**חוק הרשות הממשלתית להתחדשות עירונית – פטור מקיף ממס שבח בתמ"א 38**

בתום צפייה ממושכת פורסם ברשומות ביום 21.8.16 - חוק הרשות הממשלתית להתחדשות עירונית התשע"ו-2016,

במסגרת החוק הוכנסו מספר הקלות משמעותיות לגבי חבות מס שבח ומע"מ בעסקאות תמ"א 38, הקלות שמטרתן להאיץ את קצב התחלות הבניה ולהרחיב את מעגל הכדאיות ליזמים.

**מה בין עסקת קומבינציה לעסקת תמ"א 38:**

במסגרת עסקת תמ"א 38 מוכרים בעלי הדירות בבית המשותף לידי היזם את הזכויות המוקנות להם מכוח התכניות הרלוונטיות, בתמורה לשירותי בניה במטרה לחזק את המבנה בדרך של עיבוי וחיזוק או בדרך של הריסה ובניה מחדש.

מספר אירועי מס מתרחשים בעסקה כזו, כמוה כעסקת קומבינציה:

1. **הדיירים** - מוכרים ליזם זכויות במקרקעין בתמורה לקבל שירותי בניה.
2. **היזם** – רכישת זכויות בניה - מס רכישה + מס שבח + מעמ שירותי בניה + מעמ עבור רכישת זכויות + היטלי השבחה עבור הגדלת הזכויות.

כדי לעודד תמ"א 38 הוחלו בזה אחר זה פטורים ייחודיים בחוק מיסוי מקרקעין. כאשר הוכח כי התמורה לדיירי הבניין התקבלה בדמות חיזוק הבניין ייתנן פטור ממס שבח עבור התמורות לדיירים בגין הזכויות הניתנות מכוח תמ"א 38.

בפרויקטים של הריסה ובניה התקבל פטור מעט שונה – לקריאה נוספת – **מס שבח בעסקאות תמ"א 38/2.**

העיקרון המנחה של השוק עד לחיקוק חוק הרשות הממשלתית להתחדשות עירונית החיל את הפטורים הנ"ל על זכויות מכוח תמ"א 38 בלבד, וככל שנעשה שימוש בזכויות תב"עיות לא היו ניתנים הפטורים האמורים.

כנ"ל לעניין חוק המע"מ שעבר תלאות ולבסוף בתיקון 47 לחוק המעמ סעיף 31ב קבע כי יחול מע"מ בשיעור 0 עבור שירותי בניה מכוח תכנית החיזוק.

הפטורים הנ"ל עמדו במבחן המציאות באופן חלקי בלבד – גרמו ליציאת פרויקטים רבים לפועל אך

השאירו מספר לא מבוטל של פרויקטים פוטנציאלים יתומים מיזם.

על כן ניסו היזמים להציג את עסקת התמ"א 38 כעסקת קומבינציה ולהשתמש בפטורים הייעודיים. מבחינה טכנית מדובר בדיוק באותה עסקה – מכירת זכויות בניה כנגד מתן שירותי בניה. כך הצליחו יזמים לתכנן מס בעסקאות תמ"א 38 תוך שימוש בפטור ממס שבח בחישוב ליניארי מוטב – עד 2 מליון שח ללא הבחנה בין תב"ע לתמ"א38. שיטת המיסוי מבוססת על פטור מרכיב דירת המגורים בצירוף מגן מס בדמות פטור מס על זכויות הבניה, עד כפל שווי הדירה בלא זכויות הבניה ובלבד שלא יעבור את 2 מליון שח (הנמוך מהשניים).

עם עליית מחירי הדירות הלך וקטן מספר השימושים בפטור הנ"ל משיקולי חוסר אפקטיביות, הרי כל דירה באזורי המרכז מתקרבת ל-2 מליון ₪.

