



החטיבה המקצועית

החלטת מיסוי: 7453/22

תחום החלטת המיסוי: מיסוי מקרקעין וקבלנים

הנושא: אופציית מכר בעסקאות B.O.T - החלטת מיסוי בהסכם

1. העובדות

- 1.1. בשנת 2016 הוכרזה חברה א' (להלן: "החברה") כזוכה במכרז לביצועו של פרויקט B.O.T (להלן: "הפרויקט") הכולל בין היתר תכנון, מימון, שיפוץ, הקמה, תפעול, תחזוקה וניהול של המבנים נשוא הפרויקט עבור חברה ב' (להלן: "המחכירה").
- 1.2. בהתאם לתנאי הזכייה במכרז, תקופת הזיכיון תהיה עשרים וארבע שנים ואחד עשר חודשים (להלן: "תקופת הזיכיון").
- 1.3. בתקופת הזיכיון תפעיל החברה את הפרויקט תמורת תשלום שייגבה מן המשתמשים בפרויקט. בתום תקופת הזיכיון, יהא על החברה להשיב את המבנים למחכירה, לרבות כלל הציוד והמערכות המותקנים בהם.
- 1.4. בין החברה למחכירה התגלע סכסוך כספי הנוגע לאופן ביצוע הפרויקט. כחלק מהסכם הפשרה שנחתם בין הצדדים נקבע כי על המחכירה לבחור בין שתי חלופות, תשלום פיצוי כספי או המרת הפיצוי הכספי בתקופת זיכיון נוספת (להלן: "תקופת הזיכיון הנוספת"), אשר תחילתה במועד סיום תקופת הזיכיון.
- 1.5. הבחירה בין החלופות תעשה טרם סיום תקופת הזיכיון ותהיה נתונה לשיקול דעתה הבלעדי של המחכירה.
- 1.6. ביום חתימת הסכם הפשרה אין ודאות לגבי בחירתה של המחכירה במי מבין החלופות.

2. פרטי הבקשה

לאשר כי במועד החתימה על הסכם הפשרה החלופה של אופציית המחכירה (אופציית מכר) לא תחשב כמכירה של זכות במקרקעין לפי חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין").

3. החלטת המיסוי ותנאיה

- 3.1. אופציית מחכיר (אופציית מכר) איננה נכללת תחת הגדרת המונח "מכירה" הקבוע בסעיף 1 לחוק מיסוי מקרקעין, שכן באופציה מסוג זה אין מדובר בהענקה של זכות במקרקעין - ה'קונה' הוא המתחייב לרכוש את הזכות במקרקעין, ובהתאמה ה'מחכיר' מחזיק בזכות הברירה האם להאריך את תקופת החכירה.



החטיבה המקצועית

3.2. החלופה המאפשרת למחכירה להמיר את הפיצוי הכספי, כולו או חלקו, בתקופת זיכיון נוספת, תיחשב במועד החתימה על הסכם הפשרה כאופציית מחכיר (אופציית מכר) בתנאים הבאים:

א. זכות הבחירה בחלופה זו תינתן למחכירה ממועד החתימה על הסכם הפשרה ועד לסיום תקופת הזיכיון.

ב. זכות הבחירה תהא בלעדית אצל המחכירה ולא אצל החברה, כך שהאפשרות לתקופת זיכיון נוספת תהא תלויה אך ורק במחכירה.

ג. השקילות הכלכלית בין החלופות תישמר - השווי הכלכלי של תקופת הזיכיון הנוספת יהא שקול כלכלית להתחייבות לתשלום הפיצוי הכספי.

ד. ההסכם אשר ייחתם בין הצדדים יצביע על כך שמדובר באופציה של המחכירה ולא של החברה.

ה. תקופת הזיכיון הנוספת לא תעלה על 25 שנים.

3.3. במועד בו תחליט המחכירה להמיר את הפיצוי הכספי בתקופת זיכיון נוספת ייבחן האם המחכירה היא של זכות במקרקעין לפי חוק מיסוי מקרקעין וזאת בהתחשב ביתרת תקופת החכירה המצטברת המרבית וביתר התנאים הקבועים בהחלטת המיסוי.

3.4. במסגרת החלטת המיסוי נקבעו מגבלות ותנאים נוספים.