



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 3087/22

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: תקופת השלמת הבניה בהעברת פרויקטים בתחום ההתחדשות העירונית - החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות

- 1.1 חברה B (להלן: "החברה הקולטת") מוחזקת במלואה (100%) על ידי חברה A (להלן: "החברה המעבירה").
 - 1.2 מיום הקמתה עוסקת חברה A, במישרין ובאמצעות קבוצת חברות בנות, ביניהן חברה B, בפרויקטים בתחומי ייזום הנדל"ן וההתחדשות העירונית (להלן: "חברות פרויקט").
 - 1.3 ככלל, הסכם ההתקשרות בפרויקטים של התחדשות עירונית מותנה בהתקיימותם של תנאים מתלים שונים (להלן: "התנאים המתלים"), אשר מקובל לכלול אותם בהסכמים מסוג זה.
 - 1.4 ברצון החברה המעבירה לבצע שינוי מבנה בהתאם להוראות סעיף 104א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א - 1961 (להלן: "הפקודה"), במסגרתו יועברו, בין היתר, מלוא מניותיה במספר חברות פרויקט, שעיסוקן בתחום ההתחדשות העירונית (להלן: "חברות הפרויקט הנעברות") לחברה הקולטת, וזאת בתמורה להקצאת מניות בחברה הקולטת (להלן: "שינוי המבנה").
- הפרויקטים בתחום ההתחדשות העירונית של חברות הפרויקט הנעברות הנם בשלבים מקדמיים בלבד. דהיינו, טרם התקיימו התנאים המתלים שבעטיים נדחה "יום המכירה" וטרם הגיע לגביהם "יום המכירה" כהגדרתו בסעיפים 49כ ו/או 49לב1 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").

2. פרטי הבקשה

לאשר כי ביחס לחברות הפרויקט הנעברות, בהן טרם הגיע "יום המכירה" לפי סעיפים 49כ ו/או 49לב1 לחוק, ימנה פרק הזמן הנדרש להשלמת הבניה, לעניין סעיף 104א(ב1) לפקודה, החל מ"יום המכירה" כמשמעותו בסעיפים הנ"ל ולא ממועד ההעברה, כמשמעו בחלק ה2 לפקודה.



החטיבה המקצועית

3. החלטת המיסוי ותנאיה

- 3.1 בהתאם לסעיף 104א(ב1) לפקודה, במקרים בהם במסגרת שינוי המבנה מועבר נכס המוגדר כ"קרקע" לחברה שהיא איגוד מקרקעין או שהפכה לכזו בעקבות העברת הקרקע, אחד מהתנאים לאישור מתן ההקלות במס מכוח חלק ה2 לפקודה דורש כי תושלם בניית בניין על הקרקע תוך 5 שנים ממועד ההעברה.
- 3.2 בהתאם להוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 9/2004 בעניין "הרפורמה במיסוי מקרקעין שינויי מבנה", "קרקע" מוגדרת כקרקע פנויה מכל סוג שהוא, לרבות זכויות באיגוד מקרקעין אשר בבעלותו קרקע בלבד.
- 3.3 יום המכירה לצורך מועד מיסוי העסקה כפי שנקבע בסעיפים 49כ (בעסקאות של פינוי בינוי) ו-49לב1 (בעסקאות של תמ"א 38) לחוק נבע, בין היתר, מקיומם של תנאים מתלים הייחודיים לעסקאות מסוג התחדשות עירונית.
- 3.4 כעקרון, במקרים בהם לא הגיע מבחינה עובדתית ומהותית "יום המכירה" כהגדרתו בסעיפים האמורים בחוק, מתעורר ליזם קושי להתחיל בביצוע הבניה של הפרויקט על המקרקעין.
- 3.5 לפיכך, נקבע כי מניין תקופת השלמת הבניה הנדרשת לצורך סעיף 104א(ב1) לפקודה ימנה מ"יום המכירה" לפי סעיפים 49כ ו/או 49לב1 לחוק וביחס לאותה קרקע בלבד ולא ממועד העברתה.
- האמור הנו בכפוף לכך שבמועד ההעברה מבחינה עובדתית ומהותית, טרם הגיע "יום המכירה" לפי סעיפים 49כ ו/או 49לב1 לחוק ולא מתאפשרת התחלת בניה של הפרויקט על הקרקע.
- 3.6 במסגרת החלטת המיסוי נקבעו תנאים נוספים.