

22 במרץ 2010

מידעון אשכול המסים - גיליון מס' 92

קוראים נכבדים,

במידעון 92 כלולה התייחסות לנושאים המפורטים להלן:

חוזר 1- פטור ממס הכנסה בגין מלגה שניתנה לסטודנט או לחוקר בתקופת לימודיו

ביום 3.3.2010 פורסם ברשומות חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 175), התש"ע-2010. במסגרת תיקון זה, התווסף לפקודת מס הכנסה סעיף 9(29) המעניק פטור ממס הכנסה בגין מלגה שניתנה לסטודנט או לחוקר בתקופת לימודיו במוסד לימוד ומחקר.

חוזר 2- קבלן הבונה בית לצרכיו הפרטיים ומוכר אותו בשלב מאוחר יותר, אינו חייב לשלם מס

עסקאות בגין מכירתו

בפרשת פריזט דוד (ע"מ 1271/06) נפסק, כי קבלן הבונה בית לצרכיו הפרטיים ומוכר אותו בשלב מאוחר יותר, אינו חייב לשלם מס עסקאות בגין מכירתו, זאת מאחר שמדובר במכירה במישור הפרטי ולא במישור העסקי.

הודעה- דחיית מועדים לעניין מע"מ

- המועד האחרון לדיווח דו"ח שנתי מסכם לעוסקים הרשומים באיחוד עוסקים, בקשר לעסקאותיהם בשנת 2009 (הן עם עוסקים באיחוד והן עם עוסקים מחוץ לאיחוד), נדחה עד ליום 31.5.2010. הדיווח יוגש באופן מקוון באמצעות אתר האינטרנט של רשות המיסים או של שע"מ.
- רשות המיסים הודיעה על דחיית חובת השימוש בכרטיס חכם לשם הזדהות וחתימה אלקטרונית עד ליום 1.6.2010, כלומר עד לדיווח שייעשה בחודש יוני הקרוב בעבור חודש מאי. החל ממועד זה, עוסק לא יוכל להזדהות במערכת ללא הכרטיס החכם, ולא יוכל להגיש דו"ח מפורט למע"מ.

סוגיות המס הנזכרות במידעון מובאות באופן כללי ותמציתי, ונועדו להפניית תשומת לב בלבד. אין לראות במידעון משום תחליף לחוות דעת ואין להסתמך על תוכנו ללא קבלת ייעוץ ספציפי.



חוזר 1- פטור ממס הכנסה בגין מלגה שניתנה לסטודנט או לחוקר בתקופת לימודיו

לאחר שנים בהן סוגיית החבות במס בגין מלגות לסטודנטים ולחוקרים הייתה שנויה במחלוקת, נקבעו לאחרונה בחקיקה הוראות מפורשות בעניין.

במסגרת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 175), התש"ע-2010, התווסף לפקודת מס הכנסה סעיף 9(29) המעניק פטור ממס הכנסה בגין מלגה שניתנה לסטודנט או לחוקר בתקופת לימודיו במוסד לימוד ומחקר. סכום הפטור המוענק לחוקר מוגבל לתקרה שנתית של 90,000 ₪ (התקרה תתואם בתחילת כל שנת מס לפי שיעור עליית המדד בשנת המס הקודמת).

בהתאם לתיקון, מענק, פרס או פטור מתשלום שניתן לסטודנט או לחוקר, במישרין או בעקיפין, באופן חד-פעמי או עתי, בתקופת לימודיו, יהיו פטורים ממס ובלבד שניתנו בתקופת הלימודים ולא ניתנת בעדם כל תמורה מצד הסטודנט או החוקר (לרבות התחייבות ליתן שירות כלשהו למוסד הלימוד והמחקר או למילוי תפקיד במוסד הלימוד והמחקר).

לעניין זה נקבע, כי תמלוגים בשל שימוש במחקר לא ייחשבו כמלגה. כמו כן נקבע, כי אלה לא ייחשבו כ"תמורה":

1. התחייבות של הסטודנט או החוקר להקדיש את מרב מרצו וזמנו ללימודים או למחקר;

2. שימוש במחקר (לרבות בדרך של פרסום ספר או פרסום שמו של המוסד במחקר);

3. פעילות קהילתית או חברתית של הסטודנט או החוקר מטעם מוסד הלימוד והמחקר, או בזיקה אליו.

יצוין, כי סטודנט הינו מי שלומד במוסד להשכלה גבוהה בתחומי הלימודים המתקיימים בו. חוקר הינו כל אחד מאלה:

1. מי שמלאו לו 18 שנים והוא משמש חמש שנים לפחות חוקר במכון מחקר תורני ולומד במכון בתחומי פעילותו;

2. מי שהוא בעל תואר אקדמי ראשון לפחות ממוסד להשכלה גבוהה בישראל, או ממוסד אקדמי בחוץ לארץ המוכר על ידי משרד החינוך, המשמש חוקר במוסד מחקרי ולומד במוסד המחקרי בתחומי פעילותו.

