

## "פי גלילות" – התרת ניכוי דמי חכירה – הסוף?



שקל ושות' עו"ד

טלי יהושע, עו"ד (חשבונאות), יניב שקל, עו"ד (חשבונאות)

ביום 6.5.2004 ניתן ע"י בית המשפט המחוזי בתל אביב פסק הדין בערעורה של פי גלילות מסופי נפט וצינורות בע"מ, שיוצגה ע"י משרד עו"ד שקל ושות'. פסק הדין עסק בשלוש סוגיות עיקריות, ואימץ את טענות החברה בשתיים מאלה.

סוגיה עיקרית אחת מאלו שנידונה בפסק הדין עניינה ניכוי הוצאות מימון ריאליות בגין הלוואות שניטלו על רקע חלוקת דיבידנדים. כלומר – האם רשאי פקיד השומה לשלול מחברה את ניכוי הוצאות המימון בשל הלוואות שנטלה, במקרה בו חילקה דיבידנדים לבעלי מניותיה? לדידו של פקיד השומה, אין להכיר בהוצאות המימון שנצמחו על הלוואות אלה, שכן ניתן לבצע "ייחוס ספציפי" בין כספי הלוואות ובין חלוקת הדיבידנד, כאשר בין האחרונה אין "קשר ישיר" לייצור ההכנסה בחברה. החברה מצידה הבהירה כי טענה זו כבר נשמעה מפי פקיד השומה כלפי חברת פז גז (שיוצגה אף היא ע"י משרד עו"ד שקל ושות') ונדחתה מפורשות ע"י בית המשפט. בעניין פז גז קבע בית המשפט, כי "לכסף אין סימן היכר", ועל כן לא ניתן לעקוב אחר הכספים המוזרמים לעסק, ויש להביט על מבנה ההון כולו.

בית המשפט קבל את טענות החברה במלואן, ואשר שוב את קביעתו בעניין פז גז, לפיה מקום בו נמשכים דיבידנדים עד לגובה הרווחים הקיימים בחברה, על רקע נטילת הלוואות בחברה, יותרו בניכוי הוצאות המימון הכרוכות בהלוואות אלו.

סוגיה נוספת לה נדרש בית המשפט הנה סוגיית ניכוי הוצאות על סקרים כלכליים והנדסיים. המדובר בהוצאות בגין סקרים שבצעה החברה לצורך מציאת אתר חלופי למסוף גלילות, אותן דרשה החברה בניכוי. פקיד השומה לא התיר לחברה לנכות את הוצאותיה האמורות, בטענה כי אם הקרקע החכורה היא "נכס", הרי ההוצאות בגינה הן הוצאות "הוניות" (היינו, הוצאה שנועדה ליצור יתרון מתמיד לנישום ולא לשמור על הונו הקיים, כמו במקרה של רכישת נכס חדש). החברה מצידה התבססה על טעמים של כלכלה, היגיון וצדק, וטענה כי אף אם לכאורה יש לראות בהוצאות האמורות משום "הוצאות הוניות", הרי משנדע כי לא ניתן להוון אותן לקרקע שנבדקה, שכן קרקע זו איננה מתאימה לצורכי החברה, הרי גישתו של פקיד השומה יוצרת מצב אבסורדי שבו אלו לא יותרו לעולם בניכוי או בקיזוז. כמו-כן טענה החברה שעסקינן במצב של "שינוי אומדן חשבונאי", ולפיכך יש להתיר את ניכוי ההוצאה כולה באותה השנה. אף בנקודה זו נתקבלו טענות החברה ע"י בית המשפט.

ואולם, הסוגיה השלישית שנידונה בפסק הדין, היא זו שיוצרת את התקדים המשמעותי במקרה זה. מדובר בסוגיית ניכוי דמי חכירה ששלמה החברה למינהל מקרקעי ישראל בגין חכירת הקרקעות עליהן ממוקמים מסופיה. החברה תבעה את דמי החכירה כהוצאה "פירותית" (שוטפת) בדוחותיה הכספיים השנתיים, בעוד שפקיד השומה טען כי דמי החכירה הנם הוצאה "הונית", ולפיכך לא תותר הוצאה זו בניכוי שוטף. בית המשפט קבל את מלוא טענותיה המשפטיות של החברה בסוגיה זו, ואף הדגיש כי התרת דמי חכירה מן הסוג בהם נושאת החברה, כהוצאה שוטפת, מקובלת בפרקטיקה הנוהגת ואף מעוגנת בפסיקה.

עם זאת ועל אף קביעותיו אלה, בחר בית המשפט, משום מה, לייחס חשיבות מכרעת לתקופת החכירה הארוכה (וזאת על אף שהבהיר כי לשם סיווגה של חכירה אין להסתמך דווקא על מישכה) וכן על ההליכים המשפטיים

המתנהלים בין החברה ובין הרשויות המקומיות החולשות על מתחם גלילות, בבואן להפוך את הקרקע לקרקע עירונית, בהם בקשה החברה כי יוענק לה כוח להתערב ולהשפיע. בית המשפט קבע כי "פתחון הפה" שבקשה החברה בהליכים תכנוניים אלה מעידים כי החברה "רואה עצמה" כבעלת המקרקעין (על אף שאנו סבורים, כי אך טבעי ומתבקש שכל בעל זכות במקרקעין, ללא קשר לטיבה ולעוצמתה של הזכות, יבקש "פתחון פה" שכזה, בשל ההשלכות העשויות להיות לשינויים תכנוניים שיבוצעו במתחם בתקופת שימושו בו, שיתכן ויחייבו את פינויו).

לפיכך קבע בית המשפט, כי דמי החכירה השנתיים מקנים לחברה זכות הדומה במהותה לבעלות במקרקעין המוכרים, וזכות זו מהווה השקעה המשתרעת מעבר לתחומיה של שנת מס אחת, ועל כן אין להתיר את ניכוי דמי החכירה כהוצאה שנתית שוטפת. עוד קבע בית המשפט, כי ניכוי דמי החכירה יתאפשר כאשר תמכור החברה את הקרקע או תפנה אותה תמורת פיצוי כספי, שאז יתווספו דמי החכירה האמורים לשווי רכישת המקרקעין בידי החברה, ויופחתו מן התמורה או מן הפיצוי האמור, באופן שיקטין את השבח עליו תחוב החברה במס שבח. כמו-כן קבע בית המשפט שיראו בזכויות החכירה "נכס קבוע" לעניין חוק התיאומים בשל אינפלציה – קביעה המקטינה את הוצאות המימון שהחברה רשאית לנכות.

אנו סבורים שקביעתו של בית המשפט בעניין זה מנוגדת לפרקטיקה הנוהגת ולעקרונות המשפטיים שביסוד דיני המס. למעשה, נראה שמדובר בקביעה שאף פקידי השומה לא ציפו לה, שכן במקרים רבים אחרים כלל לא מועלות טענות (או אלו נזנחות במהרה) כנגד ניכוי דמי חכירה בגין חכירה ממינהל מקרקעי ישראל. אנו תקווה, שפסק דין זה, אשר ניתן בערכאה המחוזית, לא יוביל לשינוי גישתן של רשויות המס והקשחת עמדותיהן בעניין התרת הוצאות.