

ינואר 2023

לקוחות, קולגות וחברים,

רצ"ב בטאון ינואר 2023 ובו סקירת שני פסקי דין בתחומי ליטיגציית המס בקשר לחובת הסודיות בדיוני השומה ומבחני עסק לסיווג "עוסק" במקרקעין לצרכי מע"מ. כן סקרנו את פרסומי רשות המסים לגבי עמדות חייבות בדיווח בעניין מיסוי בינלאומי ומע"מ. בסוף הבטאון תמצאו טיפים ומחשבות פרקטיות לתכנון מס.

תודה על הפידבקים המפרגנים, אתם מוזמנים לשתף את הגיליון עם קולגות ומכרים .

שלכם,

קליפי, כהן ושות'

משרד עורכי דין קליפי כהן ושות' – בוטיק מיסים

דרך מנחם בגין 11, מגדל רוגובין תדהר, רמת גן, 03-6852500 office@bennykalifi.com

פסקי דין

ליטיגיית מס

חובת הסודיות

החלטה ברע"א 6677/22 פלוני נגד פלוני ואח' (ניתנה בתאריך 19.12.2022)

בית המשפט העליון, דחה בקשת רשות ערעור על החלטת בית המשפט המחוזי שלא לאשר עיון בתיק ערעור מס הכנסה או בהסדר הפשרה אשר הושג בו. החלטה זו באה בעקבות בקשת המבקשים לעיון לצרכי הגנה בתביעת דיבה שהוגשה כנגדם ע"י יזם נדל"ן.

בית המשפט קבע כי המסמכים אינם רלוונטיים לניהול ההגנה, ולכן כאשר נדרש לאזן בין בקשת העיון לבין האינטרסים החלים על חיסיון בהליכי מס, קבע כי יש לדחות את בקשת העיון.

בית המשפט קבע כי במקרים של הסכם פשרה יש חשיבות גדולה יותר לחובת הסודיות, זאת בשל העובדה שמסירת המידע עשויה למנוע פשרות אשר חוסכות זמן ומשאבים מהצדדים.

מע"מ

עוסק במקרקעין

ע"א 1533/20 עמיאל לוי נגד מע"מ פתח תקווה (ניתן בתאריך 2.1.2023)

בית המשפט העליון דחה את ערעור המערער על פסק הדין אשר קבע כי המערער הוא עוסק במקרקעין.

עסקו העיקרי של המערער בתחום הבשר, יחד עם זאת את כספו וחסכוניותו לאורך עשרות שנים הוא בחר להשקיע בביצוע עשרות עסקאות במקרקעין. חלק מהעסקאות כללו רכישה של קרקעות חקלאיות ומניות באיגודי מקרקעין.

בית המשפט יישם את מבחני העזר בסיווג "עסק" (בעיקר תדירות והיקף העסקאות – עשרות עסקאות בנכסים מגוונים בהיקף ניכר, טיב הנכסים, בקיאות, מימון, וכנגדן – אחזקה ארוכה, העדר השבחה ומנגנון עסקי), ודעת הרוב קבעה כי למרות שמדובר במקרה גבולי, הרי יש לראות במערער כעוסק במקרקעין. דעת הרוב חוזרת ומחזקת את כוחו של "מבחן הגג" ביחס למבחני העזר.

עמדות חייבות בדיווח

מיסוי בינלאומי

כידוע, כאשר נישום נוקט עמדה שונה מעמדה שפורסמה על ידי רשות המיסים, וכאשר יתרון המס הנובע ממנה עולה על 5 מיליון ₪ באותה שנת-מס או על 10 מיליון ₪ במהלך ארבע שנות מס לכל היותר, עליו לדווח על כך בדו"ח השנתי תחת "עמדה חייבת בדיווח".

השנה נוספו 4 עמדות "חייבות בדיווח" חדשות בנושא מיסוי בינלאומי.

