

החלטת מיסוי 24/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: נטרול תקופת הקמה בעסקת B.O.T - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. מוסד א' (להלן: "המוסד") הינו מוסד להשכלה גבוהה המקיים לימודים לתארים אקדמיים מוכרים. המוסד מסווג "כמוסד ציבורי" כהגדרתו בסעיף 29(2) לפקודת מס הכנסה ומתקצב על ידי המועצה להשכלה גבוהה (הועדה לתכנון ולתקצוב).
2. המוסד הינו בעל הזכות להחזיק ולהשתמש במקרקעין עליהם נמצאים מבני המוסד וחצריו.
3. בכוונת המוסד להרחיב את פעילותו, בין היתר, בדרך של הקמת מעונות לסטודנטים. לצורך כך, התקשר המוסד עם יזם לבניית מעון סטודנטים, שיכלול בקומת הקרקע חנות ספרים, חנות כלי כתיבה, בית קפה ומסעדה, מרכז ספורט וכן חנויות הלבשה, הנעלה, שירותים בנקאיים, תקשורת וכיו"ב, ולבניית חניון (להלן: "הפרוייקט").
4. הפרוייקט יבנה בשיטת Built Operate Transfer (B.O.T) כאשר בתמורה לשרותי הבניה תהיה ליזם זכות להפעיל את הפרוייקט, להשכירו, לנהלו ולקבל את ההכנסות הפירותיות ממנו וזאת לתקופה של 299 חודשים שתחילתם ביום שבו תינתן למבנה תעודת גמר כמשמעותה בחוק התכנון והבניה.
5. בניית הפרוייקט תחל תוך 60 ימים מקבלת כל ההיתרים והאישורים הנדרשים על פי דין לבניית הפרוייקט בכללותו ובלבד שעד אותו מועד יחתם הסכם לזיז בין היזם לבנק המלווה.
6. בהתאם לחוזה ההפעלה, בכל "תקופת ההקמה", הצפויה להמשך כ-24 חודשים (להלן: "תקופת ההקמה"), תהיה ליזם זכות ורשות להשתמש ולהחזיק ב"מקרקעין" לשם ביצוע ובניית הפרוייקט בלבד. בתקופת ההקמה מעמדו של היזם לגבי המקרקעין והמחוברים אליהם חיבור של קבע, יהיה כ"בר רשות" בלבד.
- ביצוע העבודות יהיה נתון לפיקוחו של המוסד. כמו כן, המוסד יהיה רשאי לנקוט בכל הצעדים הנדרשים על מנת להבטיח כי התחייבויות היזם יקוימו במלואן ובהתאם להוראות ההסכם.
7. בתקופת השימוש (ממועד סיום הבניה) יקבל היזם חזקה בקרקע לצורך הפעלת המבנה, וזאת לתקופה של 299 חודשים (להלן: "תקופת ההפעלה").

פרטי הבקשה:

לקבוע כי העמדת המקרקעין ליזם לא תחשב ל"מכירה", ולפיכך העמדת המקרקעין לא תחוייב במס מכל סוג שהוא החל במכירת מקרקעין, קרי, לא תחוייב במס שבח ובמס מכירה על ידי המוסד ולא במס רכישה על ידי היזם.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. בנסיבות המתוארות לעיל, לא תקום במועד העסקה חבות במס שבח ובמס מכירה למוסד וחבות במס רכישה לזים, זאת בשל נטרול תקופת ההקמה אשר לא תבוא במניין תקופת ההפעלה.
2. תקופת ההקמה לגבי כלל המקרקעין תסתיים במועד סיום כל הבניה או במועד הפעלת חלק מהפרויקט, כמוקדם מביניהם.
3. אם תוארך בעתיד תקופת הזיכיון מעבר ל- 25 שנים (בנטרול תקופת ההקמה) ייבחנו מחדש השלכות המס.
4. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.