



רכב משוחרר לא יוחזר

שינוי גישה ברשות המסים בנושא חיוב בעלי מניות במס עקב רישום רכב בבעלות חברה על שם הבעלים ושליטת ההכרה לצרכי מס בהוצאות החזקת הרכבים במישור החברה, מעורר, בלשון המעטה, תמיהה רבה. מי שעלול להיפגע מכך הם בעיקר בעלי החברות הקטנות

נדב שגיא, עו"ד (רו"ח)

מזה שנים, קיים נוהג לפיו רכב שנרכש על ידי חברה ורשום בספריה, נרשם במשרד הרישוי פורמאלית בלבד, על שמו של בעל המניות המשתמש ברכב. משמעות רישום הרכב על שם חברה הינה הורדת ערכו מיידית בהתאם למחירוני הרכב.

בלשון המשפט מהווה נוהג זה הסדר נאמנות. הסדר נאמנות מסוג זה משמעו, בקליפת האגוז – הסדר, המפריד בין מי שרשום פורמאלית כבעלים של רכוש מסוים לבין הבעלים "שביושר" של אותו רכוש, דהיינו המחזיק הפורמאלי משמש כנאמן בעבור הבעלים המהותי "הנהנה". בענייננו בעל המניות רק רשום פורמאלית כבעל הרכב וזאת מתוקף תפקידו כנאמן בעבור החברה אשר לה הבעלות המהותית ברכב.

בהנחיה שפרסמה נציבות מס הכנסה בשנת 1993, הותנה הסדר זה בהגשת תצהיר לפקיד השומה בדבר קיום הנאמנות.

לאחרונה החליט היועץ המשפטי של רשות המסים לאסור על הכרה בהוצאות רכב, שאינו רשום במשרד הרישוי על שם החברה בעלת הרכב. זאת לגבי רכבים שנרכשו לאחר יום 01.09.07. לא די בכך, אלא שנישומים הממשיכים

לנהוג בהתאם להנחיה משנת 1993, נדרשים לאחרונה על ידי פקידי שומה זריזים לשלם מס בגין "הכנסה". זאת לכאורה עקב "משיכת בעלים", בגין רכישת רכב על ידי החברה לבעלים. היינו, לא די שהיועץ המשפטי של רשות המסים החליט לאסור על דרישת הוצאות רכב אשר לא רשום על שם חברה, אלא שפקידי השומה מתעלמים מהעובדה שהרכב שייך מלכתחילה לחברה ולא לבעלים ומחייבים את הבעלים במס עקב משיכת כספים מהחברה. בכך תעלה הכדאיות של רכישת רכב מליסינג למנהלי החברות אשר ימנעו מרכישת רכבים לחברותיהם מחשש לעימות עם רשויות המס. נעיר, כי ספק אם קיימת סמכות ליועץ המשפטי להוציא הנחיה כאמור, אשר מתנגשת חזיתית עם הוראות פקודת מס הכנסה ואיננה נובעת מפרשת סהר כמפורט להלן.

בענייננו בעל המניות רק רשום פורמאלית כבעל הרכב וזאת מתוקף תפקידו כנאמן בעבור החברה אשר לה הבעלות המהותית ברכב

המשך בעמוד 20



הסתמכות היועץ המשפטי על הלכת סהר הינה תמוהה, במקרה הטוב, שלא לומר מטעה, שהרי פרשה זו נסבה סביב הונאה של גנב רכב ודנה ברשלנות הבנק, אשר לא וידא את זהות הצדדים לעסקה

המשך מעמוד 10

מובן כי הנחייה זו המשוללת יסוד בדין, תפגע אך ורק בחברות קטנות, מאחר ולגבי מרביתן, עלות חוות דעת עו"ד, אשר תשלול טענת היועץ המשפטי, גבוהה מירידת הערך של המכונית.

