

החלטת מיסוי: 7172/22

תחום החלטת מיסוי: חקלאות וקיבוצים

הנושא: יישום סעיף 62 לפקודת מס הכנסה ומיסוי שבח לחברים ולאגודה - החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות:

- 1.1 הפונה הינה אגודה חקלאית שיתופית בע"מ (להלן: "האגודה") תושבת ישראל.
- 1.2 לאגודה הסכמי חכירה עם רשות מקרקעי ישראל (להלן: "רמ"י") בגין שטחים חקלאיים (להלן: "המקרקעין"), אשר רובם שימשו ומשמשים את חברי האגודה להפקת הכנסות מעסק.
- 1.3 האגודה רשומה כבעלת זכויות החכירה במקרקעין והחברים הינם ברי רשות במקרקעין.
- 1.4 חלק מהמקרקעין ומהמחוזים היו בשימוש חברי האגודה בעסקם וחלקם שימשו את האגודה.
- 1.5 בין האגודה לבין חברה ממשלתית (להלן: "החברה הממשלתית") נחתמו הסכמים לפיצוי עבור הפקעת זכויות השימוש במקרקעין ועבור המחוזים. החברים הזכאים לפיצוי, מכוח היותם ברי רשות במקרקעין כאמור לעיל, נדרשו לחתום על הסכם הפיצוי והסכומים שנקבעו בו לגבי כל אחד מהם (להלן: "החברים הזכאים לפיצוי").
- 1.6 האגודה מקבלת את הפיצוי מהחברה הממשלתית היות והיא בעלת הזכויות בהסכמי החכירה עם רמ"י.
- 1.7 בכוונת האגודה לחלק לכל חבר הזכאי לפיצוי חלק בתמורה המיוחסת לו בהתאם להסכם בין החברה הממשלתית לבין האגודה.
- 1.8 בהתאם לכוונת האגודה וחבריה, והיות וחברים אלו ברי רשות במקרקעין, החברים יהיו זכאים לקבל הפיצוי כאמור בסעיף 1.7 לעיל.
- 1.9 מעבר להכנסות מפיצוי בגין ההפקעה, לאגודה הכנסות מפעילותה הרגילה.

2. פרטי הבקשה:

- 2.1 במידה ודינה של האגודה יהיה כדין שותפות בהתאם להוראות סעיף 62 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") והיא תבעה כך בדוח לפי סעיף 131 לפקודה ותפרט את שמותיהם ומענם של חבריה ואת החלק המגיע לכל אחד מהם בהכנסתה החייבת ובאותה שנת מס, ובלבד שהחלטתה על תביעה כאמור נתקבלה באסיפה הכללית של האגודה בהתאם לתקנוניה וניתנה לה בהסכמתם במכתב של רוב חברי האגודה. הבקשה הינה כדלהלן:
 - 2.1.1 לאשר כי האגודה רשאית להפחית מתמורת הפיצוי את כספי הפיצויים המיוחסים לחברי האגודה הזכאים לפיצוי, על פי חלקו של כל חבר, בהתאם לפיצוי שנקבע בין החבר הזכאי לפיצוי, החברה הממשלתית והאגודה.
 - 2.1.2 לאשר כי כל חבר באגודה יהיה מחויב בהגשת דוח ויהיה בר השומה ובר הדיווח על ההכנסות אשר יוחסו לו מהכנסתה החייבת של האגודה והכנסותיו מהפיצוי.



החטיבה המקצועית

- 2.1.3. להבהיר את דרך חישוב המס באשר לתמורות הפיצוי.
- 2.1.4. לאשר כי הפיצוי נחשב כתמורה בגין ההפקעה לעניין סעיף 48 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), תשכ"ג-1963 (להלן: "החוק") וסעיף 91(ז) לפקודה.
- 2.1.5. לאשר כי האגודה תהא פטורה מניכוי מס במקור באשר להעברת תשלום הפיצוי וחלוקת הכנסתה החייבת לחברי האגודה.
- 2.2. במידה וחברי האגודה לא יחליטו כי דין האגודה יהיה כדין שותפות בהתאם להוראות סעיף 62 לפקודה או שהחלטה לא התקבלה בהתאם לאמור בסעיף 2.1 לעיל, הרי כי הבקשה הינה כדלהלן:
 - 2.2.1. לאשר כי תמורת הפיצוי אשר מיוחסת לחברי האגודה הזכאים לפיצוי, לא תהיה חלק מתמורת הפיצוי של האגודה.
 - 2.2.2. להבהיר את חובות הדיווח ותשלום המס במקרה כאמור.

