



מע"מ - עמדה חייבת בדיווח - סעיף 5(ב) לחוק מע"מ

חברים נכבדים אנו
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 951

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

מע"מ - עמדה חייבת
בדיווח - סעיף 5(ב) לחוק
מע"מ

מיסוי בינלאומי

דו"ח אסדרת תחום הנכסים
הדיגיטליים - מיסוי
קריפטו

ביטוח לאומי

הועסקה כנהגת מונית
שכירה ותבעה דמי אבטלה.

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ

בכל סוף שנה ועפ"י הוראות חוקי המס השונים רשאית רשות המיסים לפרסם עמדות חייבות בדיווח וזאת במטרה לפרסם לציבור הנישומים והמייצגים את עמדת הרשות בסוגיות מס השנויות במחלוקת, ע"מ ליצור שקיפות ואחידות בטיפול בסוגיות אלה, ולחייב נישומים העומדים בתנאי הסף המופיעים בחקיקה, ונקטו בעמדה נוגדת שהביאה להם "יתרון מס", לדווח לרשות המיסים על נקיטת עמדה שונה זו.

במסגרת העמדות החייבות בדיווח שפרסמה רשות המיסים לשנת 2022, נכללת עמדה מס' 14/2022 בעניין סעיף 5(ב) לחוק מע"מ.

כידוע סעיף 5(ב) לחוק מע"מ קובע הוראות ייחודית לגבי מכירת דירת מגורים בידי מי שהוא עוסק במקרקעין (אשר רכש אותה בעבר ממי שאינו מלכ"ר/מוסד כספי/עוסק). במקרה כאמור סכום מע"מ העסקאות במכירה, לא יהיה ממחירה המלא של דירת המגורים (כמו בעסקאות רגילות) אלא יחול רק על הפרש בין מחירה המלא בעת המכירה לבין מחירה בעת רכישתה (קרי, מסכום הרווח שהושג עליה בלבד).

הרקע לפרסום עמדה זו מקורו בפסקי דין שדנו בנסיבות המתוארות בעמדה החדשה, כגון:

בפס"ד בעניין גבעות דוד (ראו מבזקנו מס' 703) אשר התקבלה גם בערעור לביהמ"ש העליון (ע"א 9838/17)

- שם נדון עניינה של חברה אשר רכשה בשנת 2007 בניין דירות ישן בת"א בעל 15 דירות ממוכרים פרטיים, אשר כבר בעת הרכישה הבניין היה מיועד להריסה והיה כבר היתר לבניית דירות חדש תחתיו בן 12 דירות. לאחר כשנה מכרה החברה 6 דירות (מהבניין הישן) לבעלי עניין בה, ובמקביל התקשרה עימם על הסכם להריסת הבניין ומתן שרותי בניה על מקרקעיהם, כאשר כ"א מהם יקבל 2 דירות חדשות. נפסק שם כי לא ניתן להחיל סעיף 5(ב), וביהמ"ש העליון אף קבע כי: "המהות האמיתית של העסקה אותה עשו הייתה של מכר דירות חדשות ולא של מכר דירות ישנות בצירוף שירותי בניה".

מכיוון שמסתבר שעדיין ננקטות גישות מיסויות להחלת סעיף 5(ב), בניגוד לגישת רשות המיסים

ולפסקי הדין שתוארו, רשות המיסים פרסמה את העמדה החייבת בדיווח, בנושא זה, וזו לשונה:

עמדה מספר 14/2022 - החבות במע"מ בשל מכירת

דירת מגורים מכוח סעיף 5(ב) לחוק מע"מ

סעיף 5(ב) לחוק מע"מ קובע, כי מחיר העסקה בשל מכירת דירת מגורים בידי עוסק במקרקעין שרכש אותה ממי שאינו מלכ"ר, מוסד כספי או עוסק, יהיה ההפרש בין מחיר הדירה בעת המכירה לבין מחירה בעת הרכישה.

בנסיבות בהן נרכשת דירת מגורים כאמור לעיל בידי עוסק במקרקעין (להלן - "העוסק") ומתקיימת אחת החלופות שלהלן, לא יחולו הוראות סעיף 5(ב) לחוק מע"מ מאחר, ולמעשה, מהות העסקה היא מכירת מקרקעין או דירת מגורים חדשה, לפי העניין.