עמדה 110/2022 - הפחתת סכום הדיבידנד הרעיוני מחברה נשלטת זרה מהדיבידנד שחולק בפועל

כידוע, חברה נשלטת זרה היא חברה זרה שבתנאים מסוימים בעלי המניות הישראלים שלה חייבים במס, כאילו חולק דיבידנד בגין רווחיה הפסיביים הגם שאלו לא חולקו בפועל (דיבידנד רעיוני).

על פי עמדה חייבת בדיווח זו, יש לדווח בדו"ח על נקיטת עמדה לפיה הופחת מסכום דיבידנד בפועל מחברה נשלטת זרה אחת, סכום מס בגין דיבידנד רעיוני מחברה נשלטת זרה אחרת.

עמדה 111/2022 - הכנסות פטורות בעת בחינת עמידתו של חבר בני אדם בהגדרת "חברה נשלטת זרה" וחישוב ה"רווחים

שלא שולמו"

לפי עמדה זו על הנישום לכלול בגדר ההכנסות הפסיביות הפטורות, את כל ההכנסות הפסיביות הפטורות ממס, לרבות הכנסות שמקורן בריבית, שכירות, תמלוגים וכיוצ"ב ולא רק הכנסות פטורות מדיבידנד או מרווח הון.

עמדה 112/2022 - קיזוז מיסי חוץ כנגד חבות המס על "דיבידנד רעיוני" מחברת "משלח יד זרה"

כידוע, חברת "משלח יד זרה" היא חברה זרה שבעל המניות בה חייב במס בישראל בגין הכנסותיה ממשלח היד המיוחד.

לפי עמדה זו, לא ניתן להפחית "מיסי חוץ" ששולמו על ידי תושב ישראל, המחזיק בחברת משלח יד זרה כנגד המס החל על הכנסותיו של אותו תושב מחברת משלח יד זרה, למעט מס החברות הזר שאותה חברה שילמה.

עמדה 113/2022 - זיכוי עקיף בעת חלוקת דיבידנד מחברה זרה ניתן רק על דיבידנד ורק לחבר בני אדם שמתחייב במס לפי

סעיף 126(א) לפקודה

חברה זכאית בנסיבות מסוימות לזיכוי מס עקיף בגין מס זר ששולם על ידי חברה בשליטתה.

לפי עמדה זו, זיכוי עקיף כאמור, יינתן לחברה הזכאית לו לפי הוראות הסעיף רק אם מקבל הדיבידנד בפועל הוא חבר בני אדם שהכנסותיו ממוסות לפי הקבוע בסעיף 126(א) לפקודה, והכנסת החברה נובעת מחלוקה בפועל שמסווגת "כדיבידנד" לעניין דיני המס בישראל, להבדיל, למשל, מרווח הון בפירוק חברה.

מע"מ

עמדה 14/2022 חבות במע"מ בעסקת מכירת מקרקעין לאור סעיף 5(ב) לחוק

בעניין מע"מ נוספה עמדה העוסקת בחיוב במע"מ לפי סעיף 5(ב) לחוק, בגין ההפרש בין מחיר הרכישה למחיר המכירה, ולא על מלוא מחיר העסקה, וזאת רק בנסיבות בהן עוסק במקרקעין רוכש דירת מגורים ממי שאינו עוסק, מלכ"ר או מוסד כספי. עמדת רשות המיסים קובעת מקרים שבהם למרות שלכאורה סעיף 5(ב) לחוק היה אמור לחול, בכל זאת יחול המס על מלוא מחיר העסקה שכן המהות הכלכלית האמיתית של העסקאות אינה מכר דירות ישנות. יש לשים לב שהמקרים בהם סעיף 5(ב) לא יחול, הם:

- א. הריסה של הדירה הנרכשת, ומכירת המקרקעין על ידי העוסק.
- ב. הריסה של הדירה הנרכשת, בניית דירה חדשה ומכירתה על ידי העוסק.
- ג. מכירת הדירה הנרכשת על ידי העוסק, כאשר חלה על הדירה תכנית בתוקף להריסה, הוגשה בקשה להריסה או ניתן צו הריסה או היתר הריסה.

