

סיווג חברה כ"מוסד כספי" או כ"עוסק"

מחלקת מסים - יולי 2017

ביום 26 ביוני 2017 פורסם פס"ד ע"מ 25935-02-16 אקוויטס ניהול השקעות בע"מ ("המעררת") נ' פקיד שומה תל אביב 4 ("המשיב"), אשר במסגרתו נקבע, כי חברה המשקיעה בניירות ערך עבור עצמה בחשבון הנוסטרו שלה, תסווג כ"מוסד כספי" לעניין מע"מ.

המעררת עוסקת במחקר ופיתוח אלגוריתמים למסחר אוטומטי בשוק ההון ובמיוחד בתחום הנגזרים. בשנת 2010 בקשה המעררת ממנהל מע"מ להירשם כ"מוסד כספי" לעניין חוק מע"מ, במקום רישומה כ"עוסק", ומנהל מע"מ נעתר לבקשתה. המעררת התבקשה לסגור את תיק העוסק שלה וליידע את פקיד השומה על סיווגה כמוסד כספי וזאת לצורך דיווח ותשלום מס רווח.

לאחר שינוי הסיווג, המעררת לא פנתה אל מנהל מע"מ בבקשה לשנות שוב את סיווגה מ"מוסד כספי" ל"עוסק" או לבטל את סיווגה כ"מוסד כספי".

המעררת לא דיווחה ולא שילמה למשיב את מס הרווח החל עליה, כמתחייב מסיווגה כ"מוסד כספי".

במסגרת הערעור טוענת המעררת כי רישום זה נעשה על ידה בטעות וכי היא אינה בגדר "מוסד כספי" ולכן אינה חייבת בדיווח ובתשלום מס רווח למשיב. המשיב חולק על המעררת ולכן הוציא לה שומה בצו לשנות המס שבמחלוקת 2010-2012.

טענות המעררת: המעררת טוענת כי הוראת סעיף 1(א)(3) לצו, מכוחה נקבע מעמדה כ"מוסד כספי", נקבעה בחוסר סמכות: פעולה בניירות ערך הנסחרים בבורסה אינה מהווה "מכר" של "נכס" ואינה מולידה חבות במס. למחוקק המשנה אין סמכות לסטות מן החוק או להרחיבו ללא הסמכה מפורשת ולכן יש לקבוע כי שר האוצר חרג מסמכותו בהתקינו את הצו ורישומה של המעררת כ"מוסד כספי" בטל מעיקרו. יתירה מכך, טוענת המעררת, כי חוק מע"מ ממעט בהגדרת "מכר" ו"נכס" פעולה בניירות ערך ולכן אף אם ייקבע שאין דינו של הצו להתבטל, הרי שלא ניתן להחיל את פרשנות הצו לאור הוראות חוק מע"מ.

בית המשפט: שינוי סיווג או ביטולו כ"מוסד כספי" אינו בסמכותו של המשיב אלא בסמכותו הבלעדית של מנהל מע"מ. שינוי סיווג המעררת מ"עוסק" ל"מוסד כספי" נעשה ביוזמת המעררת וזאת לאחר שהביאה נתונים על מנת לשכנעו כי היא עומדת בסיווג זה. יתירה מכך, במשך שלוש השנים 2010-2012 לא פנתה המעררת למנהל מע"מ בבקשה לשנות סיווג זה או לבטלו. כמו כן, המעררת לא יכולה להשמיע טענה כי היא לא הייתה מודעת לכך שמחובתה לפנות למנהל מע"מ בבקשה לשינוי סיווגה או ביטולו, שכן פנייתה בעבר בכיוון ההפוך לצורך סיווג מ"עוסק" ל"מוסד כספי" מעידה כי הייתה מודעת היטב לצורך בפנייה למנהל מע"מ לצורך שינוי הסיווג.

