



# דיווח על עמדה חייבת בדיווח בנושא מע"מ

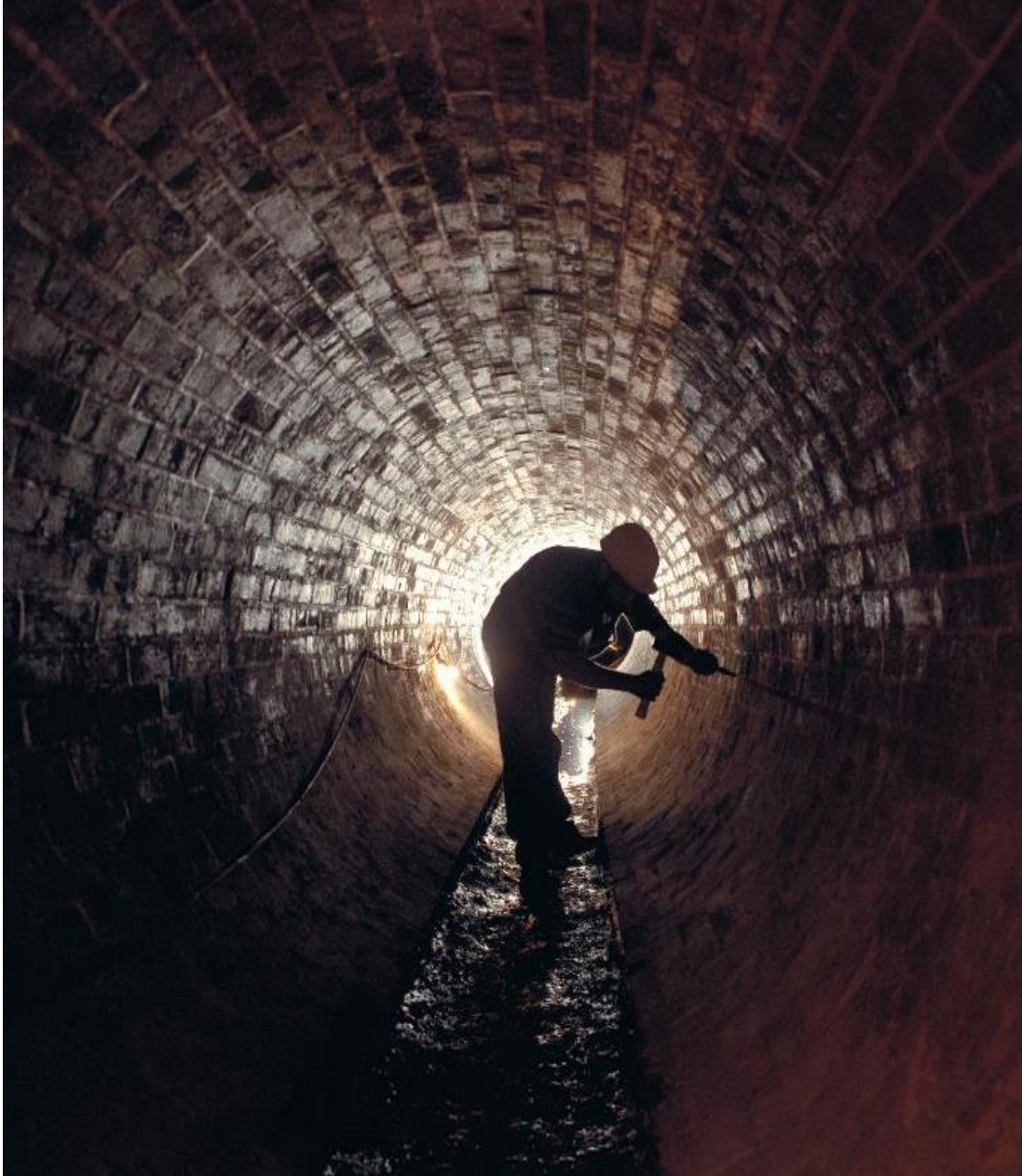
רו"ח הילה גולדיטש, מנג'רית בכירה, מחלקת מיסים עקיפים

חוק הטבות במס וייעוץ במס (תיקוני חקיקה), התשע"ו- 2015 שפורסם בדצמבר 2015 קבע, בין היתר, כי על אדם הנוקט בעמדה חייבת בדיווח לדווח על כך לרשות המסים. עוד קבע החוק, כי על רשות המסים לפרסם עמדותיה באתר האינטרנט שלה.

לעניין מע"מ ומכס, עמדה חייבת בדיווח היא עמדה אשר עומדת בניגוד לעמדות שפרסמה רשות המיסים עד תום שנת המס החולפת ויתרון המס הנובע ממנה עולה על 2 מיליון ש"ח בשנה או 5 מיליון ש"ח במהלך ארבע שנים לכל היותר.



# תקציר העמדות בנושא מע"מ 2016



הוראת סעיף 67ד לחוק מס ערך מוסף התשל"ו 1975 קובעת, כי עמדה חייבת בדיווח הינה עמדה העומדת בניגוד לעמדה שפרסמה רשות המסים עד תום שנת המס החולפת (גם אם העסקה החלה לפני תום שנת המס החולפת) ואשר יתרון המס הנובע ממנה עולה על 2 מיליון שקלים חדשים בשנה או על 5 מיליון שקלים חדשים במהלך ארבע שנים לכל היותר.

