



## מדינת ישראל משרד התעשייה, המסחר והתעסוקה מרכז ההשקעות

24 במאי 2011  
כ"א אייר תשע"א

### נוהל בניינים להשכרה למגורים עפ"י פרק שביעי לחוק עידוד השקעות הון

השינויים בסעיפים 1. א עד ג התקבלו בישיבת מינהלה מס' 1743 מיום 12/01/2011

#### 1. התנאים המצטברים לקבלת ההטבות ע"פ החוק לעידוד השקעות הון הם כדלקמן -

- א. גובה דמי השכירות החודשי הממוצע לדירה בבנין להשכרה למגורים נשוא כתב האישור (נכס מאושר) לא יעלה על סך של 6,200 ₪ כאשר החישוב ייעשה לפי סה"כ דמי השכירות של כל הדירות בבנין (כולל אלו שלא מקבלות הטבה או מקבלות הטבה חלקית כאמור בסעיף ב' להלן).
- ב. לגבי דירות בהם גובה דמי השכירות הינו בין 6,201 ₪ ל – 8,000 ₪ תינתן הטבת המס על סך של 6,200 ₪ בלבד.
- ג. לגבי דירות בהם גובה דמי השכירות הינו מעל 8,000 ₪ לא תינתן הטבת מס.
- ד. עמידת בעל הבניין במגבלת דמי השכירות תבחן בהתאם לאמור בנספח א' לנוהל זה.
- ה. לדירות מרוהטות יתווספו 10% מעל דמי השכירות הנ"ל.
- ו. על אזור הפריפריה (אזור פיתוח א' כהגדרתו בתוספת הראשונה לחוק לעידוד השקעות הון) לא יחולו המגבלות הנ"ל לגבי גובה דמי השכירות.
- ז. הטבות המס יסויגו ויינתנו רק בגין הכנסות מדמי שכירות ולא בגין הכנסות משירותים נלווים.
- ח. במסגרת בדיקת הדו"ח ביצוע סופי בעלי כתב האישור יידרשו להגיש הצהרה כי לא קיימים חוזים נוספים בינם לבין השוכרים. במידה וקיימים חוזים נוספים, יש לצרפם לדו"ח ביצוע סופי ובדיקת העמידה בגובה דמי השכירות תחול על הסכום הכולל את כל התקבולים מהשוכר.

#### 2. בניית מעונות לסטודנטים

פרויקטים של מבנים אשר ישמשו כמעונות סטודנטים הכוללים דירות מרוהטות להשכרה למגורי סטודנטים, (להלן "מעונות סטודנטים" או "מעונות"), ואשר יכללו מתן שירותים כגון אחזקת הפרויקט והמעונות, לרבות תיקונים שוטפים בינם לבין השוכרים. במידה וקיימים חוזים נוספים, גינון, תאורה, אחזקת שטחים ציבוריים ומקומות חניה, ואשר דמי השכירות לחדר (לרבות מתן

השירותים הנ"ל) לא יעלו על 1,500 ₪, (הסכום צמוד למדד המחירים לצרכן לפי חודש מרץ 2011), יזכו לקבלת ההטבות עפ"י פרק שביעי לחוק.  
שטח החדר (עד 2 מיטות לחדר) במעונות הסטודנטים לא יפחת מ-24 מ"ר ללא שטחים ציבוריים. שטחים ציבוריים יכללו חדרי כביסה, חדרי לימוד, חדרי מחשבים, מועדון, קפיטריה וכיוצא בזה. במידה וחלק מהדירות בפרויקט עומדות בתנאים הנ"ל וחלק אינן עומדות, הרי שההטבות תינתנה רק בגין הדירות שעומדות בתנאים.

### 3. מקבצי דיור

לא יאושרו מקבצי דיור למעט מעונות לסטודנטים, ראה סעיף 2' לנוהל.

### 4. בנין הכולל שטחים שאינם למגורים

התנאי של בניין להשכרה "שלפחות מחצית שטחו מיועדת להשכרה למגורים" ייבחן לגבי סך שטחי הדירות למגורים שבבנין בלבד. שטחי מסחר, חנויות, מקלטים וכיוצא בזה ינוטרלו ולא יילקחו בחשבון ולא ייכללו בתוכנית המאושרת.

### 5. התאגיד בעל כתב האישור

תוכנית הכוללת עד 20 דירות ניתן לאשר במסגרת יחיד. תוכנית הכוללת מעל 20 דירות ניתן לאשר במסגרת תאגיד עפ"י החוק (חברה, שותפות רשומה וכו') או ליחיד, בתנאי כי תנוהל לגבי הפרויקט הנהלת חשבונות כפולה שתבוקר ע"י רו"ח כמו בחברה. בכל מקרה לא יאושר כתב אישור לכמה יחידים או לכמה תאגידים.