למטרות תקינות מנהלית

היועץ המשפטי הוציא הנחייתו החדשה לטענתו, "למטרות תקינות מנהלית" ובהסתמך לכאורה על קביעת בית המשפט העליון ברע"א 5379/95 סהר חברה ישראלית לביטוח בע"מ נ' בנק דיסקונט בע"מ. הסתמכות היועץ המשפטי על הלכת סהר הינה תמוהה, במקרה הטוב, שלא לומר מטעה, שהרי פרשה זו נסבה סביב הונאה של גנב רכב ודנה ברשלנות הבנק, אשר לא וידא את זהות הצדדים לעסקה. אמנם נקבע בפרשת סהר לעניין רישום בעלות על רכבים, כי למרות שהרישום על שם הבעלים אינו מהווה תנאי לקיום הבעלות ברכב, חשיבותו רבה, ולרישום העברת בעלות ברכב מוקנה מעמד מיוחד, שאין להעברתם של מטלטלין אחרים וכי ראוי שהרשויות המוסמכות יתנו את הדעת לנושא זה המצריך בדיקה והסדר. אך זאת כאמור למניעת הונאות וללא קשר להסדר נאמנות חוקי לגמרי אשר בינו לבין פלילים אין דבר וחצי דבר. עם כל הכבוד, הסמכות היחידה הקבועה בחוק לפקיד השומה לשלילת הסדר נאמנות, היא למניעת הפחתת מסים בלבד. על כן השימוש בנימוק של שמירה על תקנת הציבור לאי התרת הוצאות, ראוי שיערך במשורה וישמר רק למקום בו ההוצאה מהווה עבירה פלילית מובהקת כגון שוחד, וודאי שלא במקרה האמור. הקלות הבלתי נסבלת בה "נשלף" טיעון לשמירה על "תקנת הציבור" היא חמורה, שהרי אין מדובר בעבירה וברור כי מניעי הרישום על שם הבעלים אינם פליליים. חמורה שבעתיים הטענה בדבר חיוב בעלי המניות בגין משיכת בעלים אשר מנוגדת בידועין למצב בפועל, שמהותו רישום הרכב על שם הבעלים. כל זאת למניעת ירידת שווי הרכב הא ותו לא. כידוע, במידה ובעל המניות משתמש ברכב לצרכיו הפרטיים הוא מחויב בהכנסה מסובת ההנאה בהתאם לתקנות שווי הרכב, כאשר במקרים מסוימים ובייחוד לאור הרפורמה בתקנות שווי הרכב הן מביאות במקרים מסוימים לחיוב גבוה בהרבה מסובת ההנאה בפועל. על כן אין הרישום על שם הבעלים מביא להפחתת מס.

נטילת סמכויות ללא סמכות

למען הסר ספק, נדגיש שוב כי הוראת היועץ המשפטי סותרת חזיתית את הוראות פקודת מס הכנסה, ואף את הדין הכללי כמפורט להלן.

סעיף 1 לחוק הנאמנות מגדיר המונח נאמנות כ-"זיקה לנכס שעל פיה חייב נאמן להחזיק או לפעול בו לטובת נהנה או למטרה אחרת".

החל מיום 01.01.06 נוסף פרק בפקודת מס הכנסה, המסדיר את נושא הנאמנות במפורש. במסגרתו מוגדרת נאמנות לצורך דיני המס: "נאמנות" - הסדר שעל פיו מחזיק נאמן בנכסי הנאמן לטובת נהנה..., בין אם הוא מוגדר על פי הדין החל עליו כנאמנות ובין אם הוא מוגדר אחרת; היינו הנוהג, מקיים בדיקת את הוראות פקודת מס הכנסה בדבר נאמנות. במסגרת ההסדר בדין, מפורט כיצד יש לדווח על קיומה של נאמנות אך לא נקבע כל איסור על קיום נאמנויות ואם קיים רצון לאסור קיום נאמנויות ברכב, הרי שהגוף המוסמך היחיד לשינוי חקיקה במדינה דמוקרטית

הינו הכנסת ולא איש הרשות המבצעת, בכיר ככל שיהיה. בנוסף, סעיף 69 לחוק מיסוי מקרקעין קובע פטור ממס בעת העברת מקרקעין מנאמן לנהנה בהתקיים מספר תנאים. כידוע בסעיף 8 לחוק המקרקעין נקבע, כי כל זכות במקרקעין כשרה אך ורק כאשר היא מעוגנת בכתב. תנאי הכתב מעולם לא היה קיים במטלטלין כגון בכלי רכב ואף בית המשפט בפרשת סהר קובע במפורש, כי הרישום בבעלות במשרד הרישוי מטרתו הצהרתית בלבד. זאת להבדיל ממקרקעין אשר בו חובת הרישום איננה הצהרתית אלא מהותית לקיום הבעלות. אם במקרקעין ניתן לערוך הסכם נאמנות, לצרכי מס אזי קל וחומר שניתן לערוך הסכם נאמנות לגבי בעלות ברכבים או בכל קניין אחר.

