



סמנכ"ל בכיר שומה ובקורת

28/07/2011

אל

פקידי השומה, ממוני מיסוי מקרקעין וציבור הנישומים והמייצגים

הנדון: עדכון להוראת ביצוע 02/2010 - אישור לפרויקט

1. כללי

תיקון מס' 70 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין") קבע בין היתר כי על רוכש זכות במקרקעין מוטלת חובת תשלום מקדמה על חשבון מס השבח שהמוכר חייב בו. בהנחיות הנהלת הרשות נקבע כי במקרה בו נרכשת זכות מקבלן שיש בידו אישור פקיד שומה בתוקף לפי סעיף 50, אין חובה בהעברת מקדמה כאמור. לאור תיקון החוק וההנחיות, ועל מנת להקל על הקבלנים להמציא אישור כאמור, הוחלט להגמיש את התנאים המצטברים אשר נקבעו למסלול אישור לפרויקט על פי הוראת ביצוע 2/2010 ולקבוע תנאים כמפורט במכתב זה לאישור לפרויקט בליווי בנקאי, כמוגדר להלן.

2. הגדרות

"**אישור לפרויקט בליווי בנקאי**" - אישור לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין לפרויקט בהסכם ליווי בנקאי סגור.

"**פרויקט**" - בניין לרבות מספר בניינים אשר נבנים באותו אתר, בין בשלב אחד ובין במספר שלבים, ובאותה מסגרת של הסכם ליווי בנקאי סגור.

"**הסכם ליווי בנקאי סגור**" משמעו, הסכם להעמדת "ליווי פיננסי" כהגדרת מונח זה בחוק המכר (דירות) (הבטחת השקעות של רוכשי דירות) התשל"ה-1974.

"**תקופת האישור לפרויקט בליווי בנקאי**" - תקופת האישור הינה מיום הוצאת האישור על ידי פקיד השומה ועד תאריך סיום הליווי.

"**סיום הליווי**" - סיום בניית הפרויקט וקבלת טופס 4, ולאחר קיום מלוא החובות וההתחייבויות של החברה כלפי הבנק בגין ובקשר עם הפרויקט, לרבות פירעון מלוא האשראי בגין הפרויקט (מכל מן וסוג שהוא) ובכלל זה ביטולן של כל הערבויות על פי חוק המכר (דירות) (הבטחת השקעות של רוכשי הדירות), תשל"ה-1974 וביטול מסגרות האשראי בקשר עם הפרויקט.



סמנכ"ל בכיר שומה ובקורת

3. אופן הגשת הבקשה לאישור לפרויקט בליווי בנקאי

חברה (לרבות חברה משפחתית וחברה שקופה) ויחיד (להלן: "הנישום") אשר מבקש לקבל אישור לפרויקט בליווי בנקאי יפנה לפקיד השומה בו מתנהל תיקו בבקשה בטופס 7017-א המצ"ב נספח א ובצירוף דו"ח "0" שהוגש לבנק לצורך קבלת הליווי הבנקאי בפרויקט.

4. אישור לפרויקט בליווי בנקאי

- א. כל התנאים האמורים בסעיף 3.2 לה"ב 2/2010 ביחס לאישור לפרויקט יחולו על אישור לפרויקט בליווי בנקאי אולם זאת בכפוף לשינויים וההתאמות כדלקמן:
- ב. במקום סעיף 3.2.1 יבוא כדלקמן:
 1. הנישום הינו קבלן רשום אצל רשם הקבלנים במשרד השיכון וכאשר הנישום אינו רשום כקבלן אזי ימציא רישיון בר תוקף של הקבלן הראשי בפרויקט. במקרים בהם עדין לא ידוע מי הקבלן הראשי בפרויקט, יש להמציא מידע זה לפקיד השומה תוך 14 יום מההתקשרות עם הקבלן הראשי בפרויקט..
 2. נישום אשר החל לפעול לראשונה בשנת המס בה הגיש את הבקשה לאישור לפרויקט בליווי בנקאי או נישום אשר החל לפעול בשנתיים אשר קדמו לבקשתו כאמור יהא זכאי לאישור כאמור בהתמלא כל התנאים האמורים במכתב זה ובכללם התנאים המצטברים בסעיפים 3.1.3 עד 3.1.11 לה"ב 2/2010 בהתאם לאורך שנות פעילותו בהתאמה.
- ג. סעיפים 3.2.2-3.2.4 בטלים.
- ד. סעיף 4.7 בטל.

