



עדכונים מקצועיים
במיסוי מקרקעין,
מס הכנסה ומע"מ

אוקטובר 2024

אנו מתכבדים להעביר לעיונכם עדכון מקצועי אודות החקיקה, הפסיקה והוראות הביצוע בתחום מיסוי מקרקעין, מס הכנסה ומע"מ. אנו מקווים שתמצאו בו עניין ותעשו בו שימוש מועיל.

בברכה,
שי ברג, עו"ד יקיר בן הרוש, עו"ד (ורו"ח)
דורית הרצברג, עו"ד יוני כהן, עו"ד



עדכונים במיסוי מקרקעין

הגדרת המונח "זכות במקרקעין" וגביית מס השבח של חברה מבעלי מניותיה - ו"ע

+

13485-04-17 - יעולה השקעות ומסחר בנדל"ן בע"מ נ' מנהל מיסוי מקרקעין

העוררים בתיק הינם חברה ובעלי מניותיה. החברה חתמה על הסכם הרשאה ותכנון מול הממונה על הרכוש הנטוש במינהל האזרחי באיו"ש, אשר הקנה לה את הזכות לחתום על הסכם פיתוח בתום התכנון. בטרם הקצאת המקרקעין לחברה במסגרת הסכם חכירה, מכרה החברה את זכויותיה האמורות הלאה לחברה אחרת.

בסמוך למכירת הזכויות הגישה החברה דיווח לפקיד השומה על המכירה, בסברה כי לא מדובר ב"זכות במקרקעין" לעניין חוק מיסוי מקרקעין (להלן: "החוק"). אולם, מנהל מיסוי מקרקעין חלק על עמדת החברה והוציא לה גם שומת מס שבח בגין המכירה. בערר, נדחתה טענתה של העוררת ביחס לאופן סיווג הזכות, ונקבע שמדובר ב"זכות במקרקעין" לעניין החוק.

עוד נדחו טענותיה של העוררת לפיהן היות והיא דיווחה ושילמה לפקיד השומה בזמן אמת על הכנסותיה, יש לקבל את עמדתה שלא חלים על העסקה הוראות החוק, וכי הוצאת שומת מס שבח בחלוף שנים (בטענת היעדר הצהרה) מהווה עקיפה של כללי ההתיישנות במס הכנסה.

בנוסף לאמור, המנהל פעל לצורך גביית מס השבח של החברה ישירות מול בעלי המניות של החברה לפי הוראות סעיף 95א' לחוק. במסגרת הערר בעלי המניות טענו כי המנהל פעל לגביית החוב בטרם זה הפך לסופי, היות וטרם נסתיימו הליך הערר ביחס לשומה. אולם, טענה זו נדחתה גם כן, היות והערר נוהל רק לאחר שאושרה הארכת מועד להגשתו.

עדכונים במס הכנסה

השתתפות בהליך גילוי מרצון אינה מכשירה אוטומטית כספים שהועברו מחו"ל -

+

ת"א 41090-11-22 - פורמן נ' בנק הפועלים

התובע ביקש להורות לבנק הפועלים לקבל העברת כספים מחו"ל לחשבונותיו בבנק, לאחר שהצהיר עליהם במסגרת הליך גילוי מרצון מול רשויות המס. בנק הפועלים סירב לבקשתו, בטענה כי לא סופקו המסמכים הנדרשים בהתאם להוראות איסור הלבנת הון, ובפרט שלא הוכח מקור לגיטימי לכספים. בית המשפט דחה את התביעה, בקובעו כי הליך גילוי מרצון שגילה הנישום לבנק אודותיו ובאמצעותו הסביר את הכספים מחו"ל הוא הליך שדרכו מודה הנישום בביצוע עבירות מס ומונע את העמדתו לדין בגינן, אך אין בו כדי להכשיר את מקור הכספים או להוות מחסום מפני רשויות אחרות או בנקים לבחון את מקור הכספים ולקיים את החובה המוטלת עליהם על פי דין.



