



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 5586/17

תחום החלטת מיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: תחולת פרק חמישי 4 לחוק על התקשרות מסוג מכר חלקי (עסקת קומבינציה) - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. יזם התקשר עם בעלי זכויות בהסכם לרכישת חלק מזכויות החכירה במתחם שהוכרז כמתחם פינני לשם בינוי על פי סעיף 33א לחוק התכנון והבניה, התשכ"ה-1965 (להלן: "הסכם הקומבינציה").
2. למתחם אושרה תב"ע שמטרתה הריסת כ-24 מבנים צמודי קרקע שנבנו על המקרקעין והקמת שכונת מגורים חדשה בה יבנו 180 יחידות דיור במסגרת התחדשות עירונית.
3. מהסכם הקומבינציה עולה כי בעלי זכויות החכירה במתחם מוכרים ליזם חלק מזכויותיהם במקרקעין, בתמורה לקבלת שרותי בניה על חלק מהמקרקעין שיוותר בחכירתם, מימון דמי שכירות לתקופת הביניים וכיסוי הוצאות נלוות (להלן: "התמורה הבסיסית").
4. לאחר פינוי הבתים הישנים הנמצאים במתחם והריסתם, יבנה היזם על המקרקעין בשלבים, 180 דירות בכ-7 בנייני מגורים בהתאם לתכנית החלה על המתחם (להלן: "הפרויקט").
5. חלקם של בעלי הזכויות בפרויקט שיבנה על ידי היזם על המקרקעין יעמוד על 48% משוויו, וחלקו של היזם בפרויקט יעמוד על 52% משוויו (להלן: "הממכר").
6. בנוסף לתמורה הבסיסית הקבועה בהסכם עבור הממכר, נקבע בהסכם, כי ככל שהפרויקט יניב ליזם רווח יזמי בשיעור העולה על X%, עפ"י מנגנון הקבוע בהסכם הקומבינציה, ישלם היזם תמורה נוספת לבעלי הזכויות (להלן: "תוספת התמורה"). חישוב תוספת התמורה ותשלומה לבעלי הזכויות, יעשה לאחר השלמת בנייתו ושיווקו של הפרויקט כולו.

פרטי הבקשה:

לאשר כי הוראות פרק חמישי 4 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק"), והפטור לפיו, יחולו על המכר החלקי המתואר לעיל במכירה בין בעלי הזכויות במתחם ליזם.

החלטת המיסוי ותנאיה :

1. הוראות פרק חמישי 4 לחוק והפטור לפיו יחולו על המכר החלקי המתואר לעיל במכירת הזכויות מבעלי הזכויות במתחם ליזם, בשינויים המחויבים, בהתחשב בעובדה שמדובר בעסקת קומבינציה, והכל כמפורט להלן.
2. עפ"י הסכם הקומבינציה התמורה לה זכאים בעלי הזכויות מורכבת מהתמורה הבסיסית וכן מתוספת התמורה שעשויה להתקבל בעתיד. שווי המכירה בעסקה בין בעלי הזכויות לבין היזם יקבע בהתאם לה"ב 23/98 בהתחשב בתמורה הבסיסית וכן בתוספת התמורה המוערכת.
3. הפטור לפי פרק חמישי 4 לחוק יחול באופן יחסי (להלן: "**תקרת פטור יחסית**")-
 - 3.1. תקרות הפטור הקבועות בסעיף 49כב(א)(1) (1) ו-(3) לחוק יחולו באופן יחסי בהתאם לשיעור המקרקעין שמכרו בעלי הזכויות ליזם.
 - 3.2. תקרת הפטור בהתאם לסעיף 49כב(א)(1)(2) הנוגעת לשווי דירת מגורים ששטחה 120 מ"ר - תחול במלואה.הכל בתוספת תשלום בעבור דמי שכירות לתקופת הביניים, ולכיסוי הוצאות כרוכות כמפורט בהסכם הקומבינציה.
4. כל תמורה שתשולם לבעלי הזכויות (בכסף או בשווה כסף), הן התמורה הבסיסית והן תוספת התמורה, מעבר לתקרת הפטור היחסית, תחויב במס שבח כדמי מכר של 'זכות אחרת'.
5. יובהר כי בכל מקרה, הפטור ממס שבח עפ"י פרק חמישי 4 לא יחול על יותר מדירת מגורים אחת לכל בעל זכות.
6. שווי הרכישה של היזם יקבע בהתאם להוראות סעיף 49 כה לחוק - שווי המכירה של הזכות שרכש היזם לצורך חישוב מס הרכישה הוא התמורה הבסיסית ותוספת התמורה וכן כל תמורה אחרת בהתאם לעיקרון צירוף כל התמורות, בהתאם לחלק היחסי הנרכש.
7. אין בהחלטה זו כדי להשליך על חבויות מס אחרות.
8. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.