

חוזר לקוחות

רבעון אפריל עד יוני 2016

להלן "חוזר לקוחות" הכולל מכלול נושאים בתחומי המס השונים שהתפרסמו במהלך הרבעון השני של שנת המס 2016. החוזר נערך על ידי חברת חשבים שאני נמנה על צוות המומחים שלהם לענייני מיסים.

מס הכנסה ומע"מ

מידע מעודכן על פי השינויים שנעשו ברפורמות במס, חוזרי רשות המסים ומע"מ, פסיקות ומענה על סוגיות שונות.

ביטוח הלאומי -

סוגיות בתחום הביטוח הלאומי, פסיקות ועדכונים.

החומר בחוזר הלקוחות הוא כלי עזר תמציתי ופרקטי הכולל עדכונים שוטפים, שמטרתו לסייע לעוסקים במידע כללי במיסוי.

אין חומר זה מהווה תחליף לייעוץ אישי.

תשומת לבכם לכך, כי זכות היוצרים בחוזר הלקוחות שייכת לחשבים ה.פ.ס מידע עסקי בע"מ בלבד, וההרשאה הניתנת לכם לעשות בו שימוש הנה בכפוף לכך ששליחת החוזר, או כל חלק ממנו, תיעשה רק ללקוחותיכם הישירים, ולא לאף גורם אחר, ועל ידכם בלבד. הנכם מתבקשים איפוא שלא להפיץ חוזר זה, או כל חלק ממנו, לצד שלישי אחר, למעט באופן כמפורט לעיל.

אנו עומדים לרשותכם להשלמות ולמתן תשובות על שאלות.

בכבוד רב,

יהושע (שוקי) ג'אנה, עו"ד ורו"ח

טל' 02-5704646

תוכן עניינים

עדכוני חקיקה

מס הכנסה

- 5 פטור מהגשת דו"ח עצמאי מקוון ליחידים גם למבקשי מענק מס הכנסה שלילי
- 5 חוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (קופות גמל) (תיקון מס' 15), התשע"ו-2016
- 5 הרחבת רשימת החייבים בהגשת דו"ח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה - החל מדוחות לשנת המס 2016

מיסוי מקרקעין

- 6 חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 87), התשע"ו-2016

מס ערך מוסף

- 6 תיקון לתקנות מס ערך מוסף - תקרת ההכנסה הפוטרת מרישום לצרכי מע"מ לצרכן ביתי המפיק חשמל באמצעים סולאריים

ביטוח לאומי

- 6 החל מ-18 ביולי 2016 - טופס 126 מקוון שמועבר למוסד לביטוח לאומי פעמיים בשנה
- 6 ביטוח אימהות החל מהשבוע ה-22 של ההיריון שלאחריו נולד ולד מת - תיקון 172 לחוק הביטוח הלאומי
- 7 חישוב דמי לידה לעובדת עצמאית - תיקון 176 לחוק הביטוח הלאומי

עובדים ומעסיקים

- 7 צו הרחבה בדבר הגדלת ההפרשות לביטוח פנסיוני במשק לפי חוק ההסכמים הקיבוציים - דברי הסבר **עו"ד מיטל דולב - בלט**
- 8 הודעה בדבר שכר מינימום מעודכן

חוזרים והודעות רשויות המס

מס הכנסה

- 9 הסדר הארכות למייצגים לשנת 2015
- 9 הסדר אורכות לגבי הגשת דוחות כספיים של עמותות וחברות לתועלת הציבור לשנת 2015
- 10 על הכוונת של רשות המסים: מעלימי מס מהשכרת דירות לטווח קצר
- 11 נוהל גילוי מרצון של רשות המסים יוארך עד 31 בדצמבר 2016
- 11 פעילות תאגידי זרים בישראל באמצעות האינטרנט - חוזר 4/2016

מיסוי מקרקעין

- 12 הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 2/2016 - תיקון מס' 85 והוראת שעה

מס ערך מוסף

- 12 רשות המסים מסייעת למוסדות ציבור ולמלכ"רים לגייס תרומות באמצעות עסקים עוסקים שחייבים בדיווח מקוון למע"מ - המחזורים ודברי ההסבר תקפים לשנת המס 2015 ו-2016
- 13 עדכונים רלוונטים לציבור רואי החשבון

מאמרים ופרשנויות

מס הכנסה

- 14 ביטול הארכת תקופת התיישנות שנה רביעית בכל הנוגע לשומות
וביטול החלטת ועדה לפסילת ספרי חשבונות **עו"ד ור"ח דמי אריה**

