



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 0392/24

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין וקבלנים

הנושא: מתן אופציה ייחודית במקרקעין לשוכר - החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות

- 1.1 אדם א' (להלן: "המשכיר" או "מעניק האופציה") הנו בעל זכויות בבית מגורים (להלן: "הנכס").
- 1.2 אדם ב' (להלן: "השוכר" או "מקבל האופציה"), המתגורר בנכס, חתום על הסכם שכירות של הנכס לתקופה של 5 שנים, בתוספת אופציה להארכת תקופת השכירות לתקופה של 5 שנים נוספות (להלן: "הסכם השכירות"). תנאי השכירות הם כמקובל בשוק לשכירות נכס מסוג זה, לרבות דמי השכירות המשולמים ואשר צפויים להיות משולמים לאורך תקופת השכירות.
- 1.3 ברצון המשכיר להעניק לשוכר אופציה בלתי חוזרת לרכישת הנכס, הניתנת למימוש בתוך תקופה של 24 חודשים (להלן: "האופציה"). האופציה תהא סחירה וניתנת למימוש בהחלטת מקבל האופציה וללא צורך בהסכמה מצד נותן האופציה. מחיר המימוש ייקבע כסכום סופי ומוחלט.
- 1.4 האופציה תוענק בנפרד מהסכם השכרת הנכס, ולא תהיה תלות כלשהי בין ההסכמים. זכותו של השוכר לחזקה בנכס מוקנית מכוח היותו שוכר של הנכס ולא מכוח האופציה.

2. פרטי הבקשה

לאשר כי עצם החזקה של מקבל האופציה בנכס מכוח הסכם השכירות לא תפגע בנסיבות אלו בהכרה באופציה כעומדת בתנאים של "אופציה ייחודית במקרקעין" כמשמעותה בסעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "החוק").

3. החלטת המיסוי ותנאיה

- 3.1 זכות מסוג 'אופציה' מקנה למחזיק בה את חופש הבחירה האם לממש את זכותו ולרכוש את הזכות במקרקעין, או לאו, וזאת בהתאם לתמורה ולתנאים הקבועים בהסכם.



החטיבה המקצועית

- 3.2 בפרק חמישי 2 לחוק, העוסק במיסוי "אופציה ייחודית במקרקעין", הגדיר המחוקק כי במידה ואופציה כאמור עומדת בתכונות ובתנאים המפורטים בסעיף 49 לחוק, תחשב זו כ"אופציה ייחודית" ויחול עליה הסדר מס מיוחד בהתאם להוראות הפרק. בכלל זה, נקבע בסעיף קטן 49(א)(6) מפורשות, כי אחד התנאים להכרה באופציה ייחודית הנו כי מקבל האופציה לא קיבל זכות חזקה במקרקעין שלגביהם ניתנה האופציה.
- 3.3 כעקרון, סעיף 49(א)(6) לחוק מתייחס למתן חזקה בנכס, שהנה מכוחה של האופציה, ולא חזקה שניתנה מכוח שכירות מוקדמת. לפיכך, נקבע כי היה וניתנה למקבל האופציה חזקה בנכס נשוא האופציה מכוח שכירות מוקדמת (שאיננה קשורה ו/או כרוכה במתן האופציה), אין בה כשלעצמה כדי לשלול את תחולת סעיף 49 לחוק.
- 3.4 במסגרת החלטת המיסוי הובהר כי בחינת האופציה, הן במישור העובדתי והן במישור המהותי, תיבחן על ידי המשרד האזורי לאחר דיווח העסקה.
- 3.5 במסגרת החלטת המיסוי נקבעו תנאים נוספים.