התיישנות ו/או שיהוי בהוצאת שומה לפי סעיף 145(ב) לפקודה - ע"מ 46950-04-22 -

+

גבאי נ' פ"ש רמלה

המערער הורשע בשנת 2006, במסגרת הסדר טיעון, בניהול ארגון פשיעה. על אף שרשות המיסים ידעה על פעילותו של המערער כבר בשנת 2005, דרישת הדיווח להגשת דוחות לשנים 2004-2005, נשלחה אליו רק בשנת 2010. המערער לא הגיש את הדוחות ומשכך, בשנת 2013, הוצאו לו שומות בהעדר דוח וכן הושת עליו קנס גירעון.

בית המשפט דחה את הערעור למעט לעניין השתתת קנס הגירעון. נקבע, כי החוק אינו מגביל את פרק הזמן להוצאת שומה בהיעדר הגשת דוח, וכי כל עוד לא הוגש דוח, תקופת ההתיישנות אינה מתחילה לרוץ. לעניין השיהוי בהוצאת השומה, נקבע כי השיהוי נבע בעיקר מחוסר שיתוף הפעולה של המערער. יתרה מכך, מי שמנהל ארגון פשיעה, חייב לצאת מנקודת הנחה כי עליו לדווח על הכנסותיו ולשלם בגינן מיסים. מכיוון שלא הוטל קנס גרעון על שותפו של המערער, ונוכח השיהוי החריג בטיפול בהליכי השומה, נקבע כי אין מקום להטיל קנס כאמור.

דחיית ניכוי הוצאות בגין ארוחות בהיעדר אסמכתאות - ע"מ 29006-03-22 - עמותת

+

מכבי ראשון לציון כדורסל נ' פקיד שומה רחובות

נדון ונדחה ערעורה של הנישומה, עמותת המפעילה קבוצת כדורסל, אשר עסק, בין היתר, בחובת ניכוי מס במקור משכר ומדמי שכירות וכן בתיאום הוצאות בגין ארוחות. נציין כי רובו של הערעור דומה במהותו לפסק הדין שניתן לאחרונה על ידי בית המשפט בע"מ 38608-01-22 **סלעים איתנים** עליו דיווחנו בעדכוני הפסיקה לחדש אוגוסט.

לעניין ניכוי הוצאות בגין ארוחות לספורטאי חוץ, נדחתה טענת המערערת לפיה מדובר בשינוי מדיניות של המשיב שכן ניכוי הוצאות חייב להתבסס על אסמכתאות כלשהן כנדרש בתקנות מס הכנסה (ספורטאי חוץ), התשנ"ח-1988, ומאחר והמערערת לא הציגה אסמכתאות כאמור, אין לה זכות לנכותן.

קיזוז חובות עבר מהחזר מס בהליכי חדלות פירעון - חדל"ת 37896-11-21 - עו"ד

+

אלעד עפארי בתפקידו כנאמן לחברת דחף מנוף ושירותים אשקלון (1979) בע"מ נ'

אגף מס הכנסה

דובר על בקשת נאמן, להורות לאגף מס הכנסה, להשיב לקופת הנישומה כספים שקוזזו, כאשר מקורם של הכספים הנ"ל: (1) בהחזרי מס שהגיעו לנישומה ואשר לטענת הנאמן מועד היווצרותם מאוחר למועד מתן צו פתיחת ההליכים; (2) ריביות וקנסות אשר לטענת הנאמן הצטברו לאחר מתן צו פתיחת ההליכים.

בית המשפט דחה את בקשת הנאמן לעניין קיזוז הכספים בכל הקשור להחזרי המס, וקבע כי מועד יצירת החוב לרשות המיסים הוא במועד אירוע המס (במהלך השנה השוטפת) ולא במועד הגשת הדוח הכספי על ידי החברה כטענת הנאמן או במועד אישורו, כך שמדובר בחוב שקדם למתן צו פתיחת ההליכים.

לעניין הריביות והקנסות, מועד צבירת הריביות והקנסות הוא הקובע ולכן יש להבחין בין ריביות וקנסות שנצברו טרם מתן צו פתיחת ההליכים, שאז הקיזוז נעשה כדין, לבין ריביות וקנסות שנוצרו לאחריו, שאז יש להשיב את הסכום שקוזז.

