

## מס רווח הון במכירת נדל"ן/מניות בעסק לבעל מניות מהותי

### שאלה:

2- בעלי מניות – בעלי מניו מהותיים יש חברה המחזיקה בנכס נדל"ן והם מתכוננים למכור את החברה. אנו מעוניינים לדעת מה השלכות המיסוי במקרים הבאים: א. האם יש מס רווח הון ב. האם יש מס רווח הון במכירת הנכס עצמו וחלוקת הרווחים לבעלים ב. מכירת מניות החברה.

### תשובה:

א. מכירת הנכס עצמו תדווח למנהל מיסוי מקרקעין לפי ההוראות הקבועות בחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"), כל עוד הנכס לא רשום כמלאי עסקי בחברה. הדיווח על מכירת הנכס ייכלל גם בדוח המס של החברה ויחויב אצלה בסופו של יום במס חברות לפי סעיף 126 (א) בהתחשב במס שבח ששולם (כמקדמה) למיסוי מקרקעין.

חלוקת הרווח ממכירת הנכס תמוסה בידי בעלי המניות בעת חלוקתו כדיבידנד בהתאם להוראות סעיף 125 ב לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") והכל בתנאי שאין מדובר בחברה משפחתית או בחברת בית לפי סעיפים 63 ו-64 לפקודה (בהתאמה).

ב. במכירת מניות החברה עולה שאלה האם החברה פעילה, שכן יכולה לעלות טענה, כשאינן בה פעילות עסקית ממשית, לפיה שמדובר בחברה אשר מחזיקה בנכס נדל"ן שאינו משמש אותה לעסקיה ועל כן החברה נחשבת ל"איגוד מקרקעין" שרווח ההון ממכירת המניות יחויב במס שבח ואילו הרוכש יחויב במס רכישה בגין רכישת המניות.

הוראה המקצועית של נציבות מס הכנסה<sup>1</sup> העוסקת בהגדרת "איגוד מקרקעין" הציגה דוגמאות שמהם ניתן ללמוד אמתי יבקשו לסווגו חברות כאיגוד מקרקעין .

**דוגמא 1 :** איגוד (חברה) יחשב לאיגוד מקרקעין אשר יש לו נכסים נוספים, פרט למקרקעין, כגון: מזומנים, מניות, אגרות חוב, ניירות ערך וכו' שאינם משמשים לאיגוד ליצור הכנסתו, או שהם משמשים ליצור הכנסתו אך המנהל סבור כי השימוש שנעשה בהם הוא ארעי או טפל לפעילות היום יומית הקבועה של האיגוד". החוזר מדגיש בסעיף 2 שבו, כי:

**"לא יראו כאיגוד מקרקעין איגוד אשר בנוסף לנכסי מקרקעין יש לו נכסים נוספים המשמשים לו ליצור הכנסתו ואשר השימוש הנעשה בהם אינו ארעי ואיננו טפל לפעולה היום יומית הקבועה של האיגוד."**

**דוגמא 2 -** חברת "אחוזת יהודה בע"מ" היא חברה שכל רכושה הוא מגרש בשטח של שני דונם. חברת "אחוזת יהודה בע"מ" היא איגוד מקרקעין שכל רכושו מקרקעין.

**דוגמא 3 -** חברת "אחוזת ראובן בע"מ" היא איגוד שרכושו מגרש בשטח של 2 דונם. האיגוד הוקם לשם רכישת המגרש ובניית בית דירות. מאחר שטרם התחילו לבנות על המגרש, החברים באיגוד החליטו להקים בינתיים קיוסק שבו יעסוק אחד מחברי האיגוד. חברת אחוזת ראובן בע"מ היא איגוד מקרקעין למרות שרכושה כולל גם ציוד המיועד ליצור הכנסה עבור האיגוד והיות והשימוש הנעשה בציוד הנמצא בקיוסק הוא טפל למטרה העיקרית אשר שמה נוסד האיגוד. והשימוש שנעשה בציוד הוא שימוש ארעי, שכן הקיוסק יתקיים אך ורק עד אשר יתחילו לבנות את הבניין המתוכנן להקמה על גבי המגרש.

**דוגמא 4 -** חברת "אריחים בע"מ" היא איגוד שרכושו מגרש בשטח של שני דונם ועליו מבנה וציוד המשמשים כבית חרושת לאריחי קיר. חברת "אריחים בע"מ" איננה איגוד מקרקעין וזאת מן הנימוקים הבאים: הציוד משמש לחברה ליצור הכנסתה. השימוש בציוד איננו טפל לפעילות השוטפת של האיגוד, שכן האיגוד נוצר מלכתחילה כדי לייצר אריחים והוא אמנם מייצר אריחים מיום הקמתו.

מהדוגמאות המובאות לעיל ומפסיקה רחבה בנושא שקצרה היריעה מלהתייחס אליהם בתשובה זו, ניתן ללמוד על האבחנה בין פעילות שהיא טפלה למטרות האיגוד ובשל כך האיגוד יסווג כאיגוד מקרקעין (ראה דוגמא (3)- הפעילות בקיוסק) לבין פעילות שאיננה טפלה לפעילות השוטפת, המוציאה את האיגוד מהגדרת איגוד מקרקעין (ראה דוגמא 4' – פעילות בית החרושת על המגרש שבבעלותו).

**המשיב, עו"ד רור"ח סיימון יניב – בעלים של משרד עורכי דין העוסק בתחום דיני המס (מס הכנסה, מע"מ, מיסוי מקרקעין במישור האזרחי והפלילי), עבירות לפי חוק איסור הלבנת הון. אתר המשרד: [yaniv-tax.co.il](http://yaniv-tax.co.il)**

**התשובה אינה מהווה תחליף לייעוץ משפטי, והכותב אינו אחראי לתוצאות השימוש בה ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים.**