מיסוי מקרקעין

- 16 מכירת שתי דירות מגורים בפטור ממס **עו"ד (חשבונאי) ניר הורנשטיין**
עדכונים במיסוי דירות מגורים (שבח ורכישה) בעקבות תיקון 85 לחוק מיסוי מקרקעין
עו"ד מאיה כרמי ועו"ד אפרת סולומון
- 17
19 שאלת הפיצויים בגין נזק עקיף לחקלאי גוש קטיף **עו"ד (חשבונאי רועי עזרא**

מס ערך מוסף

- 20 גוגל, פייסבוק, אמזון - ישלישו מע"מ לרשות המסים בישראל?
רו"ח (משפטן) ישי חיבה ורו"ח ענת דואני

ביטוח לאומי

- 21 טופס 126 מקוון שמועבר למוסד לביטוח לאומי החל בחודש יולי 2016 **רו"ח אורנה צח-גלרט**
- 23 תיקון בחוק הביטוח הלאומי בעניין דמי לידה לעובדת עצמאית **רו"ח אורנה צח-גלרט**

תקצירי פסיקה

מס הכנסה

- 27 יחיד ששהה בשנת המס בישראל 30 ימים ייחשב לתושב ישראל והכנסותיו
מהימורים בחו"ל תהיינה חייבות בשיעור מס שולי **עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי**
- 29 תקבולים שקיבל עובד בגין הסכם וויתור על זכות תביעה
נגד מעסיקו – מהווים הכנסת עבודה **עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי**
- 31 רישום עסק על שם בן משפחה - על מי מוטלת חבות המס? **עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי**
- 33 חסיון עורך דין-לקוח אינו חל על זהות לקוחו של עורך הדין **עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי**
- 34 גבולות הזכאות לפטור ממס לפי סעיף 59(5) לפקודה בגין הכנסה ממשכורת
עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

מיסוי מקרקעין

- 35 זכאות לפטור ממס שבח בגין מכירת שתי דירות מגורים
עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי
- 36 בחינת הזכאות לפטור במכירת שתי דירות מגורים אחרי יום 1.1.2014
עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

מס ערך מוסף

- 37 החבות במע"מ של חברה העוסקת בגיוס צעירים ישראלים המעוניינים לשמש מדריכים
במחנות קיץ בארצות הברית **עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי**

ביטוח לאומי

- 39 שאלת התשובות של מנוח לעניין הזכאות לקבלת קצבת שאירים
עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מומחי "חשבים" משיבים

מס הכנסה

- 41 הכרה בהוצאות שכירות דירת מגורים במקום מרוחק ממקום מגוריו של עצמאי
עו"ד (רו"ח) רונן ארוני
- 41 מעסיק חייב למלא טופס 161 לעובד "שנעלם" גם אם חלף זמן רב מאז היעלמו
יועץ מס קובי יתח
- 42 לפקיד השומה הזכות לבטל הסכם שומה בשל תניה הקבועה בו
ומשהסכים הנישום לתניה זו אין לו זכות לערער על הביטול **עו"ד משה גבע**
- 42 הוצאות דמי שכירות למעביד ששוכר דירת מגורים לעובד החברה **רו"ח מעיין בן יוסף**
- 43 משיכת כספי פנסיה על ידי תושב זר שהפקיד כספים כשכיר וכעצמאי **רו"ח ישראל עזרא**

מס ערך מוסף

- 44 שירותי השכרת אופניים וסיורי גיפים שנותן בית מלון לתיירים מחו"ל **רו"ח שלמה הרדי**

ביטוח לאומי

- 45 מרצים, פרילנסרים ונותני שירותים המדווחים לביטוח לאומי מכוח
צו סיווג מבוטחים – זכאים לדמי אבטלה ולדמי פשיטת רגל **חיים חיטמן**

רואי חשבון ועורכי דין

- 46 המקרים שבהם על עורך דין או רואה חשבון למלא טופס הכרת לקוח **עו"ד אורי גולדמן**

טבלאות

מס הכנסה

- 47 החייבים בניהול מערכת חשבונות כפולה על פי הוראות ניהול ספרים
- 48 שיעורי מס ומדרגות המס לשנת המס 2016
- 48 קרן השתלמות לבעל שליטה - סכומים ושיעורים להפקדה
- 49 תקרות ההפקדות בקופות גמל וקרנות השתלמות

ביטוח לאומי

- 50 ניכוי דמי ביטוח מעצמאים, מינואר 2016 ואילך
- 50 ניכוי דמי ביטוח מעובדים שכירים מינואר 2016 ואילך
- 50 תקרת ההכנסה המזכה שאינה פוגעת בקבלת קצבת זקנה

