

מבזקי מס

קבוצת המסים

עדכון ממחלקת מיסוי עקיף



12 בדצמבר 2022

לקוחות וידידים נכבדים,

מבזק מס 57/2022 - הכללת סכום שנתבע מלקוח במחיר העסקה לצרכי מע"מ - פסק-דין חדש של בית המשפט המחוזי

לאחרונה פורסם פסק-דין של בית המשפט המחוזי בחיפה, ע"מ 6804-02-21 **אחים אנטון, חברה לעבודות בנין עפר ופתוח בע"מ נ' מנהל מע"מ עכו** (להלן: "**פסק-הדין**"), בו נקבע על ידי בית המשפט, כי אין זה סביר ואין זה תואם את המדיניות המשפטית הראויה כי כל מחלוקת חוזית או הסכמית בין מזמין שירות לבין נותן השירות תוביל לכך שמס העסקאות לא ישולם על ידי נותן השירות, כל עוד לא הוכרעה המחלוקת ותוך חריגה ממועדי החיוב במס אשר נקבעו במסגרת חוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "**חוק מע"מ**").

בפסק הדין נידון עניינה של חברה העוסקת בתחום התשתיות (להלן: "**המערערת**"), אשר שמשה כקבלן-משנה של חברה אשר זכתה במכרז של חברת נתיבי ישראל (להלן: "**החברה הזוכה**"). לטענת המערערת, היקף העבודות בפועל היה רב יותר מאשר זה שהוצג במסמכי המכרז ובהתאם גרר עלויות נוספות, אותן חברת נתיבי ישראל סירבה לשלם למערערת ו/או לחברה הזוכה. בהתאם, הגישה המערערת תביעה כספית לבית-המשפט בסכום העלויות הנוספות שנוצרו לה (להלן: "**סכום התביעה**").

מנהל מע"מ הוציא למערערת שומת עסקאות בגין סכום התביעה בטענה שעבודות הבנייה הושלמו ומועד החיוב במע"מ בגין חלף לאור הוראות סעיף 28(ג) לחוק מע"מ. המערערת, טענה מנגד, כי אין היא חייבת בתשלום מס העסקאות מאחר שאין המדובר ב-"תמורה מוסכמת" בינה לבין החברה הזוכה ו/או נתיבי ישראל ועל כן לטענתה סכום התביעה אינו מהווה את "מחיר העסקה" כאמור בסעיף 7 לחוק מע"מ. יתר על כן, טענה המערערת כי גם אם סכום התביעה ישולם בסופו של הליך משפטי, הרי שגם במקרה זה אין מדובר בחלק מ-"מחיר העסקה", הואיל ומדובר בפיצוי נזיקי.

בית-המשפט תחם את המחלוקת בין הצדדים במתח שבין הוראות סעיף 7 לחוק מע"מ הקובע את "**מחיר העסקה**" לצרכי מע"מ, לבין הוראות סעיף 28 לחוק מע"מ, לפיו בעבודות בניה חל החיוב במע"מ עם השלמת העבודה או העמדת המקרקעין שבהם נעשתה העבודה לרשות הקונה או לשימוש, לפי המוקדם. דהיינו, כלשון בית-המשפט, בהבדל בין התשובה לשאלה האם סכום מסוים מהווה חלק מ-"מחיר העסקה" לבין התשובה לשאלה מהו המועד לתשלום המס.

בית המשפט דחה ערעורה של המערערת, וקבע כי:

1. המערערת אינה יכולה לטעון כי מאחר שסכום התמורה עבור ביצוע העבודות שנוי במחלוקת, הרי שאין מדובר ב-"תמורה שהוסכם עליה" על פי הוראות סעיף 7 לחוק מע"מ. שכן, המערערת אינה יכולה לחלוק על העובדה כי התביעה שהוגשה על ידה נגד נתיבי ישראל, כעולה מכתב התביעה, היא תביעה שבמהותה היא "**תביעה כספית, בתמצית מכוח חוזה או התחייבות מפורשים או מכללא, עשיית עושר ולא במשפט, הפרת חוזה ונזיקית**". בנוסף, הפנה בית-המשפט לסעיפים ספציפיים בכתב התביעה של המערערת נגד נתיבי ישראל בהם היא מציינת כי היא קיבלה הבטחה מנאמן החברה הזוכה ומנתיבי ישראל כי היא תקבל את מלוא התשלום המגיע לה בגין העבודות. לפיכך, המערערת אינה יכולה מחד לטעון בתביעתה נגד נתיבי ישראל כי קיימת הסכמה ברמה החוזית לפיה נתיבי ישראל חייבת לשלם את עלות העבודות לשיטתה ומאידך לטעון במסגרת הערעור שבנדון כי אין המדובר ב-"תמורה מוסכמת".
2. אין לקבל את עמדתה של המערערת לפיה אינה חייבת בתשלום המס מאחר שהסכום הנתבע שנוי במחלוקת, הואיל והמשמעות המעשית של עמדה זו היא כי עוסק לא יתחייב בתשלום המס כל עוד לא שולמה התמורה בפועל. **השאלה האם מדובר "בתמורה שהוסכם עליה" עפ"י הוראות סעיף 7 לחוק מע"מ, צריכה תמיד להיבחן על פי נקודת מבטו של העוסק ולא של גורם אחר. כלומר, מה הוא סכום התמורה אשר לשיטת העוסק על מקבל השירות או רוכש הנכס לשלם לו.**
3. עוד מוסיף בית המשפט, כי מקום שבו עוסק טוען כי הוא זכאי לתמורה מסוימת מכוח הסכם שיש לו עם נתבע - לא יכולה להישמע טענה על ידו כי לצורך דיני המס הוא אינו זכאי לאותה התמורה או כי זכות זו מקורה אינו בהסכם. שכן, לשיטת בית-המשפט יש לראות בכך משום ניצול לרעה של הליכי משפט.
4. אין זה סביר כי כל מחלוקת בין קבלן לבין מזמין עבודה בקשר עם התמורה לתשלום תוביל לתוצאה לפיה מס העסקאות לא ישולם, כל עוד לא תוכרע אותה מחלוקת. אם עמדה מסוג זה תתקבל, הרי שהמשמעות המעשית היא כל עוד לא שולמה התמורה בפועל, לא יידרש הקבלן לשלם את המס, מאחר שעדיין קיימת אפשרות כי מזמין העבודה יחלוק על חובתו לשלם את התמורה, כולה או חלקה.
5. המדיניות המשפטית הראויה אינה כזו המטילה על רשות המסים את העול של מעקב אחר הליכים משפטיים המתנהלים בין קבלן לבין מזמין עבודה בקשר עם היקף התמורה המגיעה לקבלן כאשר רשות המסים אינה חלק מהליכים אלו וכאשר מועד תשלום המס חלף. ככל שהתמורה אינה משולמת לקבלן בפועל, עומדות לרשותו כל האפשרויות החוקיות על פי חוק מע"מ, לרבות בקשה להחזר מס, בקשה לתיקון דו"ח, או לטעון בדבר קיומו של חוב אבוד.

לפסק-הדין משמעות חשובה בקביעתו כי מקום שבו קיימת מחלוקת בין העוסק לבין מקבל השירות או רוכש הנכס בדבר התמורה לה זכאי העוסק, הרי שאת התמורה ההסכמית לצורך קביעת "מחיר העסקה" יש לבחון מנקודת מבטו של העוסק בלבד ולפי הפרשנות שהוא מעניק להסכם.

לפיכך, ככל שעוסק שמגיש תביעה לצורך גביית סכום התמורה לה הוא זכאי לטענתו ממקבל השירות או רוכש הנכס, הרי שבסמכות רשויות מע"מ לקבוע את גובה מס העסקאות על פי הסכום הנתבע על ידי העוסק - אף מקום שבו סכום זה שנוי במחלוקת ואף אם הוא אינו תואם את המחיר עליו הוסכם במפורש בהסכם.

לתשומת ליבכם, בית-המשפט קבע כי סכום התביעה אינו מהווה פיצוי נזיקי, אלא פיצוי בשל הפרת הסכם בשל מצגי שווא נטענים בשלב החוזי - ועל כן גם פיצויים אלה נכללים ב-"מחיר העסקה" עפ"י סעיף 7 לחוק מע"מ.

יצוין כי פסק-הדין כפוף לאפשרות של הגשת ערעור לבית המשפט העליון על ידי המערערת.

מחלקת מיסוי עקיף בקבוצת המסים של PwC Israel עומדת לרשותכם במתן הסברים נוספים וסיוע בבחינת השלכות פסק-הדין על פעילותכם.

אורן מימון, שותף מיסוי עקיף, בדוא"ל Oren.Maimon@pwc.com, טל. 03-7955051
מעייין רוס טורה, מנהלת בכירה במחלקת מיסוי עקיף, בדוא"ל Maayan.Ross-Tura@pwc.com, טל. 03-79550081

בברכה,

PwC Israel

פרסום זה הינו לצורך מידע כללי בלבד בנושא הדיון ואינו מהווה ייעוץ מקצועי ו/או חוות דעת מקצועית. פרסום זה אינו מביא בחשבון מטרות, מצב פיננסי או צרכים כלשהם של מקבל המידע. אין לפעול על פי המידע הכלול בפרסום זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי ספציפי. אין במידע הכלול בפרסום זה משום מצג או אחריות (מפורשת או משתמעת) לדיוק או לשלמות המידע המופיע בו. ובהתאם למותר על פי דין, קסלמן וקסלמן רואי חשבון וכל ישות אחרת החברה ברשת PwC, השותפים בהן, עובדיהן ונציגיהן אינן מקבלות על עצמן ו/או חבות בכל אחריות ו/או חובת זהירות להשלכות כלשהן של פעולה ו/או הימנעות מביצוע פעולה על ידי המשתמשים בפרסום זה ו/או על ידי מישהו אחר בהסתמך על המידע המופיע בפרסום זה או לגבי כל החלטה המבוססת עליו, או לכל מק ישיר ו/או עקיף ו/או אחר שיגרם כתוצאה מהשימוש בפרסום ו/או במידע הכלול בו.