



ד' תמוז, תשע"ב
24 יוני, 2012

**תוספת מס' 2 להוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 9/2004 –
העברת קרקע לאיגוד מקרקעין – תקופת השלמת הבנייה**

בסעיף 2.3 להוראת ביצוע מיסוי מקרקעין 9/2004 – הרפורמה במיסוי מקרקעין – שינוי מבנה, הובהרו הוראות סעיף 104א' לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), באשר להעברת קרקע לאיגוד מקרקעין או לאיגוד שהפך לאיגוד מקרקעין לאחר ההעברה (ההבהרה חלה אף לענין העברה לפי סעיף 104ב' לפקודה כפי שצוין בסעיף 3 להוראת הביצוע האמורה), לאור השינויים שחלו בעניין זה במסגרת תיקון מס' 130 לפקודה.

בשונה מהעברת קרקע לחברה (שאינה איגוד מקרקעין), במסגרת תיקון 130 נקבעה הוראה ייחודית באשר להשלמת הבניה על קרקע שהועברה לאיגוד מקרקעין, כך שהתנאי להחלת דחיית המס ותשלום מס רכישה מופחת בשיעור של 0.5%, לפי סעיפים אלו, הינו השלמת בנייה בתוך 4 שנים מיום ההעברה.

מובהר, כי אין אפשרות להאריך את תקופת השלמת הבניה, בשל העובדה כי הוראה זו (לפיה יש להשלים בניית תוך 4 שנים), הינה הוראה בעלת אופי מהותי ולא פרוצדוראלי. למנהל מיסוי מקרקעין אין סמכות לשנות תנאים מהותיים שנקבעו בחקיקה.

יחד עם זאת, כאשר הועברה קרקע לאיגוד מקרקעין או לאיגוד שהפך לאיגוד מקרקעין לאחר ההעברה, לפי סעיף 104א' או 104ב' לפקודה, ומתעורר חשש אמיתי שלא יעמדו בתנאי זה, ניתן יהיה להמיר פטור זה בפטור לפי סעיף 70 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, רכישה), התשכ"ג-1963, (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין") בנסיבות שיפורטו להלן:

- א. תנאי סעיף 104א(א) או סעיף 104ב(א)(1)-(3) לפקודה התקיימו במלואם;
- ב. תנאי סעיף 70 לחוק מיסוי מקרקעין התקיימו במלואם;
- ג. הבניה על הקרקע החלה;
- ד. מנהל מיסוי מקרקעין השתכנע, כי העיכוב בהשלמת הבניה נובע ממגבלה אובייקטיבית שערכבה בנייה (היתר בניה שהוצא על תנאי, מגבלות תחבורתיות ועוד) וכי פעלו ככל הניתן להסרתה, או בשל העובדה שהחברה פעלה כבר בסמוך להעברת הקרקע במישור התכנוני להגדלה מיידיית וסבירה של היקף זכויות הבניה, ולא ניתן להשלים את בניית הבניין תוך 4 שנים;
- ה. הבקשה להמרה הוגשה בתוך 4 שנים מיום שנעשתה שומה, בהתאם להוראות סעיף 85 לחוק מיסוי מקרקעין.



בקשות להמרת פטור בפטור יש להעביר למחלקת מיזוגים פיצולים בחטיבה המקצועית ומחלקת שומת מקרקעין בחטיבת השומה.
לבקשה יש לצרף מסמכים המעידים על יישום מלא של הוראות סעיף 104א/ב לפקודת מס הכנסה.

בברכה,

רשות המסים בישראל