מס ערך מוסף

- 51 מחזור עסקאות של עוסק פטור
- 51 החזר עודף מס תשומות בבנקים

עדכוני חקיקה

מס הכנסה

פטור מהגשת דו"ח עצמאי מקוון ליחידים גם למבקשי מענק מס הכנסה שלילי

תקנות מס הכנסה (פטור מהגשת דוח עצמאי מקוון) (תיקון), התשע"ו-2016

פורסם תיקון לתקנות מס הכנסה פטור מהגשת דו"ח עצמאי מקוון ליחידים. לפני התיקון הנוכחי מבקש מענק עבודה (מס הכנסה שלילי) היה חייב להגיש דוח עצמאי מקוון אף אם עמד בתנאים לפטור מדוח מקוון לפי רמת ההכנסה. התיקון מבטל חובה זאת, כלומר מי שעומד בתנאי פטור לפי התקנות יהיה פטור מהגשת דוח מקוון גם אם הגיש בקשה למענק עבודה. תחולת התיקון היא לגבי הדו"ח השנתי לשנת המס 2016 ואילך. חובת הדיווח לרשויות מס הכנסה על שימוש בחוות דעת של רואה חשבון

חוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (קופות גמל) (תיקון מס' 15), התשע"ו-2016

התיקון לחוק הפיקוח על שירותים פיננסיים יוצר אפיק השקעה חדש: "קופת גמל להשקעה". רווחים ריאליים שנצברו בקופת גמל להשקעה חייבים במס רווח הון בשיעור 25%, אך אם יבחר הנישום לקבל קצבה מכספי הקופה בגיל פרישה, יהיה פטור ממס - שכן הקצבה תסווג כ"קצבה מוכרת". השקעה מרבית בקופה מסוג זה לא תעלה על 70 אלף ש"ח בשנה. התיקון ייכנס לתוקף לאחר התקנת התקנות על ידי שר האוצר.

הרחבת רשימת החייבים בהגשת דו"ח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה החל מדוחות לשנת המס 2016

החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 223), התשע"ו-2016

רשימת החייבים בהגשת דו"ח שנתי לפי סעיף 131 לפקודת מס הכנסה, הורחבה כדלקמן:

- נהנה בנאמנות שהוא תושב ישראל שגמלאו לו 25 שנים יחויב לדווח על היותו נהנה כאמור, אלא אם כן אותו נהנה לא ידע שהוא נהנה, ובלבד ששווי נכסי הנאמנות בסוף שנת-המס אינו פחות מ-500,000 ש"ח.
- יחיד שמתקיימת בו התקנה הקבועה בפסקה (א)2 להגדרת "תושב ישראלי" או "תושב" שבסעיף 1 לפקודת מס הכנסה ("חזקת הימים") ולטענת היחיד היא נסתרת – יחויב להגיש דו"ח המפרט את העובדות שעליהן מבוססת טענתו בלבד שאליו יצרף את המסמכים התומכים בטענתו.
- הוראה זו לא תחול על בן-זוגו וילדיו של יחיד כאמור, על יחיד שמתקיים לגבי האמור בסיפא של פסקה (א)4 להגדרת "תושב ישראלי" או "תושב" שבסעיף 1 לפקודה ועל עובד זר כהגדרתו בסעיף 48 לפקודה. אין בהוראה זו כדי לגרוע מחובת הדיווח הקלה על יחיד תושב-חוץ שהייתה לו הכנסה חייבת בשנת-המס (הקבועה בסעיף 131(א)4 לפקודה). כלומר, גם אם היחיד טוען, כי הוא תושב-חוץ, הוא יהיה חייב בהגשת דו"ח שנתי לגבי הכנסתו החייבת במס בישראל.
- יחיד תושב ישראל שהעביר, במהלך 12 חודשים, כספים אל מחוץ לישראל בסכום כולל של 500,000 ש"ח או יותר – יחויב להגיש דו"ח שנתי לגבי שנת-המס שבה הועבר הסכום לדיווח, כולו או חלקו, לראשונה אל מחוץ לישראל ולגבי השנה שלאחריה.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מיסוי מקרקעין

חוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה) (תיקון מס' 87), התשע"ו-2016

פורסם תיקון מס' 87 לחוק מיסוי מקרקעין הקובע כי ברכישה או במכירת זכות במקרקעין באזור בידי אזרח ישראלי או שאזרח ישראלי הינו צד לפעולה באיגוד שיש לו מקרקעין באזור יהיה רשאי מנהל מיסוי מקרקעין להעביר לרשויות המס בישראל את סכומי המס והאגרות שחייב בהם אותו אזרח ישראלי בגדר תשלומי חובה לרשויות האזור. מדובר בתשלומי חובה של האזרח הישראלי לפי חוק אגרות רישום מקרקעין, מס' 26 לשנת 1958 ובמיסים למדינת ישראל לפי חוק מיסוי מקרקעין, ערב התיקון היה חייב אזרח ישראלי במקרה הנ"ל לשלם בעצמו את המסים לרשויות האזור ואת המסים למדינת ישראל ורק לאחר ששילם את שני הסוגים של תשלומי החובה האמורים הוא יכול לדרוש מרשויות המס בישראל את החזר המס ששולם לרשויות האזור. כאמור התיקון לחוק קובע מנגנון יעיל יותר לתשלום המס במקרים כאלה

