



"חרבות ברזל" - נזקי מלחמה - נקודות למחשבה

לקוחות יקרים,

נבקש להביא לתשומת ליבכם את הבטי המס לעסקים שרכושם נפגע כתוצאה מאירועי המלחמה שנפתחה ב-7 באוקטובר 2023, בהתאם לחוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א-1961, תקנות מס רכוש וקרן פיצויים (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף), תשל"ג-1973 שנקבעו מכוח חוק מס רכוש וכן ההנחיות שמתפרסמות מעת לעת על ידי רשות המיסים בכל הקשור למלחמה.

היבטי המיסוי של הפיצוי

מס הכנסה

הגישה המקובלת הינה כי הפיצוי מהווה הכנסה חייבת במס וסיווג ההכנסה כהכנסה הונית או כהכנסה פירותית, נקבע על בסיס אופיו של הנזק אותו הפיצוי נועד לכסות. בית המשפט העליון ע"א 3721/12, **תופאפ תעשיות**, עסק בשאלת החבות במס בשל פיצוי שנתקבל מחברת ביטוח בגין נזק שנגרם כתוצאה משרפה במפעל תעשייתי. בית המשפט היה ער לכך שתשלום מס בגין הפיצויים עשוי להוביל לכאורה לכך שלא ייוותר בידי הנישום סכום מספק לשם תיקון הנכס שניזוק או לשם החלפתו בחדש, ומפנה לשני הסדרים בפקודה אשר עשויים להקטין את חבות המס ואף לאיינה במקרים מסוימים, מקרים אחרים יתחייבו במס.

- **התרת הוצאות:** ככל שמדובר בפיצוי בגין נזק לנכס המצריך שיפוץ בלבד, ייתכן כי הוצאות השיפוץ יותרו בניכוי במלואן כנגד הפיצוי שהתקבל מן המדינה, מכח סעיף 17 לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "**הפקודה**"), כך שבפועל, ככל שהוצאות השיפוץ זהות או עולות על סכום הפיצוי, פיצוי זה לא יתחייב כלל במס. ואולם, ככל שהתיקון הינו מהותי יותר באופיו, כך שיש בו יותר משום יצירת נכס חדש, עשויה רשות המיסים לטעון שש לפרוס את ההוצאה על פני מספר שנים, ו/או לחלופין כי ההוצאה תותר בניכוי במסגרת הוצאות הפחת של הנכס. במצב כאמור, יתכן כי הנישום ימצא בחיסרון כיס בשנה שבה התקבל הפיצוי מאת המדינה.
- **שיחלוף:** מקרה בו נכס המשמש בייצור הכנסה (מפעל או ציוד) הושחת במלואו ו/או נשרף האירוע נחשב כ"מכירה" לעניין מס הכנסה (אף כי מכירה זו לכאורה איננה "עסקה רצונית") ואילו הפיצוי המתקבל מאת המדינה נחשב תמורה למכירה זו. ולכן פיצוי אשר התקבל בשל נזק ישיר, שנועד להחליף את הנכס הניזוק בנכס חדש, חייב במס בגין ההפרש בין סכום הפיצוי של הנכס לבין העלות המופחתת שלו. הוראת סעיף 96 לפקודה מאפשרת לנישום לדחות את רווח ההון שנצמח ממכירת נכס בר-פחת (להלן - "**הנכס המוחלף**") אשר תחתיו נרכש נכס (להלן - "**הנכס המחליף**"), וזאת בהתקיים תנאי הסעיף. הסעיף מוסיף וקובע, כי אותו חלק מרווח ההון הנדחה יופחת מהמחיר המקורי של הנכס המחליף, הן לעניין תביעת הפחת והן בעתיד לעניין חישוב רווח ההון ממכירתו.
- **פיצוי בגין חפצים אישיים:** ככל שמדובר בפיצוי בגין נזק לחפצים אישיים, המהווים מטלטלין של יחיד המוחזקים על ידו לשימוש האישי או לשימוש האישי של בני משפחתו, כגון כלי רכב פרטיים (שאינם משמים בעסק), לא יחול כלל חיוב במס בשל כך שהם מוחרגים, מהגדרת "נכס" שמכירתו חייבת במס. זאת ועוד, אזרחים הזכאיים לפיצוי מצה"ל על דמי השימוש ברכב מגויס לפי החוק לרישום ציוד וגיוסו לצבא-הגנה לישראל, תשמ"ז-1987, לא יהיו חייבים במס ובלבד שהרכב המגויס אינו משמש לעסקם, אלא לשימוש פרטי.

- **פיצוי בגין פגיעה בדירת מגורים:** הפרקטיקה המקובלת מלמדת שרשות המיסים איננה מחייבת פיצוי זה במס, שכן הוא פיצוי בשל השבת המצב לקדמותו.

תקנות מס רכוש קובעות כי מסכום הפיצויים המגיעים לניזוק לפי התקנות ינוכה סכום המס שהניזוק חייב בתשלום עד יום תשלום הפיצויים בפועל, זולת אם החליט המנהל החלטה אחרת.

מע"מ

סעיף 12 לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 מטיל מע"מ על כל מענק שקיבל "עוסק מורשה" אלא אם זו החורגה במפורש בתקנות. תקנה 3 לתקנות מס ערך מוסף מחריגה פיצויים בעד נזק מלחמה, נזק עקיף ונזק בצורת לפי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, תשכ"א-1961. כך שמענקים כאמור אינם חייבים כלל במס ערך מוסף.

למשרדינו ניסיון רב בייעוץ בתחומים אלו ואנו עומדים לרשותכם בכל שאלה או הבהרה ונשמח לסייע ככל הנדרש.

בברכה,

פישר (FBC & Co.)

03-6944203

ashavit@fbclawyers.com

עו"ד ענת שביט (שותפה)

03-6944203

nlev@fbclawyers.com

עו"ד (רו"ח) נועה לב גולדשטיין (שותפה)

03-6944203

ypeled@fbclawyers.com

עו"ד (רו"ח) יובל פלד (שותף);

03-6944203

twerner@fbclawyers.com

תום ורמר (רו"ח)

הכלול באגרת מידע זו הוא מידע כללי בלבד, הוא אינו חוות דעת משפטית או ייעוץ משפטי ואין להסתמך עליו. כל הזכויות שמורות לפישר (FBC & Co.). להירשם למייל זה או להסרה מרשימת התפוצה: news@fbclawyers.com