

ינואר 2014

לציבור לקוחותינו,

**הנדון: פסק דין בעניין התרת הוצאות חכירה לתקופה של עד 49 שנים**

ברצוננו לעדכנכם בפסק דינו של בית המשפט המחוזי, לפיו חכירת מקרקעין ממינהל מקרקעי ישראל לתקופה של עד 49 שנים יכולה להיחשב בתנאים מסוימים כחכירה תפעולית, וממילא הוצאות דמי החכירה יותרו בניכוי כהוצאה שוטפת.

פסק הדין ניתן על ערעורה של גב' קסלר שחכרה מקרקעין ממינהל מקרקעי ישראל (להלן - "המינהל"), עליהם הוקמה תחנת דלק, אשר הופעלה על ידי חברת דור אנרגיה בע"מ, ששילמה לגב' קסלר סכום שנתי, בהתאם למכירות הדלק בתחנה.

במשך מספר שנים ניכתה גב' קסלר את הוצאות דמי החכירה ששולמו למינהל כהוצאות שוטפות.

עמדת פקיד השומה היתה כי דמי החכירה הינם הוצאה הונית ולא הוצאות שהוצאו בייצור הכנסה בשנת המס ולכן לא הותרו בניכוי.

בפסק הדין דחה בית המשפט את טענת פקיד השומה, מאחר שמהסכם החכירה עולה כי הזכויות שהוקנו לחוכר הינן מצומצמות ואינן מגיעות לכדי בעלות על הנכס ועל כן חכירת המקרקעין נחשבת כחכירה תפעולית והוצאות החכירה מותרות בניכוי שוטף.

בהתאם לפסיקת בית המשפט בפסק דין אחר (בעניין פי גלילות) כאשר מדובר בחכירה שתקופתה המצטברת עולה על 25 שנים, תיערך הבחנה בין חכירה מימונית לחכירה תפעולית. תנאיה של חכירה מימונית מעניקים בידי החוכר זכויות הקרובות במהותן לזכויות בעלות ובכללן העברת כל הסיכויים והסיכונים הנובעים מהשימוש וההחזקה במקרקעין. לפיכך חכירה זו הינה בעלת מאפיינים הוניים ודמי החכירה לא יותרו בניכוי שוטף.

לעומת זאת, חכירה תפעולית, המעניקה לחוכר זכויות להחזקה ושימוש בקרקע, מותרת בידי המחכיר את כל הסיכויים והסיכונים הנובעים מהשימוש בנכס המוחכר ולפיכך יותרו דמי החכירה בניכוי שוטף.

ההבחנה האם מדובר בחכירה מימונית או תפעולית צריכה להיעשות במועד כריתת הסכם החכירה, בהתאם לתנאים המפורטים בו ונסיבות העניין.

ניתן לראות בקביעת בית המשפט נסיבות מסוימות העשויות להעיד על היות החכירה תפעולית ולא מימונית, כגון:

א. העובדה כי דמי החכירה מחושבים לאורך השנים לפי שומת המקרקעין. מכאן שהמחכיר הוא הנהנה מעליית ערך המקרקעין ומשינויים שבוצעו בו.

ב. שלילת הזכות מהחוכר להעביר, לשעבד, לבצע שינויים במקרקעין ושלילת הזכות למנוע מאחרים כניסה למקרקעין.

ג. היעדר הוראה בהסכם המקנה לחוכר זכות לרכוש את המקרקעין בתום תקופת החכירה בסכום הנמוך משווי המקרקעין.

**מטרת חוזר זה הינה להסב את תשומת הלב לאמור בלבד. אין להסתמך על תוכן חוזר זה ללא קבלת ייעוץ מקצועי.**

**בברכה,**

**הרשקו פרקש ושות',  
רואי חשבון  
חוזר 3.14**