



חוק עידוד - בניין להשכרה למגורים, הגשת התוכנית לאישור לאחר מכירת הדירות

עלולה לפגוע לפגוע מהותית בהטבות המס

השגה. זאת מן הטעם שהבקשה לאישור תוכנית הוגשה לאחר שהדירות כבר נמכרו לקרן, וכי למרות שמדובר בעמידה על תנאי פורמלי, אין לסטות ממנו. לעמדת הרשות להשקעות, כפי שהובעה בפסק הדין "...העיקרון שעומד ביסוד החוק, וכן ביסוד נהלי הרשות הוא עידוד פעילות משקית עתידית, וכי החל מחתימת חוזה המכר לא נדרש תמריץ בדמות הטבה זו או אחרת על פי החוק כדי להוביל לביצוע העסקה."

העותרת טענה 2 טענות מרכזיות:

1. מכירת הדירות לקרן עומדת בתנאי החוק ובהתאם ללשון החוק: סעיף 53ב(ג)(1) קובע כי "...והמכירה כלולה בתוכנית שאישרה המינהלה לפני תום הבניה...", ואין כל יסוד לטענה כי יש לקבל את אישור הרשות השקעות לפני עסקת המכר (ההדגשה אינה במקור).
2. בהסכם עם הקרן נקבע תנאי מתלה לפיו יש לקבל היתר בניה בתוך 6 חודשים, לפיכך, עסקת המכר השתכללה במועד בו קוים התנאי המתלה.

ביהמ"ש דחה את העתירה וקבע כי בהתאם להוראות סעיפים 17 ו-18 לחוק, נדרש כי מבקש האישור יגיש למנהלה תכנית (סעיף 17 לחוק) וכי המנהלה רשאית להחליט שלא לאשר את התוכנית (סעיף 18 לחוק). כיוון שהדרישה לאישור התוכנית מראש ולא בדיעבד הינו פועל יוצא של שיקול הדעת הנתון למנהלה בהתאם לסמכותה, ובהתאם לסמכות זו, גובש נוהל לאישור תוכניות, העולה בקנה אחד עם הוראות החוק ולפיו פועלת המנהלה, לפיכך קובע ביהמ"ש כי הנוהל מחייב והמנהלה פעלה בסמכות.

לטענתה השנייה של העותרת, קובע ביהמ"ש כי החוזה הוא חוזה שלם בעל תוקף ממועד כריתתו, הן לפי דיני החוזים והן לפי דיני המס.

אמנם, הגשת הבקשה לאישור הרשות להשקעות הינה טכנית באופייה ודורשת פניה מסודרת הכוללת טפסים, אישורים והצהרות שונות, כמוסבר באתר הרשות להשקעות, עם זאת פסק הדין קובע כי קיימת חשיבות מכרעת, לעיתוי הגשת הבקשה.

פרק שביעי 1 לחוק עידוד השקעות הון מקנה הטבות מס משמעותיות לדירות להשכרה למגורים, בדרך של שיעורי מס מוטבים וכן פחת מואץ, בהתאם למסלול הנבחר (בנין חדש להשכרה- המסלול "הישן" שבתוקף לבקשות שיוגשו עד ליום 31.12.2023 וכן השכרה מוסדית) ובתנאי שעומדים בתנאי החוק ונוהלי הרשות להשקעות.

במבזקים רבים הדגשנו את חשיבות ההקפדה על הדרישות הפורמליות של נוהלי הרשות להשקעות ולמשרדנו ניסיון רחב בנושא. פסק דין שניתן בימים אלו מבהיר בצורה שאינה משתמעת לשתי פנים, כי קיימת חשיבות מכרעת לניהול התוכנית מול הרשות להשקעות, הגשת הבקשה בזמן והכרת נוהל הרשות להשקעות וציות לו, על מנת לקבל את אישור המנהלה, ואיתו הזכאות להטבות המס.

ביום 28.5.2023 ניתן פס"ד בעתירת חברת נווה בנין (ע"מ 60793-09-22), וזהו עיקרו:

העותרת הינה חברה העוסקת בייזום ובניה, ותכננה לבנות בנין בן 33 קומות הכולל 151 דירות מגורים, חניון, מחסנים, שטחי מסחר וכן שטחים המיועדים למלונאות ותעסוקה.

בדצמבר 2020 התקשרה העותרת בהסכם עם קרן להשקעות בנדל"ן ("הקרן"), ומכרה לה 98 דירות בבניין. הקרן מתעתדת להשכיר את הדירות שרכשה בהשכרה ארוכת טווח. בהסכם נקבע תנאי מתלה, לפיו יתקבל היתר בניה בתוך 6 חודשים ממועד חתימת ההסכם (היתר התקבל ביוני 2021).

בפברואר 2021 הגישה העותרת בקשה לרשות להשקעות לאישור תוכנית כבנין חדש להשכרה, לפי סעיף 53ב(ג) לחוק, בגין 98 הדירות שנמכרו לקרן. סעיף 53ב(ג) מעניק הטבות לפי פרק שביעי 1 לבעל בנין להשכרה (לרבות שכירות מוסדית), גם אם מכר את הדירות שיש להשכיר, לפני שחלפו שנות ההשכרה, **ובלבד שמכר לרוכש אחד 50 דירות, לפחות** והרוכש (בענייננו- הקרן), מתחייב להשכיר לתקופה הנדרשת.