"יתרון מס"- לרבות כל אחד מאלה:

- ( 1 ) הנחה או הקלה מהמס, דחיית אירוע המס, הפחתה של סכום המס או הימנעות ממס;
- ( 2 ) החזר של מס;
- ( 3 ) דחייה של מועד תשלום המס;

בהתאם לכך, נקבע בסעיף 67ד(ג) כי אדם הנוקט עמדה החייבת בדיווח, ידווח על כך בטופס שיקבע המנהל (טופס מע"מ/1346), בתוך 60 ימים מתום שנת המס שבה נקט עמדה הנוגדת את עמדת רשות המיסים. בנוסף נקבע, כי הדיווח יעשה באופן מקוון.

כמו כן, נקבע בחוק, כי רשות המיסים תפרסם את עמדותיה במקום נפרד באתר האינטרנט אשר היא מפעילה. רשות המיסים מוגבלת לכ- 25 עמדות אשר היא יכולה לפרסם בשנה. אולם, בשנים 2016 ו- 2017 רשות המיסים תהיה רשאית לפרסם 50 עמדות בכל שנה.



## עמדה מס' 01/2016 - ניכוי מס תשומות בידי חברת החזקות

חברת החזקות זכאית לנכות מס תשומות כמפורט להלן:

1. בשל תשומות כלליות, החברה זכאית לנכות מס תשומות בשיעור של 25% .
2. בשל תשומות ישירות, המשמשות לביצוע עסקאות החייבות במס החברה זכאית לנכות עד 66% ממס התשומות.
3. בשל תשומות ישירות, שאינן משמשות בעסקה החייבת במס, אין חברת החזקות זכאית לנכות כלל מס מס תשומות. חברה שיש לה בנוסף עסקאות חייבות במע"מ ומנכה מס תשומות בשיעור גבוה יותר, תדווח על כך לשם בחינת שיעור הניכוי לו היא זכאית.

## עמדה מס' 02/2016 - יבוא שירותים מחו"ל

שירות ייחשב כמיובא לישראל אם הוא נצרך בפועל בישראל, נועד לצריכה בישראל או אם הוא ניתן בקשר לנכס המצוי בישראל. בהתאם לתקנה 6ד לתקנות מע"מ חובת תשלום המס בשל יבוא שירות מוטלת על הקונה, זולת אם ברשותו חשבונית בשל העסקה.

יצוין, כי ניכוי מס תשומות בשל יבוא שירות, יותר בכפוף להתקיימות הוראות הדין, בין היתר בהתאם להוראות סעיפים 38 ו- 41 לחוק. שירות שיובא לצריכה באזור סחר חופשי אילת לא יותר בניכוי.

## **עמדה מס' 03/2016 - אי תחולת הפטור בסעיף 131(1) לחוק בהשכרה לחבר בני אדם**

השכרת נכס לחבר בני אדם אינה בבחינת השכרה למגורים. לפיכך, השכרה לחבר בני אדם אינה חוסה תחת הפטור ממע"מ הקבוע בסעיף 131(1) לחוק אלא חבה במע"מ בשיעור מלא.

## **עמדה מס' 04/2016 - איסור ניכוי מס תשומות ברכישת דירת מגורים ע"י חברה והשכרתה למגורים**

עסקת השכרת דירת מגורים הינה עסקה הפטורה ממע"מ על-פי סעיף 131(1) לחוק. לפיכך, חברה שהיא עוסק אינה רשאית לנכות את מס התשומות בהסתמך על חשבונית המס העצמאית שהוציאה בשל רכישת הדירה.

## **עמדה מס' 05/2016 - שיעור המס החל בשל מתן שירותים הכלולים בערך טובין הפטורים ממע"מ**

בהתאם לסעיף 30(א)(5) על שירות הניתן לתושב חוץ לגבי נכס בישראל חל מע"מ בשיעור אפס ככל שהתמורה כלולה בערך הטובין לצורכי המכס. כמו כן, בהתאם לסעיף 30(א)(6) חל מע"מ בשיעור אפס על שינוע הטובין ככל שתמורתו מהווה חלק מערך הטובין לצורכי המכס. אולם, אם הטובין המיובאים פטורים ממע"מ על השירות יחול מע"מ בשיעור מלא.



## עמדה מס' 06/2016 - החבות במע"מ בשל תקבול המשולם לעוסק מכוח חוזה בקרות אירוע בעל אופי נזיקי או בעת הפסקת ההתקשרות

תקבול המשולם לעוסק במסגרת "עסקה" לרבות מכוח חוזה הקובע כי ישולמו סכומים בקרות אירוע בעל אופי נזיקי או בעת שהופסקה ההתקשרות הינו תמורה עבור עסקה ומשכך חב במע"מ.