סיווג תשלומי פרישה לשותפים שפורשים משותפות - החלטת מיסוי 8809/24

החלטת המיסוי עוסקת בסיווג תשלומי פרישה לשותפים שפורשים משותפות (נציין כי ההחלטה ניתנה ביחס לשותפות העוסקת בראיית חשבון). עניינה של ההחלטה, בבקשה לקבוע את אופן סיווג תשלומי הפרישה הניתנים לשותפים שפורשים מהשותפות, הן לעניין ניכוי התשלום אצל השותפות והן לעניין סיווג ההכנסה אצל השותף הפורש. על פי החלטת המיסוי, תשלומי הפרישה יסווגו כהכנסה אצל השותף הפורש ויהיו חייבים במס על ידו, עם קבלתם, כהכנסה פירוטית לפי סעיף 2(1) לפקודה, שאינה הכנסה מיגיעה אישית. מנגד, ככל שתשלומי הפרישה חויבו במס כהכנסה רגילה בידי השותף הפורש הן יותרו לשותפות המשלמת בניכוי באופן שוטף. החלטת המיסוי מעלה סוגיות מס רבות כגון סיווג מכירת הזכויות בשותפות כהכנסה פירוטית.

החלת כללי ה- STTR (Subject to Tax Rule) על חברות ישראליות

ביולי 2023, פורום המדינות המורחב, קיבל החלטה המחייבת את כלל המדינות החברות בפורום, להוסיף הוראה לאמנות המס שלהן עם מדינות מתפתחות אשר מחילה את כללי ה-STTR, כחלק מתוכנית הפילאר 2, אם יתבקשו לעשות כן על ידי המדינה המתפתחת המתקשרת. מאחר שישראל חברה בפורום המדינות המורחב, היא מחויבת ליישום והחלת כללי ה-STTR. ביום 14 באוגוסט, 2024, פרסמה רשות המיסים הודעה בדבר החלת כללי ה-STTR על חברות ישראליות שמטרתה לפרט על אודות ההוראה וההשלכות הצפויות מיישומה. יודגש כי להוספת ההוראה האמורה, עשויה להיות השפעה על גובה המס שישלמו חברות תושבות ישראל. כך למשל, חברות הנהנות מהטבות מס מכוח החוק לעידוד השקעות הון עלולות להתחייב במס נוסף.

הוספת שני "מסלולים ירוקים" בנושא מפעל טכנולוגי העוסק בפיתוח תוכנה ומעסיק

משאיל

ביום 28.8.2024, פרסמה רשות המיסים שני מסלולים ירוקים חדשים בנושא מפעל טכנולוגי העוסק בפיתוח תוכנה ובנושא מעסיק משאיל. במסגרת המסלול בנושא מפעל טכנולוגי, תתאפשר לחברה מועדפת לקבל החלטת מיסוי שתאשר כי המפעל שבבעלות החברה עומד בהגדרת "מפעל תעשייתי", "מפעל טכנולוגי מועדף" או "מפעל טכנולוגי מועדף מיוחד", שההכנסה שהופקה על ידי החברה היא "הכנסה טכנולוגית", ושהתוכנה שמפתחת החברה עומדת בהגדרת "נכס לא מוחשי מוטב". במסגרת המסלול בנושא "מעסיק משאיל", חברות שיש בבעלותן מפעל טכנולוגי בישראל ואשר עושות שימוש בעובדים של חברות קשורות בחו"ל לטובת מו"פ, בנסיבות מסוימות, יוכרו כמעסיק משאיל ובעובדי אותה חברה כעובדים של המפעל הטכנולוגי בישראל.



