

החלטת מיסוי 134/06

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין

הנושא: חילוף נכס אחד בשני נכסים והגדרת קרקע לבניית מבנה עסקי - החלטת מיסוי בהסכם

העובדות:

1. חברה (להלן: "החברה") מכרה מבנה עסקי (להלן: "הנכס הנמכר").
2. הנכס הנמכר נרכש בחלקים בשני מועדים שונים.
3. בתוך שנה ממועד המכירה האמור לעיל, רכשה החברה זכויות במקרקעין, שהינם מגרש ריק (להלן: "המגרש"). החברה מתעתדת לבנות על המגרש מרכז מסחרי. ההערכה הינה כי תקופת הבנייה תיארך שנה וחצי.
4. בנוסף, רכשה החברה באותו מועד קומת משרדים וחניות בבניין משרדים (להלן: "קומת המשרדים").
- קומת המשרדים נרכשה ברמת "מעטפת" והחברה תשקיע בה סכום נוסף לצורך השלמת עבודות "הפנים" והגמר. טרם נתקבל אישור לאספקת חשמל, מים או חיבור טלפון לקומת המשרדים, לפי סעיף 265 לחוק התכנון והבניה (המגרש וקומת המשרדים גם יחד יקראו להלן: "הנכסים החלופיים" ואילו כל אחד מהנכסים בנפרד - המגרש או קומת המשרדים - יקרא להלן: "הנכס החלופי").
5. שווי רכישת הנכסים החלופיים, לרבות הבניה, יהיה גבוה משווי מכירת הנכס הנמכר.

פרטי הבקשה:

1. בשל מכירת הנכס הנמכר ורכישת שני הנכסים החלופיים במקומו, יחולו הוראות פרק חמישי 3 לחוק.
2. רכישת קומת המשרדים בשלב מעטפת בלבד, אשר אינה בגדר "מבנה עסקי" גמור, תיחשב כרכישת "קרקע לבניית מבנה עסקי", לצורך הוראות סעיף 49א(ב)(2) לחוק ומניין תקופת חמש השנים המנויה בו.

החלטת המיסוי ותנאיה:

1. על מכירת הנכס הנמכר ורכישת שני הנכסים החלופיים במקומו, בתוך תקופה של 12 חודשים מיום המכירה כאמור, יחולו הוראות פרק חמישי 3 לחוק בכפוף להתקיימות כל תנאיו ובתנאים ובתיאומים כמפורט בהחלטת מיסוי זו.
2. יראו את קומת המשרדים שנרכשה ברמת מעטפת בלבד כרכישת "קרקע לבניית מבנה עסקי".
3. הנכס החלופי ייחשב כמבנה עסקי אם בתוך 5 שנים יתקיים אחד מאלה לגביו:
 - א. התקיימו לגביו (באופן נפרד) הוראות סעיף 49א(ב)(2) לחוק.על מנת שקומת המשרדים תעמוד בתנאי סעיף 49א(ב)(2) לחוק, יש לבדוק כי השטח הבנוי בקומת המשרדים יהווה לפחות 70% מכלל זכויות הבניה לפי התב"ע החלה על המגרש עליו בנוי בניין המשרדים במועד סיום הבניה, כשהן מוכפלות ביחס שבין שטח קומת המשרדים לכלל זכויות הבניה על פי התב"ע בבניין המשרדים שחלה במועד רכישת קומת המשרדים.

- ב. התקיימו לגביו (באופן נפרד) הוראות סעיף 49א(ב)(2) לחוק.
- אולם, הדרישה בסעיף האמור כי הוצאות הבנייה לא יפחתו מ- 70% משווי המכירה של הזכות הנמכרת תיבחן לגבי כל נכס חלופי בהתאם ליחס השוויים.
- לעניין זה "יחס השוויים" הוא - היחס שבין שווי הנכס החלופי בניכוי עלויות הבנייה הקיימות לבין שווי כל הנכסים החלופיים בניכוי עלויות הבנייה הקיימות, כשכל אחד מהם מתואם ליום המכירה של הנכס הנמכר.
- יובהר כי הוצאות הבנייה הכלולות בשווי המכירה של נכס חלופי בעת רכישתו, יהוו חלק מהוצאות הבנייה הנדרשות לסעיף 49א(ב)(2) לחוק.
4. יובהר כי על אף האמור בסעיף 3(ב) דלעיל, במקרה בו אחד מהנכסים החלופיים לא יענה על הגדרת "מבנה עסקי" אזי לגבי הנכס החלופי האחר הדרישה תהא כי הוצאות הבנייה לא יפחתו מ- 70% משווי המכירה של הנכס הנמכר במלואו ולא חלק יחסי בהתאם ליחס השוויים כאמור.
5. על מכירת הנכס הנמכר ורכישת הנכסים החלופיים יחולו הוראות פרק חמישי 3 לחוק, בשינויים המתחייבים, וכמפורט בהחלטת מיסוי 123/06¹.
6. יובהר כי שווי הרכישה של הנכסים החלופיים מורכב משני ימי רכישה ושני שוויי רכישה שונים של הנכס הנמכר והפיצול האמור יבוצע בגין כל אחד משוויי הרכישה.
7. לעניין חיוב במס רכישה יחול סעיף 49א לחוק במגבלות הסעיף.
8. החברה מתחייבת, כי בעת מכירה של כל אחד מהנכסים החלופיים יועבר למנהל מיסוי מקרקעין האזורי עותק מהחלטה זו.
9. במסגרת הבקשה נקבעו תנאים וסייגים נוספים.

¹ החלק המתייחס למצב בו שווי הזכות החלופית המתואמת הכולל שווה או גבוה משווי המכירה של הנכס הנמכר.