### 6. הוראות מעבר

נוהל זה יחול החל משנת 2011 על כתבי אישור שיצאו ממועד אישור נוהל זה.

### 7. סמכות המנהלה

הנוהל אינו גורע מסמכות המנהלה לא לאשר פרויקטים אשר עומדים בתנאי הנוהל, ובלבד שההחלטה תנומק בכתב בפרוטוקול המנהלה.

**1. בדיקת מגבלת דמי השכירות לבניין**

ממוצע דמי השכירות לבניין לא יעלה על סך של 6,200 ₪, הכל כפי שיפורט להלן.  
בדיקת מגבלת דמי השכירות לבניין תבוצע כדלהלן:

- 1.1 חישוב שנתי של ממוצע שכר הדירה החודשי לכל דירה<sup>1</sup> ב"בניין להשכרה". חישוב זה יבוצע באופן יחסי לתקופה בה הדירה הייתה מושכרת למגורים במהלך השנה. במידה שצריך לבחון את הסכום הממוצע של שכר הדירה לגבי חלק משנה, יחול האמור, בשינויים המחויבים, לגבי אותו חלק משנה שיש לבחון לגבי אותו הסכום הממוצע.
- 1.2 סיכום כל סכומי שכר הדירה החודשי הממוצע של כל הדירות. את התוצאה נחלק במספר הדירות ב"בניין להשכרה".
- 1.3 הסכום המתקבל בסעיף 1.2 לעיל יהא ה"ממוצע לבניין", אותו נשווה לסכום מגבלת דמי השכירות לבניין (6,200 ₪).
  - במידה וה"ממוצע לבניין" אינו עולה על 6,200 ₪ - הבניין עומד במגבלת דמי השכירות לבניין.
  - במידה וה"ממוצע לבניין" עולה על 6,200 ₪ - הבניין אינו עומד במגבלת דמי השכירות לבניין.

**הערות:**

- א. החישוב לא ייקח בחשבון את מאפייני הדירות, כגון: שטח, מספר חדרים וכיו"ב.
- ב. ההכנסות מדמי השכירות לגבי כל דירה יכללו גם את סכומי ההכנסות משירותים נלווים (ככל שיש) לגבי כל דירה, וזאת למרות שהטבות המס יינתנו רק בגין ההכנסות מדמי השכירות.

**דוגמה – בדיקת מגבלת דמי השכירות לבניין:**

ב"בניין להשכרה" 6 דירות. להלן נתוני דמי השכירות החודשיים של כל דירה (₪):

מס' דירה	תקופת השכרה	מס' חודשים	שכר דירה לחודש	סכום הממוצע החודשי לדירה (להלן – "ממוצע לדירה")
דירה 1	1/1/2011 - 30/4/2011	4	6,000	* 6,180
	1/5/2011 - 30/6/2011	2	לא מושכר	
	1/7/2011 - 31/12/2011	6	6,300	
דירה 2	1/1/2011 - 31/12/2011	12	6,800	6,800
דירה 3	1/1/2011 - 30/9/2011	9	5,000	5,050
	1/10/2011 - 31/12/2011	3	5,200	
דירה 4	1/1/2011 - 28/2/2011	2	2,000	2,217
	1/3/2011 - 30/6/2011	4	2,500	
	1/7/2011 - 31/12/2011	6	2,100	
דירה 5	1/1/2011 - 31/10/2011	10	8,900	8,900
	1/11/2011 - 31/12/2011	2	לא מושכר	
דירה 6	1/1/2011 - 31/3/2011	3	8,300	7,936
	1/4/2011 - 30/4/2011	1	לא מושכר	

<sup>1</sup> כל הדירות בבניין להשכרה, לרבות כאלה שאינן זכאיות להטבות או כאלה שזכאיות להטבה חלקית.

	7,800	8	1/5/2011 - 31/12/2011	
--	-------	---	-----------------------	--

\* חישוב ה"ממוצע לדירה" מס' 1 :

$$\frac{6,000 \cdot 4 + 6,300 \cdot 6}{6+4} = 6,180$$

ה"ממוצע לבניין" יחושב כדלהלן :

$$6,180 + 6,800 + 5,050 + 2,217 + 8,900 + 7,936 = 37,083$$

$$37,083 / 6 = 6,181 < 6,200$$

מאחר וה"ממוצע לבניין" אינו עולה על מגבלת דמי השכירות לבניין (6,200 ₪), ה"בניין להשכרה" עומד במגבלת דמי השכירות לבניין (במידה וה"ממוצע לבניין" היה עולה על 6,200 ₪, הבניין כולו לא היה עומד במגבלת דמי השכירות לבניין).

