

ברית פיקוח MBT

רואי חשבון

הסדר מיסוי הינו נכס הנמצא בארץ

פברואר 2012
חוזר מקצועי מספר 18/12

סעיף 30 (א)(5) לחוק מס ערך מוסף קובע כי שירות לתושב חוץ יחויב במע"מ בשיעור אפס. תקנה 12א(א) לתקנות מס ערך מוסף קובעת, כי שיעור זה לא יחול על שירות שניתן לגבי נכס המצוי בישראל, אלא אם הוכח, כי תמורת השירות מהווה חלק מערך הטובין כפי שנקבע בסעיפים 129-133 (ט) לפקודת המכס.

בית המשפט המחוזי (ע"מ 1058-07 נ.ד.ל.א. ייעוץ ושירותים נ' מע"מ), קבע כי הזכות לשלם מס נכון, היא זכות בעלת ערך כלכלי. לפיכך, מהווה זכות זו "נכס" לעניין חוק מע"מ. מכאן עולה, כי טיפולו של רואה חשבון בהסדר מס נחשב כשירות שניתן לגבי נכס. מכיוון שמדובר בתשלום מס בארץ - הרי שהנכס נמצא בארץ - ולפיכך השירות הניתן לגביו מחויב במע"מ בשיעור מלא ואינו ראוי למע"מ בשיעור אפס.

העובדות

- חברת ויל'נטק הינה חברה ישראלית, שחלק מבעלי מניותיה תושבי ישראל וחלק תושבי חוץ. ויל'נטק חתמה על עסקה במסגרתה החליפה את נכסיה והתחייבויותיה במניות חברה זרה.
- חברת נדל"א, שהינה חברה ישראלית, טיפלה בעבור חברת ויל'נטק בהשגת אישור מקדמי (פרה-רולינג) ממס ההכנסה למיסוי העסקה.
- במסגרת האישור המקדמי הוסכם על דחיית אירוע המס בגין העסקה, למועד מימוש מניות החברה הזרה. בנוסף, הוסכם כי חישוב רווח ההון במועד מכירת המניות ייעשה תוך הפחתת הפסדים הניתנים לקיזוז לצורך מס.
- לאחר הגשת הדוחות, סברה נדל"א, כי ניתן יהיה להגדיל את עלות מניות החברה הזרה לבעלי המניות בחברת ויל'נטק על ידי הגדלת סכום הפסדים שיוכרו על ידי פקיד השומה. לכן, פנתה לפקיד השומה והצליחה לקבל אישור עקרוני להגדלת עלות המניות, וכתוצאה מכך להקטנת החיוב במס.
- בגין פעולה זו, נדל"א הוציאה לבעלי המניות תושבי ישראל חשבונית מס עם מע"מ בשיעור מלא. לבעלי המניות תושבי החוץ הוציאה חשבונית מס בשיעור אפס.

השאלה במחלוקת

- האם השירות, שסיפקה נדל"א לבעלי המניות תושבי החוץ, בגין הטיפול בעניינם מול רשויות המס, ניתן ביחס לנכס המצוי בישראל (ולפיכך, יש להטיל מע"מ בשיעור אפס על העסקה שבין נדל"א לויל'נטק)?

טענות נדל"א (המערערת)

- הנכס לגביו ניתן השירות לבעלי המניות תושבי החוץ, הינו מניות של חברה זרה. לפיכך, לא מדובר בנכס המצוי בישראל, אלא בנכס המצוי בחו"ל.
- היות ומניות אינן נכס, מכירת המניות איננה בגדר עסקה לפי חוק מס ערך מוסף. לפיכך, השירות אינו חייב במע"מ.

ברית פיקוח MBT

רואי חשבון

- חיוב עסקאות ייצוא בשיעור אפס נועד לעודד את הייצוא ולשפר את מאזן התשלומים של המדינה על ידי הזרמת מט"ח.

טענות מנהל מס ערך מוסף (המשיב)

- הנכס המצוי בישראל לגביו ניתן השרות הוא קיומה של זכות רשויות המס לגביית מס או לקביעת גובה ההפסדים.
- על פי הפסיקה יש לפרש את המונח "זכות" הנכלל בהגדרת "טובין" באופן רחב, הכולל כל זכות שהיא בעלת ערך או שווי כלכלי.
- הזכות לתשלום מס על פי ההסדר שנקבע באישור המקדמי היא זכות בעלת ערך כלכלי.
- מאחר ומדובר במס שיש לשלם לרשויות המס בישראל - הרי שהנכס מצוי בישראל.

דין

- "נכס" מוגדר בסעיף 1 לחוק מס ערך מוסף כ"טובין או מקרקעין", כאשר הגדרת המונח "טובין" כוללת בחובה גם זכות. בפסיקה קודמת נקבע, כי זכות כוללת זכות רכושית בעלת ערך כלכלי, במובנו של חוק מע"מ.
- הזכות של בעלי המניות לשלם מס בהתאם לסכום ההפסדים הנכון, היא זכות בעלת ערך כלכלי. מכאן עולה, כי הנכס לגביו ניתן השירות הוא זכותם של בעלי המניות לשלם את המס הנכון לאחר שהובאו בחשבון ההפסדים.
- מדובר במס שיש לשלם בישראל, ולכן, הנכס לגביו ניתן השרות (הזכות לשלם מס נכון), מצוי בישראל. בהקשר זה אין משמעות לעובדה כי חלק מבעלי המניות להם ניתן השירות באשר לתשלום המס בישראל - הינם תושבי חוץ.
- בע"א 418/96 רחין נ' מנהל המכס ומס ערך מוסף נפסק, כי אין להקל בשיעור המס לעניין סעיף 30(א) (5) כאשר הנכס מצוי בישראל.
- רק רואה חשבון ישראלי יכול היה לייצג את הנישומים. בנסיבות אלה, מתקיימת ההנחה הסבירה, כי בכל מקרה לא היו בעלי המניות, גם בעלי המניות תושבי החוץ, שוכרים שירותיו של רואה חשבון שאיננו רואה חשבון ישראלי. לכן אין כל מקום לטענה בדבר עידוד הייצוא.

נפסק

בנסיבות אלו דין הערעור להדחות, ולכן יש לחייב את בעלי המניות תשובי החוץ במע"מ בשיעור מלא, בגין התשלום לחברת נדל"א.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לרו"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845
yosys@mbt.org.il