3. החלטת המיסוי ותנאיה:

- 3.1. פירוט החלטת המיסוי ותנאיה. במידה ודינה של האגודה יהיה כדין שותפות בהתאם להוראות סעיף 62 לפקודה אזי הכנסתה החייבת של האגודה תועבר לכל אחד מהחברים בהתאם לסעיף 63 לפקודה.
- 3.2. מתמורת הפיצוי של האגודה יופחתו הסכומים אשר מיוחסים לחברים הזכאים לפיצוי בהתאם להסכם בין החברה הממשלתית, החברים והאגודה.
- 3.3. חברי האגודה ידווחו וימוסו על חלקם היחסי מהכנסתה החייבת של האגודה, על חלקם היחסי מתמורת הפיצוי השייך לאגודה, וכן על תמורת הפיצוי להם זכאים מהחברה הממשלתית, כפי שנקבע בהסכם בין החברה הממשלתית והאגודה והחברים, וזאת בהתאם למקורות ההכנסה בפקודה.
- 3.4. יתרת ההכנסה החייבת של האגודה, לאחר הפחתה כאמור בסעיף 3.2 לעיל, תחולק באופן שווה בין חברי האגודה בהתאם למשטר הנחלות.
- 3.5. יום הרכישה ויתרת המחיר המקורי לצורך חישוב חבות המס בגין תמורת הפיצוי בידי החבר, יהיו כדלקמן:
 - 3.5.1. במקרה שהקרקע התקבלה בהקצאה מהאגודה לנישום, יום הרכישה יהיה יום ההקצאה ויתרת המחיר המקורי תהא כפי שהייתה בידי הנישום.
 - 3.5.2. במקרה שהקרקע התקבלה בירושה, יום הרכישה ויתרת המחיר המקורי יהיו כפי שהיו בידי המוריש.
- 3.6. בחישוב תמורת הפיצוי לעניין מס שבח יחולו הוראות סעיפים 48 ו-48א(ה) לחוק ולעניין רווח הון יחולו סעיפים 91(ז) ו-91(ה)(1) לפקודה. יובהר כי לצורך הפריסה והדיווח של החבר בגין הכנסותיו, לצורך פריסת השבח או רווח ההון הראלי, על החבר לכלול בדוח את כל הכנסותיו מכל המקורות לרבות ההכנסה שיוחסה לו מהאגודה לכל שנת מס.
- 3.7. כל חבר באגודה יהיה מחויב בהגשת דוח ויהיה בר השומה ובר הדיווח על ההכנסות אשר יוחסו לו מהכנסתה החייבת של האגודה והכנסותיו מהפיצויים, זאת בנוסף להכנסותיו האחרות ככל שישנן.



החטיבה המקצועית

- 3.8. היה ושולם על ידי האגודה מס כמקדמה ו/או כניכוי מס במקור בשנה זו, מס זה יחולק לחברי האגודה בהתאם לחלקם היחסי בהכנסתה החייבת ולחלקם היחסי מתמורת הפיצוי של האגודה.
- 3.9. תמורת הפיצוי אשר שייכת לאגודה הינה סך כל התמורה פחות החלק אשר לו זכאים החברים הזכאים לפיצוי, יום הרכישה יהא היום בו הוקצו המקרקעין מרמ"י לאגודה ויתרת המחיר המקורי תהא כפי שהיא מופיעה בספרי האגודה. שבח זה יצורף להכנסתם של החברים כאמור.
- 3.10. האגודה תנפיק לחברים אישורים בדבר ההכנסה החייבת שעליהם לכלול בדוחותיהם השנתיים וחלקם במקדמה ו/או בניכוי המס במקור אשר עומדים לזכותם.
- 3.11. חלוקת הכנסות האגודה לחברי האגודה שנידונו בהחלטה זו לא תהא חייבת בניכוי מס במקור. כמו כן, חלוקת התמורות לחברי האגודה הזכאים אף היא לא תהא חייבת בניכוי מס במקור.
- 3.12. במידה וחברי האגודה לא יחליטו כי דין האגודה יהיה כדין שותפות בהתאם להוראות סעיף 62 לפקודה או שהחלטה לא התקבלה בהתאם לאמור בסעיף 2.1 לעיל, נקבע כי:
- 3.12.1. כל הכנסתה החייבת, לרבות חלקה בפיצוי מהפקעת המקרקעין מהחברה הממשלתית ובניכוי החלק שמיוחס לחברי האגודה, הזכאים לפיצוי, ואשר ידווח על ידם, תחויב בהתאם להוראות סעיפים 126 ו-91 לפקודה והוראות סעיף 48 לחוק, לפי העניין.
- 3.12.2. במידה ויוחלט על חלוקת דיבידנד לחברים מהכנסה זו, יהיו החברים חייבים במס בהתאם להוראות סעיף 125ב לפקודה ויחולו התקנות הקבועות מכוח סעיף 164 לפקודה לעניין חובת ניכוי המס במקור.
- 3.13. בהחלטה נקבעו תנאים נוספים.
- 3.14. החלטה זו מבטלת את האמור בהחלטת מיסוי 61/08 באשר לאי ההכרה בהכנסה בידי החבר בעת חלוקת התמורה או הכספים מהאגודה, כמו גם כי האגודה משלמת את המס עבור חבריה בשיעור מס סופי.