



חוק עידוד - בניה להשכרה לפי פרק שביעי 1 - קריאה אחרונה למעוניינים בהטבות לפי המסלול הישן

הארכת המועדים, כאמור מעניקה אפשרות אחרונה, עד סוף החודש, להגיש את הבקשה ולזכות בהטבות על פי מסלול ההטבות הישן.

להלן נפרט את עיקרי היתרונות של המסלול הישן ביחס למסלול ההשכרה המוסדית:

1. במסלול הישן נדרשת השכרה ל- 5 שנים מתוך 7 ממועד סיום הבניה לעומת מינימום 15 שנים מתוך 18, על פי מסלול ההשכרה המוסדית.
2. לגבי דירות להשכרה **שאינן בפריפריה** (בערים/ ישובים כגון, תל אביב, חיפה, רמת גן וכו') - במסלול הישן הדרישה הינה למינימום של 6 דירות להשכרה, מהן ניתן למכור עד 3 דירות כבר בתקופת הבניה (כמוסבר בסעיף 4 להלן) לעומת דרישה למינימום 10 דירות להשכרה, בהתאם למסלול השכירות המוסדית, אותן יידרש המשקיע להשכיר לכל התקופה (15 שנה מתוך 18 ממועד סיום הבניה). נבחר כי יישובי פריפריה הינם יישובי מיעוטים כהגדרתם בחוק וכן יישובים בפריפריה עם אוכלוסיות בעלות יכולות סוציו אקונומיות נמוכות, המשוויכים לאשכול פריפריאלי 1 עד 4 וכן לאשכול חברתי כלכלי 1-4, לדוגמה: ירוחם, בית שמש, ג'סר אל זרקא וכו'.
3. במסלול הישן אין דרישה לתקופת השכרה מינימלית לשוכר, לעומת הדרישה במסלול ההשכרה המוסדית, כי הדירה תושכר לאותו אדם ובני משפחתו לתקופה שלא תפחת מ- 5 שנים ותינתן לשוכר אופציה לתקופות שכירות נוספות שלא יפחתו מ- 10 שנים.
4. במסלול הישן ניתן למכור עד מחצית ממספר הדירות הנבנות בתוכנית, במגבלה שלפחות מחצית משטח הדירות בתוכנית המאושרת יושכרו לתקופה של 5 שנים מתוך 7 ממועד סיום הבניה (להלן - "הדירות הנמכרות").
5. אין מגבלה למועד המכירה של הדירות הנמכרות, וניתן למכור את הדירות אף בזמן הבניה או מייד בסיומה וההטבות על פי מסלול ההטבות הישן יחולו גם על הדירות הנמכרות,

כידוע, פרק שביעי 1 לחוק עידוד השקעות הון, תוקן בתיקון 75, במסגרת חוק התוכנית הכלכלית לשנות התקציב 2021-2022 (להלן - "התיקון") וההטבות המפליגות לבניה להשכרה למגורים, שניתנו ל"בניין חדש להשכרה" (להלן - "מסלול ההטבות הישן") הוחלפו במסלול הטבות חדש במסגרת הטבות ל"בניין לשכירות מוסדית" (להלן - "מסלול ההשכרה המוסדית").

עם חקיקתו של התיקון נקבע כי מסלול ההטבות הישן יסתיים ולפיכך, נקבע בנוהל הרשות להשקעות, כי בקשות לקבלת הטבות על פי מסלול ההטבות הישן, שיוגשו לכל המאוחר עד ליום 31.12.2023, יטופלו וניתן יהיה לקבל את אישור המנהלה להטבות בהתאם למסלול ההטבות הישן, ובתנאי שלבקשה צורפו המסמכים הנדרשים, לרבות היתר הבניה.

עוד נקבע כי בקשה שתוגש ללא היתר בניה, כאמור, תיסגר ולא ניתן יהיה להגישה בשנית.

בעקבות מלחמת חרבות ברזל, נחקק חוק הארכת תקופות ודחיית מועדים (הוראת שעה - חרבות ברזל) (הליכי מס ומענקי סיוע), התשפ"ד - 2023 ונקבע בסעיף 2(ג) בו: "המועד הקבוע בהגדרת "בניין להשכרה" שבסעיף 53א(א)(3) לחוק עידוד השקעות, לעניין הגשת בקשה לאישור תוכנית, יידחה בתקופה שאורכה כאורך התקופה הקובעת".

"(התקופה הקובעת" הוגדרה כתקופה של 3 חודשים שתחילתה ביום 7.10.2023).

