



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 4983/15

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: חלוקת עיזבון בין יורשים של חבר קיבוץ - החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות כפי שנמסרו

- 1.1. ש' היה חבר קיבוץ עובר לפטירתו (להלן: "המנוח").
- 1.2. המבקשים, א', ב' ו-ג', הינם ילדיו ויורשיו של המנוח בחלקים שווים לפי צו קיום צוואה.
- 1.3. על נכסי עיזבון המנוח נמנים הנכסים הבאים:
 - 1.3.1. זכויות המנוח בקיבוץ, לרבות הזכות למגורים ובבית המגורים ובכל זכות שתשויך לה (להלן: "הזכויות בקיבוץ")
 - 1.3.2. נכסים נוספים ויתרות כספים בחשבונות בנקים
- 1.4. הקיבוץ נמצא בעיצומו של הליך הפיכה למושב עובדים, כך שאם יושלם התהליך-זכות החברות בקיבוץ, תניב לחבר זכות לנחלה בסופו של יום.
- 1.5. על פי תקנון הקיבוץ, ניתן להוריש את הזכויות בקיבוץ ליורש אחד.
- 1.6. לאור זאת, בכוונת היורשים להגיע להסכמות כדלקמן:
 - 1.6.1. כל זכויות היורשים בעיזבון המנוח, למעט הזכויות בקיבוץ, תחולקנה בין היורשים, בעין, שווה בשווה.
 - 1.6.2. על זכויות היורשים בקיבוץ (ובעתיד בנחלה) תחולנה ההוראות הבאות:
 - 1.6.3. בהתאם לתקנון הקיבוץ ולנהליו וזאת לנוכח דרישות הקיבוץ לרישום הזכויות בקיבוץ על שם אחד היורשים בלבד. לא' זכות בלתי הדירה למשך כל ימי חייו, וככל שיחפוץ בכך, להתגורר בבית מגוריו של המנוח בקיבוץ, ולאיש לא תהא הזכות לדרוש את פינויו מבלי לקבל לכך את הסכמתו מראש ובכתב.
 - 1.6.4. זכותו של א', כאמור לעיל, בזכויות בקיבוץ הינה זכות אישית בלבד ואינה ניתנת להעברה או למסירה לצד שלישי כלשהו, בכל דרך שהיא, לרבות לא בדרך של השכרה או מתן הרשאה לשימוש.
 - 1.6.5. בכל מקרה של דיספוזיציה בזכויות בקיבוץ מכל סיבה שהיא, לרבות בשל מכירה או הורשה, יהיו זכאים ב' ו-ג' לחלקם (1/3 כל אחד) לפי צוואת המנוח.
 - 1.6.6. להבטחת זכויות ב' ו-ג', יירשם משכון לטובתם על זכויותיו של א' בקיבוץ. בקרות אירוע של מימוש כאמור בס' 6.2.3 לעיל, יהיו רשאים הם לממש את השעבוד בהתאם להוראות ההסכם, ככל שלא ישולם להם חלקם.
 - 1.6.7. במשך כל תקופת מגוריו של א' בבית המגורים שבקיבוץ - ישלם א' לאחיו, היורשים האחרים, תשלום חודשי המהווה 2/3 מדמי שכירות מקובלים בסביבה הקרובה לבית המגורים. הסכום יעודכן עם הזמן בהתאם לדמי שכירות שיהיו מקובלים



החטיבה המקצועית

באזור, ובהעדר הסכמה- ישוערך הסכום בהתאם לחוק פסיקת ריבית והצמדה. לאי הזכות לדחות את מועד פירעונו של תשלום זה לאחיו עד מועד מכירת הזכויות בקיבוץ או הורשתן.

1.6.8. זכויות הקיימות במועד החתימה, או שתהיינה בעתיד, הנובעות מהחברות באגודה, כגון זכויות לקבל מגרש בהרחבה או זכות לקבלת כספים כתוצאה ממימוש קרקע חקלאית או זכויות הנובעות מהקרקע או מפדיון הזכויות השייכות לאגודה או מיוחסות לזכויות בקיבוץ, תהיינה שייכות לכל אחד מהיורשים בחלקים שווים.

1.6.9. במקרה של העברת הזכויות בקיבוץ ע"י יורש א', לרבות בדרך של מכירה ו/או הורשה, יהיו זכאים ב' ו-ג' (כ"א מהם) ל-1/3 משווי הזכויות בקיבוץ.

