



## החטיבה המקצועית

### החלטת מיסוי: 1105/21

### תחום החלטת מיסוי: מיסוי מקרקעין

### הנושא: הגדרת "מקרקעין לצרכי דיור להשכרה" בסעיף 2א64 לפקודה ומבחן שווי נכסי הקרן - החלטת מיסוי בהסכם

#### 1. העובדות:

- 1.1 חברה א' (להלן: "הקרן" או "החברה") הוקמה כחברה פרטית בישראל על ידי חברה ב' אשר מחזיקה ב-100% מהון המניות המונפק והנפרע של החברה.
- 1.2 החברה הוקמה במטרה להפוך ל"קרן להשקעות במקרקעין" (קרן REIT), כמשמעותה בסעיף 3א64 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה").
- 1.3 חברה ב' זכתה במכרז לפיתוח וחכירה של מקרקעין X (להלן: "המכרז" ו"המקרקעין" בהתאמה).
- 1.4 בהתאם לאמור במכרז, הזוכה תתכנן ותקים על גבי המקרקעין 150 יחידות דיור לפחות למגורי סטודנטים וכן שטחי מסחר התואמים ותומכים ייעוד זה (להלן: "הפרויקט").
- 1.5 בהתאם להוראות המכרז, תקופת הפיתוח וההקמה נקבעה לתקופה של 5 שנים, שלאחריה המקרקעין יוחכרו לזוכה לתקופה של 49 שנים, עם אופציה ל-49 שנים נוספות אשר במהלכן יושכרו 150 יחידות הדיור בפרויקט לסטודנטים.
- 1.6 הקרן וחברה ב' חתמו על הסכם מכר והקצאת מניות במסגרתו, תמכור חברה ב' לקרן, בין היתר, את זכויותיה במקרקעין.
- 1.7 שטחי המסחר בפרויקט יהיו בשטח שלא יעלה על 10% משטחי המגורים וישמשו כתומכי מגורים בלבד, כגון: צרכנייה, בית קפה, מכבסה, ושירותים תומכים נוספים (להלן: "שטחי מסחר תומכים").
- 1.8 הקרן תקים את שטחי המגורים וכן את שטחי המסחר התומך ותשכירם לטווח ארוך על מנת שיהיו "מקרקעין מניבים לצורכי דיור להשכרה" כהגדרתם בסעיף 2א64 לפקודת מס הכנסה.
- 1.9 בהתאם לחוברת המכרז, המקרקעין שוקו אך ורק לצורך הקמת יחידות דיור שיושכרו לסטודנטים ושטחי מסחר תומכים, לתקופה של 49 שנים עם אופציה ל-49 שנים נוספות וזאת בהתאם לאישורה של הוועדה המחוזית לתכנון ובניה אשר קבעה בין היתר את השימוש למעונות סטודנטים כפי שאושרו בצווים ובתקנות מכוח סעיף 188 לחוק התכנון והבניה כשימוש אפשרי במגרש הנדון.



## החטיבה המקצועית

### 2. פרטי הבקשה :

מבוקש לאשר כי :

- 2.1 על המקרקעין תחול חלופה (2) להגדרת "מקרקעין לצרכי דיור להשכרה" כאמור בסעיף 2א64 לפקודה.
- 2.2 בתקופת הביניים שמיום רכישת המקרקעין על ידי הקרן ועד להשלמת הבנייה והפיכת חלק הקרקע המיועד למסחר ותעסוקה כאמור ל"מקרקעין מניבים", לא ייכלל חלק הקרקע המיועד למסחר ותעסוקה במבחני השווי אשר על קרן להשקעות במקרקעין לעמוד בהם כאמור בסעיפים 3א64(א)(5)(א) ו-1(ג) ו-1(א5)(א) לפקודה.

### 3. החלטת המיסוי ותנאיה :

3.1 תחולת הגדרת "מקרקעין לצרכי דיור להשכרה" על המגרש

- 3.1.1 יראו במקרקעין המיועדים למגורים של ציבור הסטודנטים כמקרקעין עליהם חלה תכנית להשכרה למגורים.
- 3.1.2 לפיכך, יראו במקרקעין הנרכשים על ידי הקרן מחברה ב' אשר זכתה במכרז - כנכס שחלה לגביו חלופה (2) להגדרת "מקרקעין לצרכי דיור להשכרה" כאמור בסעיף 2א64 לפקודה.

3.2 שטחי מסחר תומכים

- 3.2.1 המקרקעין נשוא המכרז מהווים מקשה אחת של פרויקט להשכרה למגורים לטווח ארוך. שטחי המסחר הינם טפלים לשטחי המגורים (מהווים לא יותר מ-10% מסך שטחי הבנייה המותרים לבנייה על פי התכנית החלה) ונועדו לתמוך בכדאיות ההשכרה למגורים נשוא המכרז.
- 3.2.2 בתקופת הביניים, מיום רכישת המקרקעין על ידי הקרן ועד להשלמת הבניה, שטחי המסחר התומכים הכלולים במכרז לא יפגעו במבחני השווי שעל קרן להשקעות במקרקעין לעמוד בהם כמפורט בסעיפים 3א64(א)(5)(א) ו-1(ג) ו-1(א5)(א).
- 3.2.3 יובהר כי הטבות המס הקבועות בפרק שני 1 לפקודה להכנסות "מקרקעין לצרכי דיור להשכרה" וכן הטבות המס החלות על "מקרקעין מניבים לצרכי דיור להשכרה" לא יחולו על רכיב שטחי המסחר והתעסוקה שבפרויקט.

3.3 במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.