עדכונים במס ערך מוסף

ניכוי תשומות בגין הוצאות הנפקה - ע"מ 21-11-49239 - אופל בלאנס השקעות

+

בע"מ נ' מנהל מע"מ אשדוד

ענייננו, בערעור על החלטה לדחיית השגה שהוגש מטעם חברה ציבורית (להלן: "המערערת") בגין שומת תשומות שהוצאה לה. בהחלטת מנהל מע"מ (להלן: "המשיב"), נטען כי המערערת ניכתה תשומות שלא כדין שכן מדובר בניכוי בגין הוצאות הנפקה, והכספים שגויסו לא נועדו לשמש לפעילות עסקית החייבת במס של המערערת עצמה, אלא הועברו לידי חברות קשורות לצורכי מימון פעילויותיהן. משכך, התשומות אינן מותרות בניכוי לפי סעיף 38 לחוק מס ערך מוסף (להלן: "חוק מע"מ"). לטענת המערערת, במבט רוחבי של אשכול חברות, התשומות שמשו כחומר גלם בידי חברות הבת שלה שעיקר עיסוקן במתן שירותי אשראי ללקוחות ועל כן, יש לראות בתשומות הנ"ל כמשמשות לעסקאות חייבות במע"מ. בנוסף, טענה המערערת כי היא זכאית לניכוי גבוה יותר בגין רכיב הוצאות כלליות (2/3 לעומת 25%). לעמדת המשיב בהתאם לעיקרון האישיות המשפטית הנפרדת ובהתייחס לעובדה כי עיקר פעילות המערערת בעסקאות אשר אין חייבות במע"מ יותר ניכוי מס התשומות בשיעור של 25% בלבד.

בית המשפט דחה את הערעור וקבע כי אין מקום להרמת מסך ההתאגדות במקום בו לא הוכח כי התשומה "צבועה" עבור עסקה מסוימת החייבת במס. בית המשפט נימק קביעתו, בהסתמך על מתווה שנקבע בפסיקות עבר, כי כאשר ניתן לייחס הוצאות לעסקה מסוימת, גובר ההקשר הספציפי על ההקשר הכללי, הווה אומר, תשומות המשמשות בעיקרן לעסקה שאינה חייבת במע"מ אסורות בניכוי לפי ס' 41 לחוק מע"מ. מכאן כי במקרה דנא, אין להתיר את ההוצאות בניכוי אף שכונו בידי המערערת בשם "גיוסי הון" שכן מדובר בהוצאות בעלות זיקה ישירה וספציפית להנפקות, מה גם שלא הוכח קשר סיבתי בין לבין עסקאות חייבות במס. כמו כן, התקבלה עמדת המשיב בנוגע להוצאות הכלליות מכיוון שלא הוכח שמערך הניהול של חברות הבת "זניח" באופן המצדיק לייחס את עיקר פעילות חברות הבת לחברת האם. נוסף על כך, נדחתה טענת המערערת להסתמכות על הסכם שומה מן העבר שנחתם מול המשיב, שהתיר ניכוי מלא של התשומות שכן כמקובל בדיני המס, כל שנת מס נבחנת בעינה ואינה יוצרת השתק ביחס לשנים הבאות.

הכללת רכיב מס השכר או המע"מ בחישוב הוצאה בגין תגמול הניתן לנושאי משרה

+

בתאגיד - תנ"ג 23-03-65722 - פרימק נ' בנק הפועלים בע"מ

במסגרת הליך קדם להגשת בקשה לאישור תביעה נגזרת כנגד שלושה בנקים (להלן: "המשיבים") הוגשה בקשה לגילוי מסמכים. המסמכים השונים, נדרשו על מנת לבסס את טענת ד"ר פרימק (להלן: "המבקש"), כי התגמולים ששילמו המשיבים לנושאי המשרה (להלן: "התגמולים") חרגו מהוראות חוק תגמול לנושאי משרה בכירים בתאגידים פיננסיים (תגמול חריג) התשע"ו - 2016 (להלן: "חוק התגמול"). לטענת המבקש, לא נכללו רכיב מס השכר או רכיב המע"מ בעת חישוב הוצאה בגין התגמולים ותנאי התגמול חורגים ממגבלות המעוגנות בסעיף 198 לחוק החברות, התשנ"ט - 1999 (להלן: "חוק החברות"). מנגד, טענו המשיבים, כי מדובר בהבנה מוטעית של חוק התגמול ומהות מס השכר המוטל על מוסדות כספיים לפי חוק מע"מ, שכן מס השכר מהווה יחד עם מס הרווח חלק ממנגנון חלופי לגביית מע"מ וחל רק על התאגידים הבנקאיים ואינו מוטל על העובד ונושא המשרה, כך שאין לראותו כחלק מן התגמול לנושא המשרה. הצדדים הגיעו לפשרה, ומשכך לא נקבעה הלכה בסוגיה דנן.