לפיכך, בהתקיים אחת החלופות האמורות המס יחול

על מלוא מחיר המכירה ולא רק על הפרש בין מחיר

המכירה לבין מחיר הרכישה:

1. הריסה של הדירה הנרכשת ולאחר מכן מכירת המקרקעין על ידי העוסק ;
2. הריסה של הדירה הנרכשת, בניית דירה חדשה תחתיה ומכירתה על ידי העוסק ;
3. מכירת הדירה הנרכשת בידי העוסק בנסיבות בהן חלה על הדירה תכנית בתוקף להריסה, הוגשה בקשה להריסה או ניתנו לגביה היתר הריסה או צו הריסה.

(ההדגשות שלנו)

לגבי החלופה השלישית, נציין כי העמדה לא מפרטת את טווחי הזמן בין הרכישה, המכירה וההריסה (בפס"ד האמור לעיל היה מדובר בטווחי זמן קצרים ונסיבות מאוד חריגות, כגון שהחברה המוכרת גם העניקה שרותי בנייה לרוכשים), אולם לעמדתנו במידה ולאחר המכירה עדיין נעשה ע"י הרוכשים, שימוש למגורים לתקופה מהותית, עד שנכנסו לבסוף להליכי הריסה - יכול וניתן להגן על פרשנות לפיה העמדה החייבת בדיווח כאמור לא חלה, ולנקוט בעמדה נוגדת.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטן) יובל

אבוחצירא, ממשרדנו.



מיסוי בינלאומי - דו"ח אסדרת תחום הנכסים הדיגיטליים - מיסוי קריפטו

בחודש נובמבר 2022 פורסם דו"ח אסדרת תחום הנכסים הדיגיטליים על ידי אגף הכלכלנית הראשית במשרד האוצר (להלן: הדו"ח). בדו"ח קיימים מספר נושאים מעניינים אשר משפיעים על מיסוי נכסים דיגיטליים.

הדו"ח מגדיר כי "נכס דיגיטלי" הינו ייצוג דיגיטלי של ערך או זכויות, שניתן לבצע בו פעולת מסחר או העברה דיגיטלית למטרות תשלום, השקעה, צריכה או מסחר. הדו"ח מתמקד בנכסים דיגיטליים המבוססים על טכנולוגיה מבוצרת או טכנולוגיה דומה. הגדרה זו דומה להגדרות הרלוונטיות אשר רשות המיסים פירסמה בחוזר מס הכנסה מספר 05/2018 רשות המיסים בנושא: מיסוי פעילות באמצעי תשלום מבוצר (להלן: החוזר).

סעיף 6.4 לדו"ח דן במספר בעיות הכרוכות במיסוי נכסים דיגיטליים ובין היתר בבעיית סיווג מקום הימצאם של הנכסים הדיגיטליים.

שאלת מיקום הנכס רלוונטית לנושאים רבים, ובין היתר לנושא זכויות המיסוי של מדינת ישראל, לנושא זיכויים ועוד. בהמשך לכך, מובאת בסעיף 7.4 לדו"ח המלצה לקבוע בחקיקה ראשית (על ידי תיקון פקודת מס הכנסה) כי סיווג מיקום נכס דיגיטלי יהיה בהתאם לתושבות בעל הנכס הדיגיטלי במועד הרכישה, למעט נכס דיגיטלי המשקף שווי של נכס או שירות בישראל.

קביעה כאמור תגרום לבעיות מס קשות מאוד, כגון - מצב בו נכס דיגיטלי מסווג כממוקם בישראל (בשל רכישתו ע"י תושב ישראל), ובעת מעבר התושב לחו"ל

ביטוח לאומי - הועסקה כנהגת מונית שכירה ותבעה דמי אבטלה.

לשכר, שמעסיקו חייב בתשלום דמי ביטוח בעדו. כלומר, התקיימו יחסי עובד ומעסיק בין הצדדים.