## 2. בדיקת מגבלת דמי השכירות לדירה

לאחר שמצאנו כי הבניין עומד במגבלת דמי השכירות לבניין, נבדוק האם כל דירה ב"בניין להשכרה" עומדת ב"מגבלת דמי השכירות לדירה". מגבלת דמי השכירות לדירה הינה 8,000 ₪ לחודש<sup>2</sup>.

בדיקת מגבלת דמי השכירות לדירה תבוצע לגבי כל אחת מהדירות<sup>3</sup> בנפרד ובחישוב שנתי, באופן יחסי לתקופה בה הדירה הייתה מושכרת למגורים במהלך השנה. במידה שצריך לבחון את הסכום הממוצע של שכר הדירה לגבי חלק משנה, יחול האמור, בשינויים המחויבים, לגבי אותו חלק משנה שיש לבחון לגביו את הסכום הממוצע.

**דוגמה – בדיקת מגבלת דמי השכירות לדירה** (בהתאם לנתוני הבניין כאמור בסעיף 1 לעיל)

(₪):

	<u>סכום</u> <u>המגבלה</u>		<u>"ממוצע</u> <u>לדירה"</u>	<u>מס'</u> <u>דירה</u>
ה"ממוצע לדירה" אינו עולה על 6,200 ₪. הדירה עומדת במגבלת דמי השכירות לדירה.	8,000	>	6,180	1
ה"ממוצע לדירה" עולה על 6,200 ₪ אך אינו עולה על 8,000 ₪. הדירה עומדת במגבלת דמי השכירות לדירה.	8,000	>	6,800	2
ה"ממוצע לדירה" אינו עולה על 6,200 ₪. הדירה עומדת במגבלת דמי השכירות לדירה.	8,000	>	5,050	3
ה"ממוצע לדירה" אינו עולה על 6,200 ₪. הדירה עומדת במגבלת דמי השכירות לדירה.	8,000	>	2,217	4
ה"ממוצע לדירה" עולה על 8,000 ₪. הדירה אינה עומדת במגבלת דמי השכירות לדירה ולכן לא תהיה זכאית להטבות המס.	8,000	<	8,900	5

<sup>2</sup> יודגש כי בכל מקרה בו ה"ממוצע לדירה" עולה על 6,200 ₪ אך אינו עולה על 8,000 ₪ - תינתן הטבת המס על סכום שאינו עולה על 6,200 ₪ בלבד.

<sup>3</sup> כל הדירות בבניין להשכרה, לרבות כאלה שאינן זכאיות להטבות או כאלה שזכאיות להטבה חלקית.

ה"ממוצע לדירה" עולה על 6,200 ₪ אך אינו עולה על 8,000 ₪. הדירה עומדת במגבלת דמי השכירות לדירה.	8,000	>	7,936	6
--	-------	---	-------	---

3. לצורך תביעת הטבות המס הקבועות **בחוק מיסוי מקרקעין ובחוק מע"מ**, יחולו ההוראות הבאות:

3.1 דירה שנתקיימה לגביה "מגבלת דמי השכירות לדירה" במהלך כל התקופה הנדרשת הקבועה בסעיף 53 לחוק<sup>4</sup> תהא זכאית לתבוע את הטבות המס בחוקים אלה. לצורך בדיקת העמידה ב"מגבלת דמי השכירות לדירה" ייבחנו 60 חודשי השכרה **הראשונים** של דירת המגורים (בניטרול תקופות שהדירה אינה מושכרת למגורים) (להלן: "**השנים הנבחנות**" או "**התקופה הנבחנת**"). החברה תהא זכאית לתבוע את הטבות המס, לגבי דירה שנתקיימה לגביה "מגבלת דמי השכירות לדירה", גם אם בתקופה שלאחר השנים הנבחנות לא נתקיים לגבי הדירה אחד מהתנאים כאמור.

3.2 דירה שלא נתקיימה לגביה "מגבלת דמי השכירות לדירה" באחת או יותר מהשנים הנבחנות, לא תהא זכאית לתבוע את הטבות המס הקבועות בחוקים אלה. תבעה החברה הטבות, יהא עליה להשיב את המס לרשות המיסים (דוח מתקן או השבת המס מכוח הוראות סעיפים 75(א)(2) לחוק ו/או 75 לחוק). כך, לדוגמא, החברה תחויב בהגשת דוח מתקן לפי חוק מע"מ בגין אירוע מס הנובע מ"שימוש לצורך עצמי" אשר יחושב למועד העמדת הדירה להשכרה<sup>5</sup>.

