע"מ לגבי הינה אפסית. מועד החיוב במע"מ הינו המוקדם בין מועד העמדת המקרקעין לרשות הקבלן או לשימוש לבין מועד רישום המקרקעין על שם הקבלן בטאבו. באופן מעשי המועד המוקדם הינו בד"כ מועד העמדת המקרקעין לרשות הקבלן ולכל המאוחר, עם התחלת הבנייה. בהתאם להילכת ניכן המחיר לפיו יחויב המע"מ הינו בד"כ שווי השוק בין מוכר מרצון לבין קונה מרצון של חלק הקרקע שנמכר.

גם מתן שירותי בנייה בידי הקבלן מחויב במע"מ. בד"כ החיוב במע"מ הינו הקבלן אולם ניתן לגלגל את המס על בעל הקרקע בהתאם למוסכם ביניהם וע"פ עמדות המיקוח במו"מ. מועד החיוב הינו בד"כ מועד השלמת עבודות הבנייה בהיותו המועד המוקדם יותר לחיוב. המחיר הינו בד"כ עלות שירותי הבנייה על החלק שנותר בידי בעל הקרקע בתוספת רווח קבלני (ולחילופין שווי השוק של הקרקע שהקבלן רכש).

רכישת קרקע באמצעות קבוצות רכישה - המדובר בהתארגנות של קבוצת אנשים פרטיים לרכישת קרקע והקמת פרויקט בנייה של דירות מגורים ללא תלות בקבלן או במיזם. רכישת קרקע מאדם פרטי לאדם פרטי אינה נחשבת ל"עסקה" בחוק מע"מ. רכישה זאת אינה נחשבת לעסקת אקראי מכיוון שהרוכש אינו עוסק או מלכ"ר או מוסד כספי. בהשוואה לעסקת קומביניציה התוצאה מבחינת המע"מ הינה זהה שכן בעסקת קומביניציה מהסוג של עסקת אקראי תוצאת המס של הוצאת חשבונית עצמית הינה אפס.

שירותי הבנייה שנותן הקבלן המבצע נחשבים מטבע הדברים כעסקה חייבת במע"מ. אולם בהשוואה לעסקת קומביניציה ההבדל הוא ב"מחיר" שהגדרתו בחוק מע"מ. יוצא כי בדגם של קבוצות רכישה נחסך תשלום מע"מ על הרווח היזמי במכירת הדירות וזהו **היתרון הבולט מבחינת היבטי מע"מ בדגם של רכישת קרקע באמצעות קבוצות רכישה**.

יוער כי רשויות מע"מ שאינן רואות בעין יפה את הדגם של רכישה באמצעות קבוצות רכישה בוחנות אפשרות של סיווג קבוצות הרכישה כמלכ"ר ובדרך הזאת לחייב את המלכ"ר לשלם את המס ללא כל אפשרות של הוצאת חשבונית עצמית. דרך זאת נבחנת ע"י רשויות מע"מ על מנת לפצות על "הפסד" המע"מ בגין הרווח הקבלני ממכירת הדירות! בהקשר זה יש לומר כי פרשנות זאת של רשויות מע"מ הינה בעייתית ואינה נקייה מספקות שכן יש לעבור את המשוכה של "חבר בני אדם" ואת המשוכה של הגדרת "מלכ"ר" כפי שמופיעה בחוק מע"מ. נראה כי פרשנות זאת הינה מאולצת ודחוקה ואינה תואמת את כוונת המחוקק. למיטב ידיעתנו טרם נבחן נושא זה בפסיקה.

חשוב לציין, כי נושא המיסוי בעסקאות מסוג אלה המתוארות במאמר זה הינו נושא מורכב וחשוב להיות מלווה החל מתחילת התהליך בעורך דין התממחה הן בנדל"ן והן במיסוי על מנת למנוע תאונות מס.

***מאת: עו"ד טאופיק טיבי**

* הכותב הוא עורך דין המתמחה במיסוי, נדל"ן ומשפט ציבורי ומשמש כראש מחלקת מיסוי ונדל"ן במשרד עורכי הדין אפיק תורגמן. הכותב מחזיק בתואר שני בהצטיינות מהפקולטה למשפטים באוניברסיטת ת"א, חשבוני מוסמך ויועץ מס מוסמך ושימש עד לאחורונה כיו"ר ועדת הערר מס רכוש איזור חדרה. אין בסקירה כללית זו משום ייעוץ משפטי כלשהו ומומלץ להיוועץ בעורך דין המומחה בתחום בטרם קבלת כל החלטה בנושאים המתוארים בסקירה זו.
* ניתן להפנות שאלות בתחום באמצעות פניה לטל' 03-5635061. השרות ניתן ללא תשלום ללקוחות יפעת מכרזים בלבד.

גליון מס' 4060
12/11/2009

מה בגליון?

מידע בלעדי

מכרזים

מהעולם

תוצאות מכרזים

עורכת: אילת אלוני-כהן 03-5635069

מחלקת שירות לקוחות: סימה אסביה 03-5635073

מחלקת מכירות: 03-5635000

מען: דרך פתח תקוה 98-96 תל אביב 67138

פקס: 03-5635075