בהתאם לכך, קבעה הרשות להשקעות כי בקשות להטבות במסלול ההטבות הישן, שיוגשו עד ליום 31.3.2024, יטופלו בהתאם לאמור לעיל, קרי, **המועד האחרון להגשת בקשות במסלול ההטבות הישן נדחה והינו 31.3.2024!**

עוד חשוב לציין, כי ניתן יהיה להגיש את הבקשה עד 31.3.2024, ללא צירוף היתר בניה מאושר ולהשלים את הגשת היתר הבניה עד ליום 30.6.2024, אולם,

בהתאם לדרישות הרשות להשקעות, לבקשה שתוגש, יש לצרף החלטת ועדה מקומית מאושרת, בעניין קבלת היתר בניה לבניין נשוא הבקשה.

חברים נכבדים
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 1009

נושאי השבוע:

חוק עידוד

בניה להשכרה לפי פרק שביעי 1 - קריאה אחרונה למעוניינים בהטבות לפי המסלול הישן

מיסוי בינלאומי

צמצום דרמטי במשטר ה- Resident Non Domicile
בבריטניה

חוק עידוד / מע"מ/שבח

תזכיר חוק - ניכוי מע"מ
תשומות בבניה להשכרה מוסדית, והשלכות

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

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



יתרון המאפשר את מימון הבניה. במסלול במחיר השוק. נבחר כי לגבי דירות בתל אביב, לדוגמה, ההשכרה המוסדית, על מנת לקבל את הטבות המס גם על הדירות הנמכרות, נדרשת תקופת השכרה מינימלית שלהן של 5 שנים לפחות ממועד סיום הבניה.

נציין כי גם למסלול ההשכרה המוסדית יתרונות, שיתכן ויתאימו לחלק מהמשקיעים, לדוגמא, לבעל קרקע בתל אביב המעוניין לבנות בניין דירות להשכרה ולהחזיקן לטווח הארוך, יתאים יותר מסלול ההשכרה המוסדית, כיוון שבמסלול זה לא נקבעת תקרה למחירי ההשכרה וניתן להשכיר את הדירות

מיסוי בינלאומי - צמצום דרמטי במשטר ה- Resident Non Domicile בבריטניה

ב- 6 במרץ הוצג בבריטניה התקציב לשנת 2024 במסגרתו הכריז שר האוצר הבריטי על שינוי משמעותי צפוי במשטר ה- Resident Non Domicile (להלן: "Non-Dom").

נזכיר בקצרה כי משטר ה- Non-Dom כיום קובע חיוב במס בבריטניה בהתאם לעקרון ה- remittance basis, לפיו תושב בעל מעמד Non-Dom יתחייב בבריטניה במס על הכנסות ורווחים שמקורם בבריטניה בלבד. באשר לרווחים והכנסות שנצמחו מחוץ לבריטניה, תקום חבות מס בריטית אך ורק לגבי סכומים שהובאו אל תחומי בריטניה, בשנה בה התקבלו בבריטניה. בהתאם למשטר הקיים כיום, יחיד יהא זכאי למשטר ה- Non-Dom אילו שהה בבריטניה פחות מ- 15 שנים מתוך 20 השנים האחרונות (ראו מבזק מספר 697).

מעבר לאמור, בכוונת המחוקק הבריטי להחיל את מס העיזבון הבריטי המלא גם על יחידים שיהיו כפופים למשטר הפטור החדש. באמרת אגב נציין, כי השינוי המהותי המתוכנן במשטר ה- Non-Dom, צפוי להיטיב עם יחידים שיחסו תחת המשטר המוטב החדש ולאפשר להם ליהנות מהטבות האמנה בין ישראל לבין בריטניה במלואן, שכן הסייג הקבוע בסעיף 21א(2) לפרוטוקול המתקן של האמנה, המתייחס ליחידים במעמד ה- Non-Dom, קובע כי ההקלות הנתונות מכוח האמנה בגין פריט הכנסה או רווח, ולפי הדין שבתוקף בארץ האחרת, ביחס לאותה הכנסה או לאותם רווחים, אדם כפוף למס בהתייחס לסכום המועבר או מתקבל באותה ארץ אחרת ולא בהתייחס למלוא הסכום האמור, יינתנו רק בגין חלק מהכנסה שהתחייב במס בבריטניה; הסייג לתחולת הקלות האמנה מתייחס נקודתית למשטר ה- Non-Dom, ולא למשטר פטור רגיל, כפי שנוהג בישראל לגבי עולה חדש ותושב חוזר ותיק, וכפי שצפוי לנהוג בבריטניה (ראו מבזקנו מספר 994).