וכך נאלצו היזמים לשוב ולהשתמש בפטור הייחודי ולשלם מס על הרכיב התב"עי

**תיקון מס' 88 לחוק מיסוי מקרקעין , הרחבת הפטור ממס שבח ומע"מ על זכויות מכוח תב"ע:**

לפני כניסתו לתוקף של חוק הרשות הממשלתית להתחדשות עירונית והתיקון האמור, ניתן פטור ספציפי ממס שבח בהתאם לפרק חמישי 5 לחוק מיסוי מקרקעין, אשר הוגבל אך ורק למכירת זכויות מכוח תמ"א 38. כמעט בכל העסקות מכוח תמ"א 38/2 הריסה ובניה מחדש היינו עדים לשימוש בזכויות תב"עיות ולכן חל חיוב במס שבח. באותו אופן חושב מע"מ שירותי בניה עבור זכויות תב"ע.

עפ"י החוק החדש יחול מעתה פטור מלא ממס שבח גם כאשר יעשה היזם שימוש בזכויות נוספות מכוח התב"ע, ובלבד שהשטח שיתווסף לדיירים הקיימים לא יעלה על 25 מ"ר.

בנוסף הורחב בהתאמה מע,מ בשיעור 0 (להלן הפטור)- עד לתיקון ובהתאם לסעיף 31ב לחוק מעמ על מתן שירותי בניה בעסקאות תמא 38 יחול מעמ בשיעור אפס. כעת עם התיקון יחול הפטור כאמור על זכויות מכוח תב"ע.

עפ"י הוראות סעיף 49לב לחוק מיסוי מקרקעין יהיה יום המכירה כמוקדם מבין המועד שבו התקיים התנאי או שבו מומשה האופציה (באם קיימת), לבין מועד תחילת מתן שירותי הבניה מכוח תכנית החיזוק או חיזוק בצורה של הריסה. לכן אם טרם התקיימו התנאים בפרויקטים הקיימים ככל הנראה שלא תחול חבות במס על זכויות שלא מכוח תמא 38.

.רשות המיסים טרם גילתה את דעתה באשר לאפשרות להחיל את הוראות החוק החדש לגבי הסכמי תמ"א 38 שנחתמו לפני פרסומו של החוק החדש (בין אם התבקש בעסקות אלה ניצול פטורים אישיים של בעלי הדירות, לפי פרק חמישי 1 לחוק מיסוי מקרקעין ו"יום המכירה" בהן לא נדחה, ובין אם התבקש ניצול של הפטור הספציפי, לפי פרק חמישי 5 לחוק מיסוי מקרקעין ו"יום המכירה" בהן נדחה למועד כניסתו לתוקף של ההסכם שהוא בדרך כלל מועד קבלת היתר הבנייה)

בנוסף נקבע כי תחולת פרק חמישי 5 לגבי עסקאות תמ"א 38 תוארך עד לתום 2021 כנל לגבי סעיף 31ב לחוק המעמ לגבי מעמ אפס (כפי שנקבע בתיקון 62 לחוק מיסוי מקרקעין).

**אז מה צופן לנו העתיד?**

כעת יהיה צורך להוכיח כי ניתנו שירותי חיזוק עד למגבלת החוק ומכאן לא יהיה צורך לשימוש בפטורים או חילוץ שווי המס מתוך ניתוח מקור הזכויות.

העדכונים הנ"ל הם חלק משורה של תיקונים וחקיקה משלימה אשר נועדה להפחית את נטל המס ולגרום לכניסתם של פרויקטים רבים יותר למעגל הכדאיות לביצוע פרויקט התחדשות עירונית.

מזה חודשים רבים שאנו מצפים **לתיקון 4 לתמ"א 38** אשר עשוי להכניס שינויים נוספים ומרחיקי לכת ולהוסיף עשרות אלפי בניינים נוספים למעגל הכדאיות.

**להורדת חוק הרשות הממשלתית להתחדשות עירונית לחץ כאן.**