

נקודת מבט מרעננת - לא (בהכרח) יחול מע"מ ברכישת מקרקעין על ידי עוסק מאדם פרטי

הכותב: רו"ח (משפטן) בועז כהן - ארצי, חיבה, כהן פתרונות מיסוי בע"מ
ביום 30.8.2025, ניתן פסק דין בבית המשפט המחוזי מרכז-לוד בעניין ע"מ 27808-10-21 רזאל (ע.צ.) סוכנויות בע"מ (להלן: "פס"ד"), בעניין חיוב במע"מ בגין מכירת מגרש. בפסק הדין נקבע, כי המכירה בוצעה כפעולה הונית ולא עסקית, ולפיכך אינה חייבת במע"מ. בנוסף, בית המשפט הבהיר כי הוא חולק על עמדת רשות המיסים כי יש להבחין בין עוסק שהוא אדם פרטי, לבין עוסק שהיא חברה בע"מ בעת רכישת נכס מקרקעין מאדם פרטי כפי שיפורט להלן.

רקע - עסקת אקראי במכירת מקרקעין מפרטי לעוסק

אחת מהחלופות של "עסקת אקראי" הינה: "מכירת מקרקעין לעוסק בידי אדם שאין עיסוקו במכירת מקרקעין, וכן מכירת מקרקעין בידי אדם כאמור, למעט מכירת דירת מגורים, למלכ"ר או למוסד כספי". קרי, מקום בו אדם פרטי מוכר מקרקעין לעוסק (בין אם ליחיד או לחברה), עסקה זו לכאורה תחשב ל"עסקת אקראי" ומשכך יחול מע"מ על העסקה. בהתאם לתקנה 6ב, יהיה הקונה חייב בתשלום המס, והעוסק ינפיק חשבונית עצמית ויוכל לקזז בהתאם למגבלות של סעיף 41 לחוק. יחד עם זאת כאשר אדם פרטי שהוא גם עוסק (כמו אדריכל או עו"ד) רוכש נכס מקרקעין לשימוש או השקעה פרטית, הוא פועל בכובעו הפרטי ולא בכובעו כעוסק.

לכן הרכישה אינה "עסקת אקראי" ואינה חייבת במע"מ. לעומת זאת, כאשר חברה שהיא עוסק (גם אם אינה עוסקת בענף המקרקעין) רוכשת נכס נדל"ן מאדם פרטי, בהתאם לעמדת מס הכנסה כפי שבא לידי ביטוי בהחלטת מיסוי 6637/14, מדובר ב"עסקת אקראי" החייבת במע"מ. וזאת מכיוון שהחברה הינה "עוסק" לצורך חוק מע"מ, ללא קשר למהות פעילותה.

פסק הדין אתגר את עמדת רשות המיסים בעניין זה.

פסק הדין

חברת רזאל (ע.צ.) סוכנויות בע"מ, העוסקת בביטוח והשכרת 5 משרדים, רכשה בשנת 2014 מגרש ריק בראשון לציון והחזיקה בו כחמש וחצי שנים ללא כל פעולת השבחה או הפקת הכנסה, עד שמכרה אותו בשנת 2019 מבלי שניכתה מס תשומות בעת הרכישה מאדם פרטי (קרי בעת הרכישה ב- 2014 לא דיווחה על עסקת אקראי).

רשות המסים חייבה אותה במע"מ בטענה כי מדובר בעסקה חייבת לצורכי מע"מ ("מכירת נכס או מתן שירות בידי עוסק במהלך עסקו, לרבות מכירת ציוד"), שכן פעילות החברה משתרעת גם לתחום הנדל"ן, ובחלופה כי מדובר במכירת "ציוד". מנגד טענה החברה כי מדובר בהשקעה הונית בלבד, שאינה חלק מפעילות עסקית של סחר במקרקעין, וכי המגרש לא שימש ולא נועד לשמש כציוד בעסקיה. בית המשפט המחוזי קיבל את הערעור וקבע כי מכירת מקרקעין בודדת זו אינה מהווה "עסקה" החייבת במע"מ, כי פעילות השכרת משרדים מובחנת מפעילות סחר במקרקעין, וכי המגרש לא נחשב לציוד, מאחר שהרווח נבע מעליית ערך טבעית ולא מפעילות יזמית של החברה.

בנוסף השופט התייחס לתקנה 6ב וקבע;

לצורך תקנה 6ב לא די בעצם הרישום כעוסק, מקום שאין קשר בין עובדת הרישום והעסקה. העובדה כי פלוני משכיר מקרקעין ונחשב כעוסק לצורך כך, אינה מובילה לכך שכל רכישת הונית של מקרקעין

על ידו לצרכי השקעה ארוכת טווח ושאינה מניבה לו כל הכנסה שוטפת, תביא להחלת תקנה 6ב לתקנות מע"מ.

כלומר, רכישה הונית של מקרקעין להשקעה על ידי עוסק שאינה חלק מהפעילות העסקית של החברה – אינה "עסקת אקראי" (אין חובה להוציא חשבונית עצמית לפי תקנה 6ב), ויתירה מכך גם רישום כעוסק להשכרת מקרקעין אינו משנה את המסקנה, די בכך שהרכישה היא הונית ולטווח ארוך ולא מניבה הכנסה שוטפת.

מכל האמור עולה כי אין לראות במכירת המקרקעין שבמחלוקת "עסקה", כפי שטען המשיב בטענתו העיקרית. עסקי המערערת אינם כוללים מכירת נדל"ן, ומדובר במכירה בעלת גוון הוני ולא עסקי.

לסיכום

זוהי נקודת מבט מרעננת ביחס לעמדת מע"מ בהחלטת מיסוי 6637/14.

פס"ד מראה כי עמדת מס הכנסה לפיה כל רכישת נכס על ידי חברה שהינה עוסק מאדם פרטי נחשבת אוטומטית לעסקת אקראי, ניתנת לאתגור במקרים בהם מדובר ברכישה הונית שאינה חלק מהפעילות העסקית השוטפת.