

חוזר לקוחות
מסמך 7.2018

א.ג.ב.,

הנדון: עמדות חייבות בדיווח מע"מ ומכס - דחיית הדיווח לשנת 2017

אדם הנוקט בעמדה חייבת בדיווח לדווח על כך לרשות המסים. לעניין מע"מ ומכס, עמדה חייבת בדיווח היא עמדה אשר עומדת בניגוד לעמדות שפרסמה רשות המסים 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.

ביום 26 בדצמבר 2016 פרסמה רשות המסים לגבי שנת 2016 רשימה הכוללת 11 עמדות החייבות בדיווח בנושא מע"מ, ו-16 עמדות לעניין מכס.

ביום 31 בדצמבר 2017 פרסמה רשות המסים את רשימת העמדות החייבות בדיווח לגבי שנת 2017 בנושא מס ערך מוסף (2 עמדות) ובנושאי מכס (3 עמדות).

יודגש כי עמדות אלו מתווספות לעמדות החייבות בדיווח שהתפרסמו בשנת 2016, וכי יש לדווח לגבי שנת 2017 על כלל העמדות שפורסמו בשנים 2016-2017.

העמדות ידווחו בטופס [מע"מ/מ 1346](#) ובטופס [מכס/מ 1346](#).

הודעת רשות המסים נאמר כי, "למען הסר ספק יציין, כי על פי הוראת סעיף 67ד לחוק מע"מ על עוסק הנוקט עמדה החייבת בדיווח לדווח על כך אף אם לא כלל בדוח התקופתי את הפעולה החייבת בדיווח כאמור.

כמו כן יובהר, כי יש לדווח על עמדה העומדת בניגוד לעמדה שפרסמה רשות המסים עד תום שנת המס של השנה החולפת ואשר יתרון המס הנובע ממנו הינו כאמור בסעיף 67 ד לחוק אף אם העסקה החלה לפני שנת המס החולפת".

ברצוננו להביא לידיעתכם כי רשות המסים דחתה את המועד להגשת דיווח בגין 'עמדות חייבות בדיווח מע"מ ומכס'. בנוסף נציג להלן את עמדות רשות המסים לשנת 2017 החייבות בדיווח בנושא מס ערך מוסף.

דחיית המועד לדיווח על עמדות חייבות בדיווח מע"מ ומכס לשנת 2017

על פי הוראות חוק מע"מ והוראות פקודת המכס, על עוסק / יבואן לדווח על נקיטת עמדה שונה מהעמדות שפורסמו על ידי הרשות תוך 60 יום מתום שנת המס. כלומר, בגין עמדות כאמור שננקטו בשנת המס 2017, יוגש דיווח עד ליום 01/03/2018.

על פי הודעת רשות המסים מיום 29 בינואר 2017, על מנת לאפשר לעוסקים/יבואנים להיערך לדיווח כאמור, הוחלט לאפשר דחיית הגשת דיווח עד ליום 01/07/2018 או עד למועד הגשת הדוח השנתי לשנת המס 2017 למס הכנסה, לפי המוקדם מבניהם.

תל אביב - משרד ראשי

מרכז עוריאלי 1 תל אביב, ת.ד. 6701101, 16593 תל אביב 6116402 | טלפון: 03-6085555 | פקס: 03-6094022 | info@deloitte.co.il

משרד ירושלים	משרד חיפה	משרד באר שבע	משרד אילת	משרד פתח תקווה	משרד נתניה	משרד נצרת
קרית המדע 3 מגדל הר חצבים ירושלים, 914510 ת.ח. 45396	מעלה השחרור 5 ת.ד. 5648 חיפה, 3105502	אלומות 12 פארק התעשייה עומר ת.ד. 1369 עומר, 8496500	המרכז העירוני ת.ד. 583 אילת, 8810402	7 הטיבים ת.ד. 6712 פתח תקווה, 4959368	Seker - Deloitte ניבוי ישראל 7 ת.ד. 8458 נתניה, 4250407	מרכז אבן עאמר 9 נצרת, 16100
טלפון: 02-5018888 פקס: 02-5374173 info-jer@deloitte.co.il	טלפון: 04-8607333 פקס: 04-8672528 info-haifa@deloitte.co.il	טלפון: 08-6909500 פקס: 08-6909600 info-beersheva@deloitte.co.il	טלפון: 08-6375676 פקס: 08-6371628 info-eilat@deloitte.co.il	טלפון: 03-3994135 פקס: 03-9190372 info@deloitte.co.il	טלפון: 09-8922444 פקס: 09-8922440 info@deloitte.co.il	טלפון: 073-3994455 פקס: 073-3994455 info-nazareth@deloitte.co.il

להלן פירוט לעמדות חייבות בדיווח בנושא מס ערך מוסף 2017:

עמדה מס' 12/2017 - פעילות בעלת מאפיינים עסקיים בשוק ההון

פעילות של קניה ומכירה של ניירות ערך ומסמכים סחירים אחרים, הנעשית על ידי יחיד או על ידי חבר בני אדם עבור עצמם, ואשר הינה בעלת מאפיינים עסקיים כפי שהוכרו בהלכה הפסוקה, למשל, [בע"א 9187/06](#) רפאל מגיד נ' פ"ש פ"ת, חייבת במס על פי חוק מס ערך מוסף. לעניין זה יובאו בחשבון, בין היתר, הקריטריונים המפורטים להלן:

1. **מבחן התדירות** – על פי מבחן זה, תדירות גבוהה של פעולות בניירות ערך ומסמכים סחירים אחרים מצביעה על פעילות עסקית.
2. **מבחן ההיקף הכספי** – על פי מבחן זה, ככל שההיקף הכספי של הפעילות רב יותר עשוי הדבר ללמד על אופי עסקי של הפעילות.
3. **מבחן הבקיאיות והמומחיות** – על פי מבחן זה, בקיאיות ומומחיות בתחום בו נעשית הפעילות מצביעה על אופייה העסקי. לעניין זה יצוין כי הבקיאיות אינה חייבת להיות בקיאיות של המבצע עצמו והיא יכולה להיות של מי שיעץ לו בביצוע הפעולה.
4. **מבחן המימון** – על פי מבחן זה, מימון של הפעילות באמצעות הון זר (להבדיל מהון עצמי) מלמד על פעילות בעלת אופי עסקי.
5. **מבחן תקופת ההחזקה** – על פי מבחן זה, ככל שהתקופה החולפת ממועד הרכישה של ניירות הערך והמסמכים הסחירים האחרים לבין מועד מכירתם קצרה יותר, יש בכך כדי להצביע על פעילות עסקית.
6. **מבחן קיומו של מנגנון או פעילות קבועה ונמשכת** – אחד המאפיינים של פעילות עסקית הוא קיום מנגנון ארגוני המאפשר פעילות קבועה ונמשכת. עם זאת, כאשר מדובר בפעילות בניירות ערך ומסמכים סחירים אחרים, אין בהכרח צורך בקיומו של מנגנון כאמור ויש להסתפק בהיות המבצע אקטיבי במסגרת הפעילות.
7. **מבחן טיב הנכס** – על פי מבחן זה, טיבו של הנכס משליך אף הוא על סיווג הפעילות. כמו למשל אופי ספקולטיבי של ניירות ערך יכול להצביע על פעילות עסקית.
8. **מבחן הנסיבות המיוחדות** – מבחן זה מהווה מבחן "על" שבכוחו לשנות מן הקצה אל הקצה את התוצאה העולה משקלול המבחנים המפורטים לעיל. הכוונה היא לנסיבות המיוחדות הכרוכות במקרה העומד לבחינה ואשר מאפילות בחשיבותן על המבחנים האחרים ובכוחן להכריע האם המדובר בפעילות עסקית אם לאו.

יחיד או חבר בני אדם, שפעילותם ברובה המכריע הינה קניה ומכירה של ניירות ערך ומסמכים סחירים אחרים, ואשר הינה בעלת מאפיינים עסקיים על פי המבחנים הנזכרים לעיל, יירשמו כמוסד כספי על פי סעיף 1(א)(3) לצו מס ערך מוסף (קביעת מוסד כספי), התשל"ז-1977. לעניין זה ראו ע"מ 25935-02-16 אקוויטס ניהול השקעות בע"מ נ' מס הכנסה פקיד שומה 4 ואחרים.

עמדה מס' 13/2017 – גמול שנקבע כשכר טרחה לבא כוח מייצג בתובענה ייצוגית

גמול שכר טרחה הנפסק על ידי בית משפט לבא כוח מייצג בתובענה ייצוגית, חב במע"מ בהיותו תמורה עבור עסקה של מתן שירותים משפטיים לקבוצה שבשמה מנוהלת התובענה הייצוגית. מאחר ובא כוח מייצג

בתובענה ייצוגית הינו למעשה שלוח של הקבוצה והינו אחראי על ייצוג האינטרסים של כלל חברי הקבוצה ובשל כך חב חובת נאמנות כלפי הקבוצה לפי ס' 17 לחוק תובענות ייצוגיות.

לעניין זה ראה ת"צ 4263-03-11 אשל היאור בע"מ נ' חברת פרטנר תקשורת בע"מ.

לפיכך, על בא כוח המייצג בתובענה ייצוגית להוציא חשבונית מס מרכזת בשל מתן השירותים המשפטיים כאמור לחברי הקבוצה ולא לנתבע שנפסק כי ישלם את שכר הטרחה.

לרשימת עמדות בנושא מע"מ לשנת המס 2017 כולל שנת 2016 - לחצו כאן

לרשימת עמדות בנושא מכס לשנת המס 2017 כולל שנת 2016 - לחצו כאן

אנו תקווה כי מידע זה יסייע לכם לפעול בהתאם וכן אנו עומדים לרשותכם ומזמינים אתכם לפנות אלינו בכל שאלה.

לקבלת פרטים נוספים אנא צרו קשר עם:

רו"ח ניסים פחימה, מנהל מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס. טלפון: 050-6246000

רו"ח הילה גולדיטש, מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס. טלפון: 050-7023836

עו"ד דנית כהן, מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס. טלפון: 054-6502898

רו"ח יניב יזרעאל, מחלקת מיסים עקיפים, חטיבת המס. טלפון: 052-6990769

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

בכבוד רב,

בריטמן אלמגור זהר ושות'

רואי חשבון

Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited

© כל הזכויות שמורות

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 for a more detailed description of DTTL and its member firms.

© 2018 Brightman Almagor Zohar & Co. Member of Deloitte Touche Tohmatsu Limited.