מנהלת הרשות להשקעות דחתה את בקשת העותרת להטבות, כך גם נדחתה השגתה של העותרת לוועדת

חברים נכבדים אנו
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 973

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

חוק עידוד - בניין להשכרה למגורים, הגשת התוכנית לאישור לאחר מכירת הדירות עלולה לפגוע לפגוע מהותית בהטבות המס

מיסוי בינלאומי

עשיר (בספרד) ורע לו.
החלטה אופטימית בנושא מס העושר בספרד

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



לעומת זאת, אם תמכור את 10 הדירות ורק לאחר מכן תגיש תוכנית לאישור - על 10 הדירות שנמכרו לפני הגשת התוכנית לא תהא זכאית להטבות כלל, ותוכל לקבל אישור לתוכנית רק על יתרת עשר הדירות, לגביהן - תהא רשאית למכור עוד 5 דירות ולהשכיר רק את 5 הנותרות.

למשרדנו ניסיון עשיר, הן בליווי והגשת תוכניות לאישור הרשות להשקעות הן בליווי בהגשת השגות על החלטות המנהלה.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח רונית בר, ממשרדנו.

להלן נדגים את משמעות עיתוי הגשת התוכנית למנהלת הרשות להשקעות (לשם הפשטות נתייחס עדיין לחוק בנוסחו הישן, בתוקף, לבקשות שיוגשו עד ליום 31.12.2023 ונניח שעומדים בכל תנאי החוק והנוהל, למעט מועד הגשת התוכנית לאישור):

חברה הבונה 20 דירות, ומייעדת 10 להשכרה ו- 10 למכירה: במידה ותגיש את הבקשה לפני מכירת הדירות, תהא זכאית להטבות (11% מס חברות, 20% מס על הדיבידנד, לפני מס יסף ופחת מואץ) על כל 20 הדירות. גם לדירות הנמכרות, אף אם תימכרנה "על הנייר" בסמוך לאחר הגשת הבקשה וגם על הדירות המושכרות ובעתיד על מכירתן.

בינלאומי - עשיר (בספרד) ורע לו. החלטה אופטימית בנושא מס העושר בספרד

בספרד אם העביר את הבעלות בנכס לישות גרמנית שעיקר שוויה לא נובע ממקרקעין ספרדיים: המבקש היה תושב גרמניה והבעלים הבלעדי של נכס הנמצא במיורקה. הוא התכוון להעביר נכס לשותפות מוגבלת גרמנית בה היה שותף מוגבל והחזיק במלוא הזכויות בה. השותפות המוגבלת הגרמנית היא אישיות משפטית נפרדת, ותהפוך לבעלת הזכויות והחובות הקשורים לנכס. על פי המידע שמסר המבקש - לאחר העברת הנכס הספרדי לשותפות, הנכס הספרדי היווה פחות מ- 50% משווי השותפות.

כידוע, החל משנת 2023, החליטה ממשלת ספרד על הרחבת רשת המס ביחס לשני סוגי מיסי הון הקיימים בספרד, והשתתם גם על משקיעים זרים המחזיקים בנכסים שונים בספרד, ובפרט מס העושר (net wealth tax) אשר שיעורו משתנה בהתאם לשווי הנכס, החל מ- 0.2% ועד ל- 3.5% (ראו בהרחבה מבזקנו מס' 959).

מס העושר משולם על בסיס שנתי, והוא בהחלט בעל השפעה רבה על משקיעים ישראלים בנדל"ן בספרד. תכנון נכון של מבנה ההחזקה, עשוי לחסוך כספי מיסים רבים למשקיע הישראלי.

לאחרונה, פסקה רשות המיסים בספרד על העדר תחולת מס עושר על תושב גרמניה בנוגע לרכוש ספרדי המועבר ליישות זרה שבבעלותו. נקדים ונאמר, שהחלטת הרשות בספרד, שעיקרה יפורטו להלן, אמנם זנה במקרה של תושב גרמניה שמשקיע בספרד, אך מסקנותיה ישימות גם למשקיע הישראלי. לפיכך, היא מאפשרת למשקיע הישראלי שכבר מחזיק בחברת מקרקעין ספרדית או בנכסים בספרד, לתכנן מחדש את אופן החזקתו, כך שלא יחות על נכסים אלו מס העושר בספרד, אגב שמירה על ניטרליות מיסויית בהיבט מס ההכנסה בישראל ובספרד.

החלטת המיסוי שפרסמה רשות המיסים מבהירה כי תושב גרמני לא יתחייב במס עושר בגין נכס מצוי

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי חיבה אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



נוכח האמור, העברת הנכס או הזכויות בחברה ספרדית ליישות ישראלית המחזיקה בנכסים נוספים מחוץ לספרד, אף אם זו תיחשב לשקופה לצורכי מס בישראל, עשוי לאיין את החבות במס עושר ספרדי.

חשוב להדגיש, יש לבחון היטב את השלכות המס בעת ביצוע ההעברה ולאחריו.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (עו"ד) גדי אלימי, ממשרדנו.

לפיכך, בהעדר קיום פעילות עסקית או מסחרית של השותפות בספרד, אמנת המס בין ספרד לגרמניה תאפשר מיסוי בספרד על זכויות בחבר בני אדם, רק אם שוויה של זו יהיה מורכב בעיקר ממקרקעין הנמצאים בספרד.

נציין שהפרסום לא דן בהיבטי המס בספרד (ובגרמניה) הנובעים מעצם העברת הנכס לשותפות, אך בנסיבות המתאימות, ניתן ליהנות מדחיית מס בעת ביצוע העברה שכזו, כל עוד ההעברה מתבצעת ליישות ספרדית או ליישות תושבת האיחוד האירופי.

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,
ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