



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 1324/09

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: הכרה בהכנסות, התרת הוצאות וחייב במיסי מקרקעין בפרויקט P.F.I

העובדות:

1. נערך מכרז לפרויקט בשיטת ה – PFI לשיקום, תפעול ואחזקה של מערכת כבישים קיימים.
2. במסגרת הפרויקט יידרש הזוכה במכרז לרמת תחזוקה נאותה של רכיבי רשת הדרכים ומערכתיה. הזכיין יידרש לממן, לשקם, לתחזק ולתפעל, על חשבונו, את רשת הכבישים. בתמורה יהא זכאי לתשלום מענק במהלך ובתום **שלב ההתאמה** ולתשלומים קבועים חצי שנתיים במשך תקופת **התפעול והתחזוקה**. הזכיין לא יהיה זכאי לכל תשלום מהנוסעים העוברים ברשת הדרכים וכך גם התשלום התקופתי לא יהא תלוי בהיקפי הנסיעה.
 - 2.1. תקופת הזיכיון הקבועה במכרז הינה ל - 20 שנים.
 - 2.2. בכל מקרה לא תעלה תקופת ההסכם הכוללת על 20 שנים.
 - 2.3. במהלך שלב ההתאמה, יקבל הזכיין תשלומי מענקים אשר ישולמו לפי עמידה באבני דרך בפרויקט.
3. הזכיין יידרש לשמור על רמת תחזוקה גבוהה של רשת הדרכים במהלך תקופת ההסכם, וכן לטפל באירועים ובליקויים בטיחותיים על מנת שתישמר תנועה שוטפת ובטוחה של המשתמשים ברשת הדרכים.
4. בסיום תקופת הזיכיון יעביר הזכיין את רשת הדרכים לבעליה במצב תחזוקתי טוב מבחינת רמות האיכות.
5. הפרויקט המתואר מתאים להגדרות התקינה החשבונאית להגדרתו ככנס פיננסי בדוחות הזכיין.

הבקשה:

לקבוע את אופן הדיווח וחבויות המס בגין ההכנסות מהפרויקט.



החטיבה המקצועית

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. תנאים כלליים

הסדר המס יחול מקום בו הפרויקט יסווג בדוחות הכספיים של הזכיה כנכס פיננסי, בהתאם לחשבונאות החדשה. באם לא יסווג הפרויקט בספרי הזכיה כנכס פיננסי לא יהא כל תוקף לאישור זה.

2. הכרה בהכנסה מהפרויקט

2.1. ההכרה בהכנסה מהפרויקט תתבצע בהתאם להכרה החשבונאית בהכנסה מהפרויקט לאור סיווגו כנכס פיננסי בספרי הזכיה. היזם ייחשב כמעניק שירותי מימון (בגין ההתאמה) ושירותי תפעול (בגין ההפעלה) ויתחייב במס בגין שני השירותים על בסיס צבירה.

2.2. מענקים שיוענקו לזכיה ינוכו מהנכס הפיננסי עם קבלתם. אם סכומי המענקים יעלו על גובה יתרת הנכס הפיננסי, ייחשב העודף להכנסה חייבת מעסק. מענק שיקבל הזכיה בגין רכישת נכס ספציפי שנרכש לצורך ביצוע הפרויקט, יופחת ממחירו המקורי של הנכס הנרכש בגינו התקבל המענק, בהתאם להוראות סעיף 21(ב) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א – 1961 (להלן – "הפקודה"), הן לצורך הפחת או ההפחתה בגינו והן לצורך קביעת המחיר המקורי לעניין סעיף 88 לפקודה.

3. התרת הוצאות בניכוי

3.1. כלל ההוצאות לרבות הוצאות המימון בתקופת ההתאמה ובתקופת ההפעלה יותרו או לא יותרו בניכוי בהתאם לאופן הטיפול החשבונאי בהוצאות אלו.

3.2. הוצאות מסוימות הטעונות התאמה על פי הפקודה או התקנות שהותקנו מכוחה (כך למשל - הוצאות רכב, כיבודים, תרומות, הפרשה לפיצויים, הפרשה לחופשה וכיוצ"ב) יותרו בניכוי בהתאם להוראות הפקודה והתקנות.

3.3. תקנות מס הכנסה (ניכוי דמי חכירה), תשל"ח – 1977 לא יחולו בקביעת הכנסת הזכיה ובהפחתת הנכס הפיננסי.

4. חיוב במסי מקרקעין

לא תקום חבות במס רכישה במועד העסקה.

5. הקמת חברה

אישורינו זה מותנה בכך שהזכיה יבצע את כל הנגזר מהמכרז באמצעות חברה שתוקם במיוחד לשם כך, ואשר לא נעשתה בה כל פעילות קודמת בעבר.

6. השבת הנכסים

6.1. השבת המקרקעין המשמשים את הזכיה ללא תמורה בתום תקופת הזיכיון, לא תחשב כמכירה של זכות במקרקעין בידי הזכיה.

6.2. העברת כל הנכסים בתום תקופת הזיכיון ללא תמורה לזכיה, לא תחשב כמכירה לעניין פקודת מס הכנסה.



החטיבה המקצועית

7. מכירה לצדדים שלישיים

- 7.1. אישור זה אינו חל במקרה של מכירת זכויות הזכין לצדדים שלישיים.
- 7.2. מכירת המניות לצדדים שלישיים תחויב במס בישראל על אף האמור בכל דין, וללא קשר לתושבותו של המוכר.
8. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.