5. הוראות כלליות לאישור

- א. על הנישום להודיע לפקיד השומה על סיום ו/או ביטול הליווי.
- ב. כל עוד האישור בתוקף לא יינתן אישור פרויקט לשנה בגין הפרויקט המדובר.



סמנכ"ל בכיר שומה ובקורת

6. המצאת ערובה

על הנישום המבקש אישור לפרויקט בליווי בנקאי להמציא אחת מהערובות הבאות :

א. ערובה כאמור בסעיף 5.2 להוראת הביצוע 02/2010. במקרה של ערובה במזומן רשאי פקיד השומה לאפשר את תשלום הערובה בפריסה לתשלומים וזאת עד לתום שנת המס שלפני שנת המס בה תדווח ההכנסה בגין הפרויקט.

יובהר כי בשל ההכנסה נשוא הפרויקט שבשלה שילם הנישום את מלוא הערובה בפועל, לא ישולמו מקדמות ותשלום הערובה לא יוחזר ויחשב כתשלום על-חשבון המס מהפרויקט.

ב. המצאת כתב הוראות בלתי חוזרות של הנישום לבנק הליווי החתום על ידי הנישום והמצאת אישור הבנק על קבלת ההוראות הבלתי חוזרות בנוסח המצ"ב כנספחים ב' וג'.

כתב ההוראות הבלתי חוזרות קובע שהבנק המלווה לא יעביר לקבלן את "הסכום הקובע" מהעודפים שנותרו מה-ן הליווי עד לקבלת אישור פקיד השומה לכך ("הסכום הקובע" – הסכום הקובע כהגדרתו על פי כתב ההוראות הבלתי חוזרות והמשקף את המס החל על הנישום מהרווח הצפוי בפרויקט על פי דו"ח ה-"0") עם זאת, רשאי הנישום בתקופת הסכם הליווי לפנות לפקיד השומה בטופס המצ"ב כנספח ד להקטנת "הסכום הקובע" הקובע בכתב ההוראות הבלתי חוזרות על בסיס דו"ח "0" מעודכן. השתכנע פקיד השומה שאכן יש להקטין את הסכום הקובע, אזי ימציא אישור, באמצעות הנישום, על הסכמתו להקטנת הסכום הקובע.

בסיום הליווי, ימציא הנישום לפקיד השומה את דו"ח ה-"0" האחרון של המפקח אשר מונה על הפרויקט מטעם הבנק וטופס 702. עם תשלום מלא המס המתחייב, ימציא פקיד השומה לבנק המלווה אישור באמצעות הנישום, על הסכמתו לביטול ההוראה הבלתי חוזרת דהיינו הקטנת הסכום הקובע לאפס. (להלן: "אישור רשות המיסים לביטול")

יובהר כי אישור רשות המיסים לביטול יותנה בתשלום המס בגין הרווחים מהפרויקט. במקרה שהליווי מסתיים בשנת המס שלאחר שנת המס בה חייב הנישום בדיווח על הכנסותיו לפקיד השומה, יילקח בחשבון תשלום חבות מס הכנסה של הנישום לאותה שנת מס. במקרה שהליווי מסתיים באותה שנת מס בה הנישום חייב בדיווח כאמור, יש לדרוש מהנישום תשלום מלוא המקדמה בשל חבות המס הצפויה מהמכירות של הפרויקט עד ליום סיום הליווי.

יודגש כי, במקרים שלנישום יש אישור שנתי כללי בשנת המס שבה מתבקש האישור לפרויקט בליווי בנקאי ובשלוש השנים שקדמו לשנת מס זו, לא יידרש הנישום להמצאת ערובה.



סמנכ"ל בכיר שומה ובקורת

7. הוראת מעבר

לגבי מכירות נשוא פרויקטים אשר הסכמי הליווי בהם נחתמו עד ליום 31/07/2011 תוקטן המקדמה בשלם לשיעור 0% ללא התנאי של קבלת אישור לפי סעיף 50 מפקיד השומה. יובהר כי גם במקרים בהם ניתן אישור הבנקים ללוות את הפרויקט עד ליום 31/07/2011 אך עד למועד זה טרם נחתם הסכם ליווי, יוקטן במכירות נשוא פרויקטים אלה שיעור המקדמה במיסוי מקרקעין ל-0%. הקטנת המקדמה כאמור במקרים בסעיף זה, תבוצע על סמך בקשה של הנישום למנהל מיסוי מקרקעין בטפסים שיקבעו לצורך כך.