בנוסף בסעיף 1 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות רכב), התשנ"ה - 1995 בהגדרת "הוצאה", נאמר כי הוצאות רכב מותרות לניכוי לצרכי מס "בין אם הוצאה בידי הנישום ובין אם הוצאה בידי עובד של הנישום או בידי אדם אחר מטעמו של הנישום". משמע - החוק מתיר במפורש לתבוע ניכוי הוצאות רכב, בין אם הוא בבעלות החברה, בעל המניות, או בבעלות אחר. זאת בתנאי שהוא שימש לצורך השגת הכנסת החברה לפקודת מס הכנסה ובכפוף להגבלות המוטלות בחוק על תביעת הוצאות אלו. לא זאת ועוד בית המשפט העליון קבע זה מכבר ברע"א 4639/91, מנהל מס שבח מקרקעין נ' חזון דוד ואלזה, ליפשיץ דוד וחנה, מור עוזי ובת-שבע כי: "מוסד הנאמנות מתאפיין בבעלות מפוצלת בנכס נשוא הנאמנות - הבעלות הפורמאלית נתונה לנאמן. עם זאת, לנהנה נתונות זכויות קנייניות בנכס".

חיפוש המטבע מתחת לפנס

על כן גם כאשר הבעלות על הרכב אינה רשומה על שם החברה, אלא על שם בעל המניות, הרי עדיין ניתן להכיר בהוצאות הרכב כהוצאות מוכרות של החברה הנהנית מהשימוש ברכב בעבור עסקיה. זאת כל עוד הסדר הנאמנות שריר וקיים, מקבל ביטוי בדו"חות החברה ומעוגן בכתב להסרת טענות בדבר קיומו. ציון כי במקרים רבים לא מנע רישום ע"ש בעלי המניות עיקול רכבים בגין חובות החברה לרשויות המס אשר טענו כי עובדת רישום הרכב בדו"חות החברה מהווה הוכחה לבעלות החברה על הרכבים ומעניין לראות האם שינוי הגישה יהיה הדדי.

בנוגע לטענה החדשה בדבר חיוב במס עקב "משיכת הבעלים", כיוון שהחברה רוכשת רכב בעבור הבעלים, לא די שהיא מתעלמת מהמציאות היינו שהרכב שייך לחברה ורק נרשם פורמאלית על שם הבעלים למניעת ירידת ערך, אלא שהיא מנוגדת להלכות ע"א 672/58 רמי לב נ' פ"ש חיפה וע"א 9412/03 עמי חזן נ' פ"ש נתניה בבית המשפט העליון אשר קבעו כי רק מקום בו משיכת בעלים מהווה כסות למשיכת משכורת היא תחויב במס.

לסיכום - לא רק שהנחיית היועץ משוללת כל סמכות, אלא שהיא מנוגדת חזיתית להוראות פקודת מס הכנסה ותקנותיה, לפסיקת בית המשפט העליון ולמציאות הכלכלית במשק. התוצאה - בעלי החברות הקטנות יחששו להתעמת עם רשות המסים משיקולי עלות תועלת, בעלי הממון יצטיידו בחוות דעת ופקידי השומה יאלצו להקדיש זמנם לטיפול בהנחה במקום לטפל בעברייני מס אמיתיים וזאת בבחינת חיפוש המטבע מתחת לפנס. לא נותר לנו אלא לקוות כי הנושא יגיע במהרה לפתחו של בית המשפט אשר צפוי כי יסיר את היוזמה החדשה מעל סדר היום.



המחבר הינו שותף במשרד עו"ד אלטר ושות'

האמור לעיל אינו בגדר יעוץ משפטי, אינו בא להחליף יעוץ משפטי פרטני ואין בו המלצה לנקוט פעולה ו/או להימנע מנקיטת פעולה כלשהי.