• "עובד" מוגדר בסעיף 1 בחוק הביטוח הלאומי: לרבות בן משפחה, אף אם אין בינו לבין קרובו המעסיקו יחסי עבודה ובלבד שהוא עובד במפעל באופן סדיר ובעבודה שאילולא עשה אותה הוא הייתה נעשית בידי עובד. לעניין זה "בן משפחה" - אחד ההורים, ילד, נכד, אח או אחות".

ביה"ד האזורי (ב"ל 49796-07-21) דחה ביום 27.12.2022 את תביעתה של רחל עזרא (להלן: המבוטחת) לדמי אבטלה כנהגת מונית שכירה שפוטרה, קבע שאין לראות בה עובדת שכירה כי אם עצמאית, ולכן אינה זכאית לדמי אבטלה.

רקע חוקי

• תנאי בסיסי לזכאות לדמי אבטלה לפי סעיף 158 בחוק הביטוח הלאומי, שהמובטל היה עובד שזכאי

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



העדר יחסי עובד ומעסיק והן מהעדר תקופת
אכשרה מספקת.

דיון והחלטה

בעקבות עדותה של המבוטחת, ביה"ד הגיע למסקנה
שיש לדחות התביעה מהטעמים הבאים:

- המבוטחת טענה כי בשנים 2018, 2019 הועסקה
ע"י מעסיקתה ללא אסמכתא להעסקה. לא צורפו
תלושי שכר, הסכם עבודה או הודעה על תנאי
ההעסקה ואף לא הציגה אסמכתא לקבלת שכר או
זכויות סוציאליות.
- בהיעדר סממנים אובייקטיביים להעסקה, הנטל
מוטל על המבוטחת להוכיח כי עבדה אצל
מעסיקתה בתקופה הנדונה.
- עדותה בפני ביה"ד עשתה רושם בלתי מהימן.
העדויות הייתה מבולבלת, מתחמקת, כוללנית
ומלאת סתירות.
- המבוטחת גם לא נתנה הסבר לשכר נמוך בשנים
2019-2020 לעומת 2018, על אותו היקף שעות
עבודה יומי.

ובסיכום: המבוטחת לא הרימה את הנטל המוטל עליה
להוכיח כי עבדה אצל מעסיק פלוני בתקופה השנויה
במחלוקת בין הצדדים, ועל כן נדחתה תביעתה לדמי
אבטלה.

**למידע נוסף ניתן לפנות לרו"ח אורנה צח-גלרט, למר
חיים חיטמן ולרו"ח (משפטן) ישי חיבה, ממשרדנו.**

- התוספת השנייה בצו הביטוח הלאומי (סיווג
מבוטחים וקביעת מעבידים), תשל"ב-1972
קובעת כי "נהג מונית" ייחשב כעובד עצמאי בכל
תנאי העסקה, ובלבד שגמול העבודה אינו משתלם
לו על בסיס של יחידת זמן. הפסיקה בעניין זה
קבעה בעבר כי קיום יחסי עובד ומעסיק גוברים
על הצו.

רקע עובדתי

- המבוטחת נהגת מונית במקצועה. לטענתה לפני
2007 הייתה עובדת עצמאית, אך עקב הגבלות
שהוטלו עליה במסגרת הליכי הוצאה לפועל עברה
לעבוד כנהגת מונית שכירה, אצל מעסיקים שונים.
- לענייננו טענה, כי מעסיקתה האחרונה הוציאה לה
תלושים ע"ש חברות שונות, וכי עקב הגבלות
שהוטלו עליה במסגרת הליכי הוצאה לפועל שכרה
שולם במזומן.
- כפי הנראה מעובדות הפסק - אותרו תלושי שכר
רק לחודשים 1-2.2020, שלאחריהם לטענתה
פוטרה עקב הקורונה.
- לטענתה, בכל התקופה הרלוונטית, נהגה במונית
השייכת למעסיקה, עבדה בעיקר בהסעת עובדי
חברת תקשורת מסויימת - 6 שעות ביום, ושכרה
היה 5,000 ₪ לחודש בשנת 2018, ו- 3,500 לחודש
בשנים 2019 ו-2020.
- המבוטחת הגישה תביעה לדמי אבטלה, שנדחתה
ע"י הביטוח הלאומי (להלן: הבי"ל), הן מסיבת

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