2. הבקשה

2.1 חלוקת נכסי העיזבון בהתאם להסכם החלוקה בין היורשים תהייה פטורה ממס שבח ומס רכישה.

2.2 בהעברת הזכויות בקיבוץ ע"י היורשים ב' ו-ג' לידי א' יראו כיצירת נאמנות שבה ב' ו-ג' הם גם הנהנים. א' מחזיק את הזכויות בקיבוץ: 2/3 עבור אחיו היורשים בנאמנות ו-1/3 עבור עצמו.

2.3 חלוקת הכספים ממימוש עתידי של הזכות למגורים בקיבוץ, לא תיחשב כעסקה נוספת במקרקעין ביו היורשים.

3. הסדר המס

3.1 הסכם חלוקת העיזבון מהווה חלוקה ראשונה של נכסי העיזבון כמשמעותה בס' 5(ג)(4) לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") המתבצעת בהתאם להוראות הצוואה. חלוקה זו לא תיחשב כמכירה, ובלבד שלא משולמים בה כספים מחוץ למסת נכסי העיזבון.

3.2 בהתאם למערכת היחסים שבין הקיבוץ לחבריו, לא יכולים יורשי המנוח להיות בעלים במושע או לחלק בעין את הזכויות בקיבוץ (בין בקיבוץ ובין בעתיד בנחלה במושע עובדים). עובדה זו אינה פוגעת בזכותם הכלכלית של יתר היורשים כיוורשים בעיזבון אביהם על מכלול זכויותיו בקיבוץ.

3.3 בהתאם להסכם שומרים יתר היורשים על מלוא זכויותיהם הכלכליות והמשפטיות כפי חלקם היחסי בעיזבון כך שמכוח הסכם זה ביניהם, קבלתו לחברות בקיבוץ של א' ורישום הזכויות על שמו בהתאם לתקנון הקיבוץ ולנהליו, ייעשה בנאמנות לטובת אחיו וזאת לגבי 2/3 בזכויות בקיבוץ. כך, ישלם א' ליתר היורשים, שווה בשווה, דמי שכירות כמקובל בסביבה, ובעת מימוש כלכלי של הזכויות בקיבוץ (בית המגורים, נחלה עתידית שתתקבל וכן כל זכויות עתידיות הנובעות מהחברות באגודה, כגון זכויות בהרחבה זכויות מפיצול הנחלה זכויות ממימוש קרקע חקלאית), יהיה זכאי כל אחד מהיורשים לשליש מאותם נכסים/ כספים.



החטיבה המקצועית

לאור האמור, ההסכם מהווה חלוקה ראשונה של נכסי העיזבון והסכם החלוקה אינו מהווה עסקה במקרקעין, בתנאי שיירשם משכון או הערת אזהרה כמפורט בחלק העובדתי.

3.4 מכירה עתידית של הזכויות בקיבוץ או שינוי כלשהו בזכותו של מי מבין היורשים בזכויות בקיבוץ אשר לא ישקף שליש בנכסים זכויות בקיבוץ, ייחשב כאירוע מס לצורך החוק (ולא כחלוקה ראשונה) וכל אחד מהיורשים, לפי העניין יחשב "כמוכר".

3.5 בהסכמת היורשים ב' ו-ג' לקבלת א' כחבר בקיבוץ וכבעל הזכויות בקיבוץ יראו כיצירת נאמנות לטובתם ביחס ל-2/3 מהזכויות בקיבוץ אותן קיבלו מכוח ירושה. ב' ו-ג' ייחשבו כיוצרי הנאמנות שעל פיה הם הנהנים, כאשר הנאמן, שהוא היורש א', מחזיק ב-2/3 מהזכויות בקיבוץ בנאמנות ו-1/3 עבור עצמו מכוח הירושה.

3.6 על יצירת הנאמנות כאמור, ידווחו הצדדים למנהל על גבי מש"ח אליו יצורף טופס 7067- הודעה על נאמנות.

3.7 יצירת הנאמנות תהא פטורה ממס שבח וממס רכישה.

3.8 במכירה עתידית של הזכויות בקיבוץ לצד ג' יראו בכל היורשים כמוכרים.

3.9 במסגרת החלטת המיסוי נקבעו תנאים ומגבלות נוספים.