במסגרת השינוי האמור, אשר צפוי להיכנס לתוקף באפריל 2025 - תחילת שנת המס הבריטית הבאה, יוחלף משטר ה- Non-Dom במשטר מס "פשוט" יותר, במסגרתו יחידים שלא היו תושבי בריטניה במשך 10 שנים רצופות, יהיו זכאים לפטור ממס במשך 4 שנים בלבד, בגין הכנסות ורווחים שמקורם מחוץ לבריטניה, אשר נצמחו לאותם יחידים בתקופת הפטור. בניגוד למשטר ה- Non-Dom הקיים כיום, הכנסת הרווחים הפטורים לבריטניה בתקופת הפטור, לא תגרור חיוב במס. משטר המס החדש צפוי לחול גם על מי שכיום חוסה תחת משטר ה- Non-Dom הקיים ולשנות את הדין לגבינו. אולם, ככל הנראה תיקבענה

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

בכבוד רב,

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



**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטנית) סאלי
חדד גליבטר ולרו"ח (עו"ד) גדי אלימי, ממשרדנו.**

שוב אליה לאחר מספר השנים הנדרש וליהנות שוב
ממשטר מס זה. החקיקה הסופית בעניין שינוי משטר
ה- Non-Dom צפויה להתרחש בהמשך שנת 2024.
...Stay tuned

חוק עידוד / מע"מ/שבח - תזכיר חוק- ניכוי מע"מ תשומות בבניה להשכרה מוסדית, והשלכות

ב. בדברי ההסבר לתזכיר מובהר כי ההקלה הינה
ניכוי מס התשומות שהוצאו בבניית הבניין ולא
בהוצאות שהוצאו בתקופת ההחזקה בבניין
(לאחר שנבנה).

אין כל התייחסות בדברי ההסבר למע"מ
התשומות ברכישת הקרקע, כאמור לעיל.
ג. לצורך התרת ניכוי המע"מ התשומות בבניה
כאמור, נדרש ליתן על כך הודעה למנהל מע"מ
לפני תום הבניה.

קביעת מועד זה הינה תמוהה, שכן הבניה עשויה
לארוך מספר שנים, וניכוי מס התשומות, למי
שיבחר בכך, יתבצע מיד עם קבלת חשבונית מס
ראשונה בשל הבניה.

לדעתנו, הותרת מועד זה על כנו, הינה פתח לאי
סדרים מכיוון שיזמים יעדיפו ראשית לנכות מס
התשומות, ורק בהמשך יחליטו אם לבקש
מהמנהל את החלת ההטבה, או שמא רק
"יתנצלו" וישיבו את מס התשומות שניכו, בלא
"לשלם את המחיר", על בחירתם הראשונה (ראו
להלן).

ד. המחיר: מי שבחר בהקלת ניכוי מס התשומות -
ישלל לו הפטור ממע"מ העסקאות במכירה
בעתיד, של הדירות שהושכרו במסגרת ההשכרה
המוסדית.

בנוסף, וכמוקדם מהשניים - ככל שיעשה בעתיד
שימוש בדירות אלו שלא למטרת השכרה מוסדית,
יחול בגינם מע"מ עסקאות מידי מכירה רעיונית,
עוד טרם מכירתן בפועל, "כשימוש עצמי".

ה. הוראת ההקלה ומחירה הינן בגדר הוראת שעה,
שתחולתה מיום אישור החקיקה ועד יום
31.12.2027, אלא אם התקופה תוארך לתקופות
נוספות ע"י שר האוצר באישור ועדת הכספים,
ובלבד שלא תוארך מעבר ליום 31.12.2031.

ביום 10.3.2024 פורסם תזכיר חקיקה הון במתן
הטבה (?) במע"מ ליזמים הבונים דירות להשכרה
לטווח ארוך במסגרת השכרה מוסדית, (להלן - בניין
להשכרה מוסדית).

(לעניין חוק עידוד השקעות הון פרק שביעי1, "בניין
להשכרה מוסדית", ראה מאמר נוסף במבזק זה וכן
מבזקים 902 ו-905)

מן המפורסמות הוא כי לא ניתן לנכות מס תשומות
ברכישה או בבנייתה, של דירה המיועדת להשכרה
למגורים, שכן ההשכרה למגורים הינה עסקה פטורה
ממע"מ, וסעיף 41 לחוק מע"מ קובע כי "אין לנכות
מס על תשומות אלא אם הן לשימוש בעסקה החייבת
במס".