#### **תנאי על:**

מדי שנה, במהלך **התקופה הנבחנת**, תיבדק "מגבלת דמי השכירות לבניין", כאמור בפסקה 1 דלעיל. במידה שהתקופה הנבחנת משתרעת על פני חלק משנת המס (השנה הראשונה או האחרונה), תחושב "מגבלת דמי השכירות לבניין", בשינויים המחויבים, לגבי חלק השנה הרלוונטי.

במידה שבשנה מסוימת הבניין לא יעמוד ב"מגבלת דמי השכירות לבניין", יבוטל מעמדו של הבניין כ- "בניין מאושר להשכרה" **למפרע**, ויהא על בעליו להשיב את כל הטבות המס שתבע.

4. לצורך תביעת הטבות המס הקבועות **בסעיפים 47 ו- 53 לחוק העידוד**, יחולו ההוראות אלה:

4.1 החברה תהא זכאית לתבוע הטבות מס רק בשל דירות שמתקיימת לגביהן "מגבלת דמי השכירות לדירה", כאמור בפסקה 2 דלעיל. יודגש כי במקרים בהם הדירה עומדת במגבלה כאמור, וה"ממוצע לדירה" לגביה עולה על 6,200 ₪ (אך אינו עולה על 8,000 ₪ מאחר והמגבלה מתקיימת), תהא זכאית להטבות המס עד לסכום של 6,200 ₪ מוכפל במספר החודשים במהלך השנה בהם הדירה הייתה מושכרת

<sup>4</sup> כיום – 5 שנות השכרה תוך תקופה שלא תעלה על 7 שנים.

<sup>5</sup> כאמור בהוראת נוהל 65.407.5 של אגף מס ערך מוסף שברשות המיסים.

למגורים. על יתרת דמי השכירות שעולה על 6,200 ₪ לא תהא החברה זכאית להטבות המס ויחולו לגביהן הוראות פקודת מס הכנסה. במקרים בהם ה"ממוצע לדירה" אינו עולה על 6,200 ₪, החברה תהא זכאית להטבות המס עד גובה דמי השכירות שהתקבלו בפועל באותה שנה בגין אותה דירה.

המגבלה כאמור תיבחן **מדי שנה, לכל אורך תקופת ההטבות** (גם לאחר התקופה הנבחרת). כך, דירה שלא נתקיימה לגביה "מגבלת דמי השכירות לדירה" בשנה מסוימת, ניתן יהיה לתבוע בשלה הטבות מס בשנים העוקבות, במידה שמתקיימת לגביה "מגבלת דמי השכירות לדירה" בשנים אלה, ולהיפך.

4.2 דירה שלא נתקיימה לגביה "מגבלת דמי השכירות לדירה", דהיינו ממוצע גובה דמי השכירות השנתי עולה על 8,000 - בעל הבניין לא יהא זכאי לתבוע בגין הכנסות השכירות מהדירה את הטבות המס. בעל הבניין גם לא יהא זכאי להוצאות פחת לפי סעיף 53ג(א) לחוק בשל אותה דירה. בנוסף, יחולו הוראות סעיף 53ג(ה) לחוק. דהיינו, לא ניתן יהיה לנכות ו/או לקזז מהכנסות דמי השכירות, שמקורן בדירה, את הוצאות הפחת, שתבע בעל הבניין לפי סעיף 53ג(א) לחוק (בשל חלקים אחרים בבניין) ואף לא ניתן יהיה לקזז הפסדים משנים קודמות שמקורם בפחת. מגבלת הקיזוז ו/או הניכוי תחול בתקופה הנקובה בסעיף 53ג(ה) לחוק.

#### **תנאי על:**

מדי שנה, במהלך **תקופת ההטבות**, תיבדק "מגבלת דמי השכירות לבניין", כאמור בפסקה 1 דלעיל. במידה שתקופה משתרעת על פני חלק משנת המס (השנה הראשונה או האחרונה), תחושב "מגבלת דמי השכירות לבניין", בשינויים המחויבים, לגבי חלק השנה הרלוונטי.

במידה שבשנה מסוימת, במהלך התקופה הנבחרת, הבניין לא יעמוד ב"מגבלת דמי השכירות לבניין", יבוטל מעמדו של הבניין כ- "בניין מאושר להשכרה" **למפרע**, ויהא על בעליו להשיב את כל הטבות המס שתבע.

במידה שבשנה מסוימת, במהלך תקופת ההטבות ולאחר התקופה הנבחרת, הבניין לא יעמוד ב"מגבלת דמי השכירות לבניין", יבוטל מעמדו של הבניין כ- "בניין מאושר להשכרה" **מאותה שנת מס ואילך**, ויהא על בעליו להשיב את כל הטבות המס שתבע.