8. תחולה

הכללים אשר נקבעו לאישור פרויקט בליווי בנקאי יחולו על פרויקטים שמועד החתימה על הסכם הליווי הוא מיום 01/08/2011 ואילך. הנחייה זו באה כעדכון להוראת הביצוע 02/2010 מיום 31/01/2010 ועדכונה מיום 11/05/2011.

בברכה,

ד"ר חיים גבאי

העתקים:

מר יהודה נסרדישי-מנהל רשות המיסים

מר אהרון אליהו, רו"ח - סמנכ"ל בכיר מחלקה מקצועית

מר אורי קלינר, היועמ"ש (בפועל)

מר זאב פורת, עו"ד - סמנכ"ל בכיר גביה

מר מאיר אסולין - מנהל מיסוי מקרקעין ירושלים

גב' אביבה אטיאס, עו"ד - ממונה מיסוי מקרקעין, לשכה משפטית, רשות המיסים

מר דרור ביטרמן, רו"ח - מנהל תחום שומה



סמנכ"ל בכיר שומה ובקורת

א-7017

נספח א (סמן V בריבוע המתאים)

בקשה לקבלת טופס 50 לפרויקט בליווי בנקאי

אל: פקיד שומה

מאת: מס' תיק - (להלן: "הנישום")

שם הפרויקט: גוש: חלקה:

תאריך סיום בנייה צפוי: תאריך גמר ליווי בנקאי צפוי: שם הבנק המלווה:

הצהרת הנישום כי:

- הנישום הינו תושב ישראל, אשר הגיש לשלטונות המס את כל הדו"חות שהוא חייב בהגשתם.
- הנישום הוא קבלן בונה אשר מדווח על הכנסותיו ממכירת בניינים בהתאם לסעיף 8א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), תשכ"א-1961.
- הנישום איננו איגוד מקרקעין כהגדרתו בחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) התשכ"ג – 1963.
- הנישום לא נמצא בהליכי פירוק או כינוס או פשיטת רגל.
- הנישום הינו קבלן רשום אצל רשם הקבלנים במשרד השיכון (יש לצרף רישיון בר תוקף ו/או המצאת רישיון בר תוקף של הקבלן הראשי בפרויקט בהתאם לסעיף 1.א.4 עדכון הוראת ביצוע 02/2010 – אישור לפרויקט בליווי בנקאי סגור.
- הכנסות הנישום ממכירת הדירות או שטחי המסחר בפרויקטתהיינה נתונות לשומת מס הכנסה כהכנסות ממכירת מלאי עסקי.
- עם הגשת הדוח השנתי, יוגש דיווח לפקיד השומה על כל המכירות של המלאי העסקי שקיבלו פטור בשנת המס מכוח סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח, מכירה ורכישה) התשכ"ג – 1963 (להלן: "החוק") בשנת המס אליה התייחס הדוח השנתי.
- ידוע לי שמתן האישור לפרויקט ותוקפו יפורסמו באתר האינטרנט של רשות המיסים.
- כל הפרויקט הינו בליווי בנקאי סגור (יש לצרף הסכם ליווי תוך 14 יום ממועד החתימה על הסכם הליווי).
- נבחר מסלול ערובה באמצעות הוראה בלתי חוזרת (מצ"ב).
- הנישום מתחייב להודיע לפקיד השומה תוך 7 ימים על סיום ו/או ביטול הליווי.

בברכה

תאריך שם הנישום חתימה תפקיד החותם



סמנכ"ל בכיר שומה ובקורת

נספח ד

לכבוד

בנק _____ בע"מ

הנדון: אישור פקיד השומה להקטנת הסכום הקובע מההוראה הבלתי חוזרת

הריני לאשר בזה כי:

שם החברה: _____ ח.פ. _____

חשבון בנק מספר _____

שם הפרויקט _____

גוש _____ חלקה _____ מגרש _____

הקטנת הסכום הקובע ל- _____

חתימה וחותמת

תפקיד

שם

תאריך