מאידך קובע סעיף 31(4) לחוק כי משנשלל קיזוז
מע"מ תשומות ברכישה - תהא עסקת המכירה בעתיד
פטורה ממע"מ.

מכיוון שעל פי התזכיר, ענף הבניה נכנס ל"האטה
משמעותית" ו- "ובמטרה לעודד בנייה לשכירות
ארוכת טווח...", מוצע בשונה מהדין הקיים כיום,
לאפשר ניכוי מע"מ תשומות בבניית בניין דירות
להשכרה מוסדית על פי חוק העידוד כאמור לעיל:

להלן מספר נקודות חשובות המוצעות או העולות
מהזכיר האמור (הכל לעניין בניין להשכרה מוסדית):

א. "מי שבנה בניין לשכירות מוסדית ... רשאי
לנכות מס על בניית הבניין לשכירות מוסדית..."
משום מה התזכיר מתייחס רק על מע"מ
התשומות בבניית הבניין ומתעלם כליל ממע"מ
התשומות ברכישת הקרקע לצורך בניית הבניין !!
לדעתנו, לא יעלה על הדעת שההקלה האמורה
תחול רק על הבניה ולא על רכישת הקרקע לצורך
כך.

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

בכבוד רב,

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



על מכר דירת מגורים שהושכרה בעבר בהשכרה מוסדית, אלא תחול בכל מכר של כל זכות במקרקעין (וגם בפעולה באיגוד).

כך למשל, גם מי שרכש נכס מקרקעין כלשהו לפני 40 שנה, קיזז מס תשומות ברכישה ו/או בבניה, בהמשך ולאורך השנים סגר את התיק המע"מ, וחשב שענייני מע"מ הם "הסטוריה", הרי שעכשיו יידרש ליתן הצהרה מפורשת בדיווחיו למסמ"ק, האם ניכה מס תשומות בעבר כאמור, או לא.

ט. בשולי הדברים: במסגרת תאור העלות התקציבית, הנדרש בכל תזכיר חקיקה מופיע כך: **"בשל התיקון המוצע צפוי אובדן הכנסות בסך 160 מיליון ₪ בשנה"**.

נראה כי התזכיר מניח שדירות להשכרה מוסדית, נהרסות עם הזמן ושוויין פוחת ולא עולה, כמקובל במקומותינו בעניין דירות מגורים, שאם לא כן - תקציב המדינה אמנם יפחת בתחילה (בעת ניכוי מס התשומות בבניה) אך במועדי מימוש הדירות, התקציב דווקא יגדל (תוך החלת מע"מ עסקאות) ובאופן יפה. מי יודע.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטן) ישי חיבה, ממשרדנו.

ו. על מנת לאכוף את חבות מס העסקאות במכר דירות מגורים שהושכרו בהשכרה מוסדית, אך נוכח מס התשומות בגינן בבניה, מוצע בתזכיר להכניס איזכור מפורש של הסוגייה בסעיף 16(א)(2) לחוק מיסוי מקרקעין.

זהו סעיף ש"ברגיל" לא נתקלים בו, ואולם על פניו הוא סעיף די דרקוני הקובע כי לא יהיה תוקף לעסקה במקרקעין והיא לא תרשם בפנקס המקרקעין אלא אם...

במקרה דנן, למוכר דירת מגורים שהושכרה בהשכרה מוסדית, ואשר ניכה מע"מ תשומות בבנייתה יהיה צורך בהמצאת אישור ממנהל מע"מ על כי מס העסקאות במכירתה שולם, או שניתנה ערובה לתשלומו.

ז. מכיוון שהמחוקק אינו סומך רק על זכרונו ויושרתו של מוכר רלוונטי, מוצע בתזכיר להוסיף הצהרה פוזיטיבית (לפי סעיף 73 לחוק מסמ"ק) מכל מוכר, אם ניכה מס תשומות ברכישה או בהשבחתה של הזכות (כאן כבר מצוין "רכישה" ולא רק "בנייה"). יש להניח שיהיה צריך לסמן "כן" או "לא". המחוקק מניח כי יותר קשה למוכר ש"זכרונו חלש", לסמן במפורש "לא".

ח. לא בשגגה לא ציינו את המילה "דירה" בסעיפים ו' ו-ז' לעיל, שכן על פי המוצע בתזכיר, הוספת ההצהרות הללו בדיווחים למסמ"ק אינה חלה רק

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

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