

ייחוס הוצאות ריבית על פי סעיף 18(ד) לפקודה (בעקבות פס"ד אינטרבילדינג)

תמצית עובדות פסק הדין

המדובר הוא בחברה שעיסוקה בבניה ובהקמת פרויקטים אשר ביקשה לזקוף הוצאות ריבית לכל יחידת עבודה בנפרד, על בסיס ספציפי ובהתאם לתחשיב המוכיח לטענתה את הוצאות הריבית שבהן עמדה החברה בכל אחת מיחידות העבודה.

בשנים הנדונות, עסקה החברה בבניית שלושה פרויקטים אשר כל אחד מהם היווה יחידת עבודה כהגדרתה בסעיף 18(ד) לפקודה. במקרה הנדון, ניתן היה לייחס לכל אחד מהפרויקטים את הוצאות הריבית הספציפיות שיצאו בגינו, בנפרד מהפרויקטים האחרים.

פקיד השומה סירב לזקוף את הוצאות הריבית בדרך האמורה. טענתו הייתה, כי יש לזקוף את ההוצאות כאמור רק על פי הנוסחה הקבועה בסעיף 18(ד)(2)(ב)(1) לפקודה.

גדר המחלוקת והשאלה המשפטית

המחלוקת בין הצדדים הצטמצמה לעניין עיתוי התרת ההוצאה ואופן פרשנותו של סעיף 18(ד) לפקודה.

לטענת החברה, הוצאות הריבית, רק לאחר ייחוסן הספציפי, תיוחסנה על פי הנוסחה הקבועה בסעיף האמור. לטענת פקיד השומה, יש להחיל את נוסחת הייחוס שבסעיף 18(ד)(2)(ב)(1) לפקודה ללא סייג והבדל על כל הקבלנים, בין שהוכיחו ייחוס ספציפי לגבי פרויקט מסוים ובין אם לאו.

פסיקת בית המשפט

בית המשפט קבע שההיסטוריה החקיקתית של הסעיף אינה שוללת את הפירוש המוצע על ידי פקיד השומה. ברם, הוראות סעיף 18(ד) לפקודה יוצרות מנגנון חישוב לזקיפת הוצאות ליחידת עבודה, מקום בו לא ניתן להוכיח כי ההוצאה האמורה הוצאה בגין יחידת עבודה ספציפית.

אכן, אם מוכח כי הוצאת הריבית הוצאה בגין יחידת עבודה ספציפית, אין עוד טעם באימוץ דווקני של הנוסחה כאמור בסעיף 18(ד)(2)(ב)(1) לפקודה, וניתן לזקוף את ההוצאה כולה כנגד ההכנסות מאותה יחידת עבודה.

השלכות

פסק הדין קובע אומנם הלכה חדשה, ואולם זו מצטמצמת רק למקרים שבהם מדובר בפרויקט בניה המהווה "יחידה משקית סגורה" שיש לה הנהלת חשבונות נפרדת וליווי פיננסי בנקאי צמוד.

בעיית יחוס הוצאות הריבית מתעוררת בעיקר כאשר מתנהלים אצל אותו מספר פרויקטים קבלניים במקביל (בין קבלן מבצע ובין קבלן בונה).

יחידת עבודה תחשב כ"יחידה משקית סגורה" בהתקיים כל התנאים להלן:

1. הנישום מנהל ספרים בשיטה הכפולה ובהתאם להוראות תוספת ד' להוראות מ"ה (ניהול פנקסי חשבונות (מס' 2), התשל"ג-1973.
2. הנישום מנהל מערכת ספרים נפרדת ומקבילה כאמור לעיל לגבי "היחידה המשקית הסגורה".
3. בטרם תחילת הבניה, חתם הנישום עם אחד הבנקים על הסכם לקבלת אשראי צמוד (ליווי פיננסי צמוד) לצורך הקמת אותה יחידת עבודה.
4. הנישום מנהל את כל הפעילות הכספית של אותה יחידת עבודה "בחשבון פרויקט" בבנק שנתן את האשראי הצמוד, ובנפרד מכל חשבון עסקי אחר. והכל, ובלבד שהתקיימו לגבי אותו חשבון, כל האמור להלן:
 - 4.1. לנישום אין יכולת חוזית למשוך כספים מ"חשבון הפרויקט" ולהעבירם לחשבון אחר בו מנוהלת פעילותו העסקית השוטפת.
 - 4.2. החשבון הינו חשבון ללא פנקסי צ'קים (המאפשר העברת כספים אף ללא אישור מראש) ואין בו אפשרות למשוך כספים שלא באישור הבנק ושלא למטרת מימון אותה יחידת עבודה.
 - 4.3. בחשבון זה מנוהלת הפעילות הכספית של הפרויקט בכללותו, הן בהיבט של התקבולים וההכנסות והן בהיבט של התשלומים וההוצאות. כל התקבולים בגין הפרויקט מתקבלים ישירות בחשבון זה, וזאת לאחר שהרוכשים קיבלו מהנישום הוראה בלתי חוזרת להעברת הכספים ישירות לאותו חשבון.
5. העברות כספים מחשבון זה לחשבון העסקי הרגיל, אם יש כאלה, הרי שהן נעשות באופן מבוקר על ידי הבנק, באישור בכתב ממנו ובהסתמך על בקשה מראש של הנישום מהבנק. העברות כספים כאמור, תהינה בסמוך למועד תשלומן מתוך החשבון העסקי ובגובה הכספים שנמשכו ממנו כתשלום לנותני שירותים ולרכישת חומרים עבור "היחידה המשקית הסגורה", ובלבד שאושרו קודם לכן על ידי הבנק.

