



HERZOG
HERZOG FOX & NEEMAN

תום שנת המס 2021

נובמבר 2021

טלי עזריאל, רו"ח (עו"ד), שותפה – ראש תחום מע"מ

RENOWNED FOR A REASON

תום שנת המס 2021 והערכות לשנת המס 2022

תום שנת המס

ישנם מספר גורמים אשר יובילו לפתיחת הליך ביקורת בעוסק, ביניהם:

- ❑ תוכנית עבודה שנתית של רשות המיסים בענפים מסוימים;
- ❑ החלטה רנדומלית של רשות המיסים במסגרת מבצעי אכיפה;
- ❑ **חריגים בדיווחי המע"מ של העוסק, כגון- ערך מוסף נמוך, חשבונית מס ו/או זיכוי שלא דווחו.**
- ❑ פרסומים שונים במדיה בנוגע לפעילות העוסק אשר יגרום לרשויות המס לפתוח בביקורת;
- ❑ מידע מודיעיני המתקבל על העוסק.

תום שנת המס 2021 והערכות לשנת המס 2022

- ❑ התאמות בדיקה של המחזור שדווח לצורכי מע"מ בהשוואה למחזור בפועל ולמחזור שדווח למס הכנסה.
- ❑ יתרות חובה – דגש על צדדים קשורים וקיומם של יחסים מיוחדים – לאחרונה התקבלו הודעות מפקיד שומה להתכתבות בדבר יתרות חובה של בעלי מניות.
- ❑ חובות אבודים – בדיקת חייבים – במקרים בהם קיים ספק בדבר יכולת גביית החוב יש לבחון את האפשרות לפעול בהתאם להוראות פרשנות - מע"מ 2/2012 - חובות אבודים.
- ❑ עסקאות בשיעור מע"מ אפס- לפחות מדגמית;
- ❑ בחינת ההתקשרות עם הספקים העיקריים של העוסק;
- ❑ ניכוי תשומות בשל רכבים, טלפונים, רווחה, כיוצ"ב.
- ❑ בדיקת רצף חשבוניות.
- ❑ בדיקת של חריגים בדיווח מפורט - חריג = סמ"ח (סימן מחשיד) אי טיפול בחריגים בזמן אמת או לכל הפחות בתום שנת מס יכול להזמין ביקורת.
- ❑ בחינת חובת דיווח בגין עמדות חייבות דיווח ו/או חוות דעת חייבת דיווח.

תום שנת המס

השכרה למגורים

השכרה למגורים - סעיף 131(1) לחוק מע"מ מעניק פטור לעסקה של "השכרה למגורים לתקופה שאינה עולה על 25 שנים, למעט השכרה לאירוח בבית מלון".

תקנה 1 לתקנות מס ערך מוסף (רישום) ממעטת מהגדרת חייב במס, בין היתר, מי שכל עסקאותיו פטורות ממס לפי סעיף 131(1) לחוק מע"מ ובהתאם **מי שכל עסקאותיו הם השכרה למגורים, פטור מרישום לצרכי חוק מע"מ.**

תשומת לב - לעניין השכרה למטרת מגורים מספר הדירות אינו רלוונטי ומשכך אינו משפיע על החבות במע"מ ועל חובת הרישום לצרכי חוק מע"מ.

□ מכירה של דירות ששימשו למטרת מגורים.

השכרה למגורים



השכרה למגורים לטווח קצר היא פעילות עסקית המחויבת ברישום כ"עוסק" לצורכי חוק מע"מ.

□ השכרה למגורים לטווח קצר אינה עונה להגדרת "סוחר מקרקעין" או "מתווך מקרקעין" כהגדרתם **בתקנה 13(5)** לתקנות מס ערך מוסף (רישום).

□ לצורכי חוק מע"מ יראו בהשכרה למגורים לטווח קצר עסקה של מתן "שירותי אירוח".

מסקנה- משכיר דירות מגורים לטווח קצר יירשם כ"עוסק פטור" או כ"עוסק מורשה" בהתאם למחזור עסקאותיו.

תחילה רישום כ"עוסק פטור" לצרכי חוק מע"מ ובמהלך השנה בה יעברו את מחזור העסקאות של "עוסק פטור" ישונה סיווגם ל"עוסק מורשה".

□ תוכנית עסקית המעידה על הכנסה צפויה הגבוהה ממחזור העסקאות של עוסק פטור.

השכרה למגורים
לטווח קצר



השכרה למגורים לטווח קצר

ניכוי מס תשומות בגין רכישת הדירה-

עם שינוי הסיווג מ"עוסק פטור" ל "עוסק מורשה" קמה הזכות לניכוי מס תשומות בגין רכישת הדירה.

- ❑ טרם חלפו 5 שנים ממועד הנפקת חשבונית מס לרוכש - סעיף 116 לחוק מע"מ.
- ❑ חלפו 5 שנים ממועד הנפקת חשבונית מס לרוכש- סעיף 40א, מס תשומות של עסק בהקמה.

דוגמאות לקריטריונים שגובשו על ידי רשות המיסים בכדי שלעוסק יותר ניכוי מס התשומות בשל רכישת הדירה:

- ❑ תשלום מס רכישה נכס עסקי.
- ❑ תשלום ארנונה נכס עסקי.
- ❑ היתר מהעירייה.