תקופת הלימודים שבמהלכה זכאים הסטודנט והחוקר לפטור האמור תיקבע כדלקמן:

1. לגבי סטודנט- תקופת הלימודים שהוגדרה בתקנון המוסד להשכלה גבוהה לגבי סוג הלימודים האמור, ובלבד שלא תעלה על:

א. לגבי סטודנט לתואר אקדמי שני- ארבע שנות מס מהיום שהחל את לימודיו לתואר האמור;

ב. לגבי סטודנט לתואר אקדמי שלישי- שמונה שנות מס מהיום שהחל את לימודיו לתואר האמור;

2. חוקר- תקופת המחקר כפי שהוגדרה ע"י המוסד המחקרי או המכון למחקר תורני ובלבד שלא תעלה על 12 שנים.

במקביל, תוקנה הגדרת "שכר" בחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975, באופן שמלגות שניתנו לסטודנט או לחוקר בתקופת לימודיו במוסד לימוד ומחקר ימועטו מהגדרת "שכר" לעניין החבות במס שכר. נראה, כי עקב טעות בחקיקה, הפטור לא חל על מלכ"רים אלא על מוסדות כספיים. אנו תקווה כי המחוקק ישכיל לתקן טעות זו בהקדם.

סוגיות המס הנזכרות במידעון מובאות באופן כללי ותמציתי, ונועדו להפניית תשומת לב בלבד. אין לראות במידעון משום תחליף לחוות דעת ואין להסתמך על תוכנו ללא קבלת ייעוץ ספציפי.

חוזר 2- קבלן הבונה בית לצרכיו הפרטיים ומוכר אותו בשלב מאוחר יותר, אינו חייב לשלם מס

עסקאות בגין מכירתו

סעיף 2 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 קובע, כי על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה או הטובין. המונח "עסקה" מוגדר בסעיף 1 לחוק ככל אחת מאלה:

1. מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד;
2. מכירת נכס אשר נוכה מס התשומות שהוטל על מכירתו למוכר או על יבואו בידי המוכר;
3. עסקת אקראי.

בפרשת **פריזט דוד** (ע"מ 1271/06), דובר בקבלן שהיה רשום כעוסק מורשה ועסק בקבלנות בנייה, בניית שלד, שיפוצי מבנים ותחזוקתם, אשר ביצע בדצמבר 1999 עסקת קומבינציה במסגרתה בנה שתי דירות מגורים, אחת עבורו והשנייה עבור הבעלים המקורי של הקרקע. הקבלן לא קיזז את מס התשומות בגין שירותי הבנייה שניתנו ובגין רכישת הקרקע.

את יחידת המגורים שבבעלותו, מכר הקבלן בדצמבר 2002. מנהל מע"מ ראה במכירה זו כמכירה במישור העסקי, ולחילופין כי מדובר בעסקת אקראי בעלת אופי מסחרי והוציא לקבלן שומת מס עסקאות.

הקבלן טען כי מדובר במכירה במישור הפרטי, תוך שהוא מצוין, בין השאר, את העובדה כי הוא לא דרש את מס התשומות בגין הוצאות בניית הדירה וכי רשויות מיסוי מקרקעין העניקו לו פטור ממס שבח בגין מכירתה.

בבוחנו האם המכירה נעשתה במהלך עסקו של הקבלן אם לאו, סקר בית המשפט המחוזי את המבחנים השונים שנקבעו בפסיקה לבדיקה האם פעולה כלשהי מהווה פעולה עסקית החייבת בתשלום מס.

בית המשפט השתכנע כי מדובר בעסקת המקרקעין הראשונה שהקבלן עושה, וכי אין עיסוקו במכירת מקרקעין אלא בקבלנות בנייה ושיפוצים; הקבלן לא ביצע בעבר עסקאות בסדר גודל כזה ולא עשה עסקאות קומבינציה כלשהן לפני העסקה הנדונה; הקבלן רכש את הקרקע עליה נבנתה הדירה מבלי שרשם אותה כנכס של עסקו; מימון רכישת הקרקע ובניית הבית נעשה מכספים שחסכו הקבלן ואשתו, וכן מהלוואות ביניים שנלקחו כנגד משכון הדירה בה התגוררו באותה עת שאמורות היו להיפרע עם מכירת הדירה הקודמת; השינויים שהקבלן התחייב לבצע במסגרת המכירה אינם מהותיים; הקבלן הציג את עצמו בפני הרוכשים כאדם פרטי ולא כקבלן.

מעבר לכל האמור, השתכנע בית המשפט כי הקבלן ומשפחתו ביקשו לעבור לדירה החדשה, אשתו הייתה מעורבת בתהליך בניית הדירה, אך במהלך הדרך החליטו הקבלן ואשתו להיפרד, ולפיכך הוא נאלץ למוכרה. מכירת הדירה נבעה מלחצים כלכליים שלו. על כן, קבע בית המשפט כי בנסיבות העניין מדובר בפעולה בכובע הפרטי של הקבלן ולא בקובעו העסקי.

לאור האמור, נפסק כי אין לחייב את המכירה במס עסקאות.

סוגיות המס הנזכרות במידעון מובאות באופן כללי ותמציתי, ונועדו להפניית תשומת לב בלבד. אין לראות במידעון משום תחליף לחוות דעת ואין להסתמך על תוכנו ללא קבלת ייעוץ ספציפי.