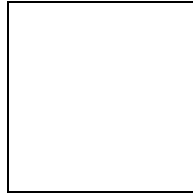




מתי יש לדווח על מכירת מקרקעין?



יניב שקל, עו"ד

כידוע, מכירת מקרקעין בישראל – קרקע ריקה, בניין תעשייתי או מסחרי, ואף דירת מגורים – מחויבת ככלל במס מקרקעין מסוגים שונים – המוכר מחויב במס שבח ובמס מכירה (למעט במכירת מקרקעין שנרכשו לאחר יום 7.11.01), ואילו הקונה מחויב במס רכישה.

חובת הדיווח על מכר המקרקעין הינה חובה כפולה – הן של המוכר והן של הקונה – ועל כל אחד מהם בנפרד (או על שניהם יחדיו) למלא טופס "הצהרה על מכירת/רכישת זכות במקרקעין" – המכונה "מש"ח". בנוסף, עת מעורבים בעסקה צדדים שלישיים, כגון מתווך או מיופה כח, מוטלת אף עליהם חובת דיווח במקרים מסוימים.

המוכר והקונה מחויבים להגיש הצהרה על מכירת המקרקעין בתוך 30 ימים מ"יום המכירה", ואולם במידה שהמצהיר בחר להגיש "שומה עצמית", שבה הוא מפרט אף את סכום המס ואת דרך חישובו, רשאי הוא להגיש את ההצהרה בליווי השומה בתוך 50 ימים מ"יום המכירה". יובהר – אף במקרה של עסקה הפטורה ממס שבח, כגון מכירת דירת מגורים "מזכה" בהתאם לתנאי הפטור שבחוק, מחויבים שני הצדדים לעסקה לדווח אודותיה לרשויות המס.

ומהו אותו "יום מכירה", אשר בו למעשה מתגבשת העסקה ואחריו מחויבים הצדדים לעסקה לדווח אודותיה? על פי הוראות הפרשנות שפרסמו רשויות המס, הנתמכות, בעניין זה, בפסיקת בתי המשפט, רואים זיכרון דברים כמסמך המהווה התקשרות מחייבת למכירת מקרקעין. **משום כך, מועד החתימה על זיכרון דברים הוא "יום המכירה", וזאת גם אם החוזה הסופי והמפורט נחתם בשלב מאוחר יותר!**

כלומר, על המוכר והקונה להיות מודעים לכך, שמועד חיובם במס מתגבש כבר חתימת זיכרון דברים ראשוני באשר למכירת המקרקעין וכבר לאחר מועד זה מתחיל "מרוץ הימים" עד לחובת הדיווח על העסקה ולחובת תשלום המס.

יש להבהיר כי על פי פסיקת בית המשפט העליון, זהו גם המצב כאשר זיכרון הדברים או ההסכם המפורט מצביע על עסקה מותלית. מכירה מותלית הינה מקרה בו מכירת המקרקעין תלויה בתנאי מתלה, שקיומו אינו תלוי בהם אלא בגורם זר שאין להם השפעה על פעולתו, ואשר רק לאחר התקיימות התנאי תיכנס המכירה לתוקפה. דוגמאות למכירה מותלית הינה עסקה המותנית בקבלת היתר בניה במקרקעין, בשינוי תוכנית בניין ערים (תב"ע), או בהסכמת דייר בדמי מפתח להתפנות. אף בהסכם כזה, אשר טרם נכנס לתוקפו, ייקבע "יום המכירה" על פי מועד כריתת ההסכם או זיכרון הדברים, ללא חשיבות לשאלת מועד קיומו של התנאי המתלה.

דהיינו, אף כאשר הצדדים מכינים זיכרון דברים ראשוני, אשר ביצוע העסקה על פיו מותנה בהתקיימות תנאים שונים בעתיד, נדרשים הצדדים לדווח על העסקה לרשויות המס. יצוין, עם זאת, כי במקרים בהם משך הזמן עד להתקיימות התנאי המתלה איננו ידוע או צפוי להימשך זמן רב, הצדדים יכולים לדחות את תשלום המס (בתוספת ריבית והצמדה) עד למועד בו התקבלה בפועל מחצית מן התמורה, עד למתן ייפוי כח בלתי חוזר לרישום המקרקעין על שם הקונה או עד להעברת החזקה במקרקעין לקונה או לפקודתו.

את האמור לעיל בדבר "יום המכירה" של עסקה מותלית יש לסייג במקרים בהם העסקה כפופה לאישור בית משפט. דוגמאות לעסקאות הכפופות לאישור בית משפט הינן מכירה על ידי מנהל עיזבון, מכירה במסגרת הליכי הוצאה לפועל, או מכירה על ידי קטין או פסול דין. במקרים בהם עצם תוקפה המשפטי של העסקה מותנה באישור בית משפט, ייקבע "יום המכירה" כיום מתן האישור, ורק לאחר מועד זה (בתקופות שצוינו לעיל) תקום החובה לדווח על העסקה לרשויות ולשלם את המס בגינה.