**עמדה מס' 07/2016 - החבות במע"מ בשל ביטול הנחה עקב הפסקת ההתקשרות לפני תום המועד המוסכם**  
במקרים בהם בחוזה התקשרות נקבע, כי הלקוח יקבל הנחה וכי במידה ותיפסק ההתקשרות בטרם עת ישיב הלקוח את סכום ההנחה שקיבל, סכום ההנחה המושב חייב במע"מ.

**עמדה מס' 08/2016 - אי תחולת הפטור שבסעיף 31(4) לחוק כאשר בפועל נוכח מס תשומות בשל רכישה או יבוא של נכס**  
הפטור על פי סעיף 31(4) לחוק לא יחול מקום בו עוסק ניכה את מס התשומות בעת רכישת הנכס, גם אם לא היה רשאי לעשות כן על פי דין, אלא אם השיב את מס התשומות שניכה בתוך חמש שנים.





**עמדה מס' 09/2016 - אי תחולת הפטור שבסעיף 31(4) לחוק בעת מכירת נכס, שנרכש או יובא על ידי עוסק**  
במסגרת עסקה החייבת במס בשיעור אפס או במסגרת עסקה הפטורה ממס מכירת נכס, שנרכש או יובא על-ידי עוסק במסגרת עסקה החייבת במס בשיעור אפס או במסגרת עסקה פטורה, חבה במע"מ ואינה באה בגדר הפטור ממס מכוח סעיף 31(4) לחוק.

**עמדה מס' 10/2016 - אי תחולת הפטור שבסעיף 31(4) לחוק בעת מכירת נכס במסגרת עסקה של מתן שירות**  
במקרה בו נכס, אשר על פי דין לא ניתן היה לנכות מס תשומות בשל רכישתו, שימש במסגרת עסקה של מתן שירות החייבת במס, לא חל הפטור ממע"מ על פי סעיף 31(4) ומלוא התמורה המשולמת עבור עסקת מתן השירות חבה במע"מ. עם זאת, מכירת אותו נכס במנותק מעסקת השירות תהא פטורה ממע"מ על פי הסעיף האמור.

**עמדה מס' 11/2016 - החבות במע"מ בגין תקבול המשולם לעוסק בשל פיגור בתשלום**  
סכום שגובה עוסק כהוצאת אכיפה וגביה בעקבות פיגור בתשלום למעט החזר הוצאות שנפסק בידי בית המשפט או לשכת ההוצאה לפועל, מהווה חלק ממחיר העסקה על פי סעיף 7(2) לחוק ואי לכך חב במע"מ בידי העוסק. הוראה זו חלה גם במקרים בהם התקבול בגין הפיגור נגבה על-ידי נותן שירות חיצוני עמו העוסק התקשר למטרה זו.

# רשימת העמדות החייבות בדיווח בנושא מע"מ לשנת 2017

## עמדה מס' 01/2017 - פעילות בעלת מאפיינים עסקיים בשוק ההון

פעילות שוק ההון, הנעשית על ידי יחיד או על ידי חבר בני אדם עבור עצמם, ואשר הינה בעלת מאפיינים עסקיים חייבת במס על פי חוק מע"מ. אותם יחידים או חבר בני אדם המקיימים פעילות כאמור נדרשים להירשם כמוסד כספי על פי סעיף 1(א)(3) לצו מס ערך מוסף (קביעת מוסד כספי), התשל"ז-1977.

עוסק אשר נרשם לצורכי חוק מע"מ, המבצע פעילות בשוק ההון בעלת מאפיינים עסקיים, יהא חייב במע"מ על פי סעיף 19(ב) לחוק מע"מ, אלא אם כן פנה בבקשה לשינוי סיווגו למוסד כספי לעניין פעילות זו

## עמדה מס' 02/2017 - החבות במס בשל הליך ה-Roadshow במסגרת מתן שירותי חיתום בישראל לתושב חוץ

התמורה בשל שירותים, הניתנים על ידי חתם בישראל לחברה תושבת חוץ במסגרת הליך השיווק (Roadshow) לצורך הנפקת ניירות הערך של החברה הזרה בבורסה בישראל, חייבת במע"מ בשיעור מלא.

שכן, במקרה זה חל הסייג הקבוע בסעיף 30(א)(5) לחוק מע"מ לפיו יחול מע"מ בשיעור מלא כאשר נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל בישראל. זאת, מכיוון שירותים אלה הניתנים לחברה הזרה ניתנים בנוסף לצד ישראלי, קרי, המשקיעים הישראליים הפוטנציאליים.

[www.deloitte.co.il](http://www.deloitte.co.il)

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee (“DTTL”), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) does not provide services to clients. Please see [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte provides audit, tax, consulting, and financial advisory services to public and private clients spanning multiple industries. With a globally connected network of member firms in 150 countries and territories, Deloitte brings world-class capabilities and high-quality service to clients, delivering the insights they need to address their most complex business challenges. Deloitte’s more than 244,400 professionals are committed to becoming the standard of excellence.

Brightman Almagor Zohar & Co. (Deloitte Israel) is the member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited in Israel. Deloitte Israel is one of Israel’s leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. Through 83 partners and directors and approximately 1000 employees the firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US and European capital markets.