הוראות הצו אינן סותרות את הוראות החוק, שכן המונח המופיע בצו הינו "עסקו", היינו "עסק של" ולא "עסקה". המונח "עסק" המוגדר בסעיף 1 לחוק כלל אינו ממעט פעילות בניירות ערך. גם אם הטענה דלעיל לא תתקבל, המונחים "נכס" ו-"מכר" הרלוונטיים להגדרת "עסקה" עוסקים בחיוב מס עסקאות ואילו בענייננו עוסק הצו בחיוב "מס רווח" של המוסד הכספי. סעיף 58 לחוק מע"מ מעניק סמכות למנהל מע"מ לקבוע את סיווגו של אדם על פי מהות פעילותו.

נובע מכך שאף אם הצו אינו חל על המערערת (ואין זה המצב) אין מניעה כי מנהל מע"מ יסווגה כ"מוסד כספ"י תוך שימוש בסמכותו על פי סעיף 58 לחוק ועל פי מהות פעילותה האמיתית. לבסוף קבע ביהמ"ש כי סעיף 19(ב) לחוק מע"מ מחייב במע"מ עוסק שעסקו מכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים. הסעיף קובע כי העוסק עוסק בשירות תיווך בין מוכר ניירות הערך לרוכש אותם. לפיכך, במקרה זה, יוטל המס על ההפרש שבין מחיר המכירה לבין מחיר הרכישה. נובע מכך, שהמחוקק לא התכוון לפטור פעילות בניירות ערך מתשלום מע"מ אלא רק להחיל עליה את הוראות עסקת מתן שירות. על כן, אף אם היה נקבע כי המערערת אינה בגדר "מוסד כספ"י" (שאין זה המקרה), המערערת לא הייתה פטורה ממס בגין עיסוקה בפעילות נוסטרו בניירות ערך אלא הייתה חייבת בתשלום מס ערך מוסף החל על עוסק רגיל ובשיעור זהה לזה החל על רווח של מוסד כספ"י. **הערעור נדחה.**

בהקשר לכך, ראוי לציין כי ביום 5.8.2015 פורסמה החלטת מיסוי 4396/15, לפיה, עמדת המחלקת המקצועית במע"מ הינה כי חברה הפועלת בישראל בהשקעות ובמסחר בניירות ערך בבורסה בישראל, בבורסה בחו"ל והן בעסקאות מחוץ לבורסה - עבור עצמה באמצעות כספיה שלה, השקעות בחשבון הנוסטרו של החברה - תסווג לצרכי חוק מע"מ כ"מוסד כספ"י וזאת לאור הנסיבות והמאפיינים הבאים: 1. לחברה פעילות ענפה בשוק ההון ומחזורי קנייה ומכירה משמעותיים, החורגים באופן בולט מפעילות בעלת מאפיינים פרטיים; 2. פעילות החברה דומה לפעילותם של גופים פיננסיים אחרים, כגון: בנקים, בתי השקעות וכו' המנהלים תיקי נוסטרו ומסווגים לצרכי החוק כ"מוסד כספ"י". 3. בהסתמך על ההלכה שנקבעה בפס"ד רפאל מגיד ע"א 9187/06 מדובר בפעילות עסקית ולא בפעילות פרטית. 4. אוסי פעילות החברה נופלת בגדר סעיף 1(א)(3) לצו ("מי שעסקו במכירת מטבע חוץ או ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים, ולעניין זה יראו כמי שעסקו במכירת ניירות ערך או מסמכים סחירים אחרים, אף אם הוא רוכש אותם לצורך קבלת פרעונם או פדיונם"). 5. החברה פועלת בכספיה שלה והערך המוסף שלה בא לידי ביטוי ברווחים הנוצרים מפעילותה, רווחים שיש לכלול אותם במסגרת ה"מוסד כספ"י".

לשאלות בנושא ניתן לפנות במשרדנו ל:

אסף בהר, רו"ח (עו"ד)

טל': 03-7106638

Asaf.Behar@il.gt.com

משה משען

טל': 03-7106615

Moshe.Mishan@il.gt.com

מחלקת המסים תשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזק מס זה ובכל נושא בתחום המיסוי הישראלי והבינלאומי.

את שאלותיכם ניתן לשלוח בדואר אלקטרוני לכתובת Tax@il.gt.com או לפקס 03-7106680.

בברכה,

פאהן קנה ושות'