

היבטי מס בעסקאות בעיזבון

עריכת הסכם חלוקת עיזבון עולה בד"כ במקרים בהם קיימים מספר נכסים אותם יורשים הירושים בחלקים שווים, והיורשים מעוניינים לייחד כל נכס ליורש ספציפי. אך לעיתים, עריכת הסכם חלוקת עיזבון נדרשת דווקא לצורך תכנון מס וניצול הפטור הקיים בהקשר של מכירת דירת ירושה.

סעיף 49ב(5) לחוק מיסוי מקרקעין קובע, כי המוכר דירת מגורים מזכה יהא זכאי לפטור ממס במכירתה אם מכירה היא של דירת מגורים מזכה שקיבל המוכר בירושה, בכפוף להתקיים התנאים שלהלן:

- (א) המוכר הוא בן זוגו של המוריש, או צאצא של המוריש, או בן זוגו של צאצא של המוריש;
- (ב) לפני פטירתו היה המוריש בעלה של דירת מגורים אחת בלבד;
- (ג) אילו היה המוריש עדיין בחיים ומוכר את דירת המגורים, היה פטור ממס בשל המכירה.

לפני תיקון 50 לחוק משנת 2002, יורשים רבים לא יכלו לנצל את הפטור ממס שבח לדירת ירושה.

הבעיה התעוררה בד"כ במקרים בהם למוריש היו מספר נכסים, אותם הוא הוריש בחלקים שווים לכל אחד מילדיו. הדבר יצר מצב, בו יורש אחד נרשם בטאבו כבעלים של חלק יחסי בלבד מכל נכס שהיה קיים למוריש. (חלק אותו לא יכל, מן הסתם, למכור לאחר ובכך לנצל את הפטור).

לפני תיקון 50 היה נוסחו של סעיף 5(ג)4 לחוק מיסוי מקרקעין כלהלן:

"לענין סעיף קטן זה, חלוקת נכסי עיזבון בין יורשים, לא יראוה כמכירה, ובלבד שאם במסגרת החלוקה ניתנה תמורה בכסף, או בשווה כסף שאינו נכס הנמנה עם נכסי העיזבון, יראו או חלק העיזבון שבשלו ניתנה התמורה כאילו נמכר".

שלטונות המס, באמצע את לשונו של הסעיף לפני התיקון, הבחינו בין חלוקת עיזבון שנעשתה לפני רישומו של צו ירושה ובין חלוקת עיזבון שבוצעה לאחריו. במצב האחרון, היתה עמדת שלטונות המס כי החלוקה מהווה אירוע מכירה החייב במס!

עמדה זו הובילה לכך שיורשים רבים שנרשמו בטאבו כיורשים במשותף במספר נכסים, נמנעו מעריכת הסכם חלוקת עיזבון אשר יחלק ביניהם בעין את הנכסים, בשל החשש כי הדבר ייחשב להם כמכירה והם יחוייבו במס.

התוצאה היתה כי מיורשים רבים נבצר לנצל את הוראות הפטור שבסעיף 49ב(5).

בעקבות פסק הדין **בפרשת לבנונה**¹, אשר ניתן בוועדת הערר שליד ביהמ"ש המחוזי בנצרת, תוקן החוק ולסעיף 5(ג)4 הוספה פסקה הקובעת כדלקמן:

"לענין זה, חלוקת נכסי עיזבון בין יורשים – החלוקה הראשונה של נכסי העיזבון בין היורשים לאחר ההורשה, בין אם נעשתה לפני רישום צו רישום צו ירושה או צו קיום צוואה, כמשמעותם בחוק הירושה, התשכ"ה – 1965, ובין אם נעשתה לאחר רישום כאמור".

תיקון הסעיף הביא לכך שכיום, חלוקת עיזבון, אף אם בוצעה לאחר רישום צו הירושה בטאבו, לא תיחשב כמכירה ולא תחוייב במס ובלבד שאם יבוצעו בין היורשים תשלומי איזון במסגרת ההסכם, הרי אלו יבוצעו מתוך זכותם של היורשים בנכסי העיזבון ולא ממקורותיהם העצמאיים.

יצוין, כי הוראות סעיף 5(ג) הני"ל יכולות להיות לעזר רב במיוחד במגזר החקלאי.

בשל הוראות מינהל מקרקעי ישראל המונעות פיצול נחלה ורישום הנחלה על שם מספר יורשים יש צורך לבצע חלוקת העיזבון בין היורשים.

סעיף 5 (ג) מאפשר ליצור מנגנון איזון וחלוקה בין היורשים ללא מס של כלל הנכסים הכוללים את הזכויות במשק החקלאי זכויות עתידיות משינוי יעוד, כספים, זכות למגרש בהרחבה וזכויות באגודת המושב.

לאור זאת לפני מימוש נכסי ירושה הכוללים זכויות בנחלה חקלאית מומלץ לבדוק האפשרות של חלוקה בין היורשים ללא חיוב במס.