טיפים ומחשבות פרקטיות

מיסוי מקרקעין – פירוק חברה

כידוע, בפירוק חברה בעלת מקרקעין, כאשר חל פטור ממס שבח בגין הפירוק לפי סעיף 71 לחוק מיסוי מקרקעין, קובע סעיף 71א לחוק כי בעת הפירוק או בעת המכירה של המקרקעין, בעל המניות יחויב בתשלום מס מיוחד בגין "רווח נוסף בפירוק", המבטא ככלל את העודפים הצבורים הגלומים בנכס.

רבים נוטים לחשוב, כי בעקבות סעיפים אלו אין יתרון בפירוק חברה ומכירת המקרקעין על ידי בעלי המניות היחידים. זוהי טעות נפוצה. עדיין, יש מקום לבחון את יתרונות המס בפירוק כאמור שכן עודף השווי העולה על העודפים אינו חייב במס במסגרת סעיף 71א לחוק ומאפשר תכנון מס מיטבי. יתרה מכך, ישנם מצבים בהם סעיף 71א לחוק כלל אינו חל ויש לבחון את הנסיבות בכל עניין ועניין.

מיסוי בינלאומי – סטפ אפ Step Up

כאשר תושב ישראל מקבל נכסים בירושה או במתנה מתושב חוץ, הוא "נכנס בנעלי המוריש או נותן המתנה" ובעת מכירת הנכס יהא לכאורה חייב במס על כל הרווח הנצבר בגין הנכס שהתקבל בידו.

מצב זה יוצר עיוות כאשר המוריש או נותן המתנה הוא תושב חוץ אשר היה פטור ממס בישראל, אילו היה מוכר את הנכס בעצמו ערב פטירתו או ערב מתן המתנה.

רבים אינם מודעים לאפשרות לפיה ניתן לפנות לרשות המיסים ולקבל מרשות המיסים אישור לקביעת מחיר מקורי (עלות) לפי שווי הנכס במועד הפטירה או במועד מתן המתנה.

למשרדנו יש ניסיון רב בפניות כאמור ונשמח לסייע.

מע"מ – מכירת נכס "עסקי" אינה בהכרח חייבת במע"מ

קיימת נטייה לחשוב, כי כל מכירת נכס "עסקי" חייבת באופן אוטומטי במע"מ, אך לא כך הוא. מע"מ חל רק בגין מכירה המהווה "עסקה", ועסקה היא מכירת נכס בידי עוסק במהלך עסקו לרבות מכירת ציוד, או נכס שנוכה מס התשומות בגינו או עסקת אקראי.

ישנם מצבים שונים בהם מכירת הנכס אינה באה בגדר החלופות כאמור ל-"עסקה". כך למשל, כאשר מדובר במי שהשכיר נכס מקרקעין באופן פסיבי לעוסק ואין לו עסק כאמור, ולא ניכה מס תשומות, אשר מוכר את הנכס לאדם פרטי.

לעניין זה ראו למשל ע"מ 447-09-14 **נבוק אליהו וגלזר גבריאל נ' רשות המסים** (ניתן בתאריך 5.5.2016), באותו המקרה היה מדובר על שני מערערים יחידים אשר מכרו נכס מסחרי בתל אביב. במועד רכישת הנכס, ולכל אורך תקופת החזקה בנכס, לא ניכו המערערים מס תשומות. המערערים אף רכשו נכס מסחרי נוסף אשר בגינו כן ניכו מס תשומות. המערערים פתחו תיק עוסק לשותפות בגין הנכסים.

בית המשפט קיבל את טענת המערערים כי אין להם עסק במקרקעין, ובשל כך לא חלה חובת תשלום מס עסקאות בעת מכירת הנכס המסחרי בתל אביב, וזאת למרות הרישום כעוסקים ולמרות אופיו המסחרי של הנכס.



האמור בגיליון זה הוא מידע כללי ואינו מהווה תחליף חוות דעת או ייעוץ פרטני הכרוך בבחינת כל מקרה לגופו ונסיבותיו.



משד עורכי דין קליפי כהן ושות' – בוטיק מיסים

דרך מנחם בגין 11, מגדל רוגובין תדהר, רמת גן, 03-6852500 office@bennykalifi.com