השכרה למגורים לטווח קצר = "שירותי אירוח":

סעיף 30(א)(8) לחוק מע"מ קובע כי מע"מ בשיעור אפס יחול על "לינה של תייר בבית מלון ושירותים נוספים שקבע שר האוצר, באישור ועדת הכספים של הכנסת, הניתנים אגב לינה כאמור".

"בית מלון" מוגדר בסעיף 1 לחוק מע"מ כדלקמן: "לרבות, פנסיון, בית מרגוע, בית אירוח או כיוצא באלה שבו מלינים בדרך כלל בתמורה לפחות 5 אנשים".

הוראת פרשנות 2/97 – שטח רצפה מינימלי של 14 מ"ר (ללא שירותים ומטבחון) לשתי מיטות, ולכל מיטה נוספת ביחידה - 4 מטר (דהיינו: שטח רצפה מינימום של 26 מ"ר ללא שירותים ומטבחון).

השכרה לטווח קצר של דירת מגורים (שיכולים ללון בה לפחות 5 אנשים) לתייר לרבות שירותים אגב לינה המפורטים בתקנה 12ב לתקנות מע"מ חייבים במע"מ בשיעור אפס.

השכרה למגורים
לטווח קצר

החלטת מיסוי 9032/17 - בקשה לפתיחת תיק עוסק מורשה בגין רכישת דירת נופש המיועדת להשכרה – החלטת מיסוי בהסכם

העובדות –

- ❑ נאמן (תושב ישראל) רכש, בנאמנות עבור הנהנה (תושב חוץ), דירת נופש מחברה תושבת ישראל.
- ❑ הנאמן חתם על הסכם לניהול דירת הנופש על ידי חברת ניהול מלונאית.
- ❑ הנהנה יהא רשאי להשתמש בדירת הנופש לתקופה של עד 182 ימים בשנה וביתר הימים זו תהא לרשות חברת הניהול המלונאית.
- ❑ הכנסות חברת הניהול מתחלקות בין הנהנה לחברה.

הבקשה –

- ❑ הנאמן יירשם כ"עוסק" על פי סעיף 52 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "**החוק**").

החלטת מיסוי
דירת נופש

החלטת מיסוי 9032/17 - בקשה לפתיחת תיק עוסק מורשה בגין רכישת דירת נופש המיועדת להשכרה – החלטת מיסוי בהסכם

עמדת רשות המיסים –

- ❑ העמדת היחידה להשכרה באמצעות חברת ניהול מלונאית כאמור אינה עולה לכדי פעילות עסקית המאפשרת רישום הנאמן או בעל היחידה כ"עוסק" לפי סעיף 52 לחוק.
- ❑ עמדה זו גם באה לידי ביטוי **בהוראת פרשנות 4/94** העוסקת ב"רכישת מקרקעין על ידי אדם פרטי- רישום כ"עוסק" לעניין מס ערך מוסף", שם נקבע כי: "רכישת דירות נופש בבתי מלון, ככלל, אין לרשום את רוכש הדירה כ"עוסק".
- ❑ פס"ד ע"מ 13-12-59149 - **דן יערי נגד מנהל מע"מ ת"א 3**, נדחתה בקשת המערער לנכות את מס התשומות בשל רכישת דירת נופש.
- ❑ העמדת דירת הנופש לרשות חברת הניהול המלונאית, לשם השכרתה, הינה בבחינת "**עסקת אקראי**" במקרקעין, וחובת תשלום המס תחול על חברת הניהול המלונאית.

החלטת מיסוי
דירת נופש

החלטת מיסוי 6637/14 - החבות במע"מ של רכישת דירת מגורים ע"י חברה שלא עוסקת בענף המקרקעין והשכרתה לבעל המניות – החלטת מיסוי בהסכם

העובדות -

לחברה פעילות עסקית אשר אינה בענף המקרקעין והיא רשומה כ"עוסק" (לצורכי חוק מע"מ. החברה רכשה דירת מגורים מאדם פרטי שאינו בגדר "עוסק" לצרכי חוק מע"מ. הדירה הושכרה ע"י החברה לבעל השליטה בחברה לצרכי מגוריו בה בתמורה לדמי שכירות בשווי שוק.

עמדת רשות המיסים –

רכישת הדירה על ידי החברה המסווגת כ"עוסק" לצורכי חוק מע"מ מאת האדם הפרטי, הינה בגדר "עסקת אקראי" החייבת במע"מ. תקנה 6(ב)(א) לתקנות מע"מ, החייבת במס בגין העסקה הינה החברה ועליה להנפיק לספריה חשבונית עצמית ולשלם את המס הנובע ממנה. עפ"י סעיף 31(1) לחוק עסקת השכרת הדירה למגורים לבעל המניות פטורה ממע"מ. עיקרון ההקבלה - החברה אינה רשאית לנכות את מס התשומות הכלול בחשבונית העצמית שהנפיקה לספריה. האמור לעיל יתקיים גם במקרים שהדירה תירכש מגורם שאינו קשור לחברה או שתושכר לגורם שאינו קשור לחברה וכן גם במקרים שעוסק שאינו מאוגד כחברה בע"מ ירכוש דירת מגורים מאדם פרטי וישכיר את הדירה למגורים. חשוב- עוסק שכל הכנסתיו פטורה ממע"מ עפ"י הוראות סעיף 31(1) לחוק מע"מ פטור מרישום במע"מ כעוסק, רכישת הדירות לא תהווה בידו עסקת אקראי החייבת במע"מ.

החלטות מיסוי
דירת מגורים



HERZOG
HERZOG FOX & NEEMAN

תודה