

אי תחולת סעיף 8 על הכנסות מעסק

הבהרות חדשות לגבי הכנסות מראש ממקור עסקי

סקירה כללית

נייר עמדה זה מבהיר את היקף תחולתו של סעיף 8 לפקודת מס הכנסה, הקובע כללים מיוחדים לדיווח על הכנסות מראש. המסמך מובהר כי הסעיף אינו חל על הכנסות מראש המהוות הכנסה מעסק לפי סעיף 2(1) לפקודה, גם אם הן הכנסות שכירות.

רקע חקיקתי - תיקון 54 לפקודה

תוכן סעיף 8 לפקודה

"הכנסה לפי סעיף 2(6) או 2(7) תיכלל בהכנסתו החייבת של הנישום בשנת המס שבה קיבל אותה בפועל גם אם היא הכנסה מראש, וההוצאות שהוצאו בשנות מס שלאחריה בייצורה של הכנסה לפי ההוראות האמורות יותרו בניכוי מכל מקור בשנת המס שבה הוצאו..."

מטרת החקיקה

למנוע פגיעה באוצר המדינה בתקופות אינפלציה, כאשר ההכנסות מדווחות בערך הנומינלי בכל שנה, ואילו ההוצאות נתבעות בערך הריאלי המעודכן.

השוואה בין שיטות דיווח

שיטת צבירה מול שיטת מזומן

שיטת צבירה (רגילה)	<ul style="list-style-type: none">דיווח על הכנסה מראש רק במועד שאליו מתייחסתהוצאות נוכות במועד התגבשות ההתחייבותעלול ליצור פער בין הכנסות להוצאות
שיטת מזומן	<ul style="list-style-type: none">דיווח במועד קבלת ההכנסה בפועלסעיף 8 אינו רלוונטיאין בעיית פערי זמן
סעיף 8 (הכנסות 2(6), 2(7))	<ul style="list-style-type: none">דיווח על כלל ההכנסה במועד קבלתההוצאות עתידיות ניתנות לניכוי מיידימועד הדיווח: המוקדם מבין צבירה למזומן

תחום תחולת הסעיף

סעיפים שחלים עליהם סעיף 2(6) - הכנסה מנכסים הכנסות משכירות נכסים, דמי שכירות מראש סעיף 2(7) - הכנסות אחרות הכנסות שונות שאינן נכללות בסעיפים אחרים	סעיפים שאינם חלים סעיף 2(1) - הכנסה מעסק הסעיף 8 אינו חל! גם אם מדובר בהכנסה מראש הדומה לדמי שכירות, אם היא מסווגת כהכנסה מעסק - הכללים הרגילים של שיטת הצבירה חלים.
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

פסק הדין בעניין קריית יהודית

עמדת בית המשפט

עמ"ה 62/85 קריית יהודית פארק תעשייתי בע"מ נ' פש"ג (18.1.1987)
בית המשפט המחוזי קבע כי הוראות סעיף 8 יחולו גם על הכנסה מדמי שכירות מראש החייבות במס כהכנסות מעסק (סעיף 2(1)).

עמדת רשות המיסים

רשות המיסים לא מקבלת את עמדת בית המשפט! לאורך כל השנים מאז מתן פסק הדין, רשות המיסים מבהירה כי סעיף 8 אינו חל במקרים שבהם ההכנסה היא מכוח סעיף 2(1) לפקודה.

הנחיות מעשיות

בחינת סיווג ההכנסה סיווג ההכנסה כהכנסה ממקור 2(1) ייבחן על ידי פקיד השומה במסגרת ההליך השומתי שיטת הדיווח כאשר הנישום מנהל ספרים בשיטת הצבירה - זו תהיה גם שיטת הדיווח לצורכי מס	קריטריון ההבחנה המכריע הוא סיווג מקור ההכנסה, לא אופיה (גם אם דומה לדמי שכירות) דיווח נכון הכנסות מעסק מראש - דיווח לפי שיטת הצבירה הרגילה, ללא חלות סעיף 8
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

נקודות מפתח לזכור

סעיף 8 חל רק על הכנסות לפי סעיפים 2(6) ו-2(7) הכנסות מעסק (סעיף 2(1)) אינן כפופות לסעיף 8 הסיווג נקבע לפי מקור ההכנסה, לא לפי אופיה	✓ רשות המיסים לא מקבלת את עמדת בית המשפט בעניין קריית יהודית ✓ פקיד השומה בוחן את סיווג ההכנסה במסגרת ההליך השומתי
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------