מס ערך מוסף

תיקון לתקנות מס ערך מוסף - תקרת ההכנסה הפוטרת מרישום לצרכי מע"מ לצרכן ביתי המפיק חשמל באמצעים סולאריים

על פי תיקון לתקנות מע"מ, החל מיום 1.1.2016 (רטרואקטיבית) יחול פטור מרישום לצרכי מע"מ על צרכן ביתי המפיק חשמל באמצעים סולאריים, וזאת כל עוד הכנסות אינה עולה על סך של 18,000 ש"ח לשנה (הסכום יוצמד למדד). החל מינואר 2016 עודכן שיעור הפטור ממס לקצבה מזכה על פי תיקון 190 לפקודה

ביטוח לאומי

החל מ-18 ביולי 2016 - טופס 126 מקוון שמועבר למוסד לביטוח לאומי פעמיים בשנה

החל בחודש יולי 2016 תקום חובת דיווח מקוון בטופס 126 למוסד לביטוח לאומי.

במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב 2015 ו-2016), התשע"ה-2015 נוסף סעיף 355(א1) לחוק הביטוח הלאומי הקובע חובת דיווח טופס 126 מקוון פעמיים בשנה למוסד לביטוח לאומי.

לפי סעיף 355(א1) לחוק הביטוח הלאומי, מעסיק או מי שמשלם פנסיה מוקדמת יגיש למוסד לביטוח לאומי דין וחשבון באופן מקוון על שכר עבודה או על פנסיה מוקדמת, ששילם למי שבעדו הוא חייב או היה חייב בתשלום דמי ביטוח, למעט עובד במשק בית, במועדים אלה:

(א) עד יום 18 ביולי בכל שנה – לגבי החודשים ינואר עד יוני של אותה שנה (מועד שידור ראשון יתבצע בחודש יולי 2016).

(ב) עד יום 18 בינואר בכל שנה – לגבי החודשים ינואר עד דצמבר של השנה שקדמה לה (מועד שידור ראשון יתבצע בחודש ינואר 2017).

ראה בהמשך בקטגוריית מאמרים פרשנות ודברי הסבר מאת רו"ח אורנה צח - גלרט

ביטוח אימהות החל מהשבוע ה-22 של ההיריון שלאחריו נולד ולד מת - תיקון 172 לחוק הביטוח הלאומי

פורסם תיקון 172 לחוק הביטוח הלאומי המרחיב את ההגדרה "לידה" בסעיף 39 לחוק הביטוח הלאומי, כך שתכלול גם לידה שהתרחשה אחרי 22 שבועות של הריון, במקום 26 שבועות הקבועים כיום. התיקון נועד לאפשר לנשים שעברו "לידה שקטה", אשר יכולה להתרחש כבר מהשבוע ה-22 של ההריון, לקבל את הזכויות המוקנות מכוח החוק לאישה שילדה.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

סעיף 39 לחוק, מגדיר מהי לידה המקנה את הזכויות האמורות ולפיו לידה היא לידת וולד חי או לידה אחרי עשרים ושישה שבועות של הריון גם כאשר הוולד אינו חי, לידה המכונה "לידה שקטה". ואולם, בפועל "לידה שקטה" כאמור יכולה להתרחש כבר מהשבוע העשרים ושניים של ההיריון. אישה שילדה ולד מת בין השבוע העשרים ושניים לשבוע העשרים ושישה להריונה אינה נחשבת כיוולדת לעניין החוק על כל המשתמע מכך. כתוצאה מכך נשים אלו אינן מקבלות ימי חופשה להתאוששות, על אף הקושי העצום הכרוך בחוויית הלידה השקטה הן במישור הפיסי והן במישור הנפשי, ואינן מקבלות תחליף שכר אם הן בוחרות לקחת פרק זמן להתאוששות באופן עצמאי."

חישוב דמי לידה לעובדת עצמאית - תיקון 176 לחוק הביטוח הלאומי

ביום 28 במאָרס פּורסם ברשומות תיקון מספר 176 לחוק הביטוח הלאומי. על פי התיקון, שייכנס לתוקף 30 יום לאחר פרסומו ברשומות, יחושבו דמי הלידה של "עובדת עצמאית" לפי בסיס ההכנסה בשומה הגבוהה יותר שבין השומה של השנה הקובעת לבין השנה שקדמה לה.

ראה בהמשך בקטגוריית מאמרים פרשנות ודברי הסבר מאת רו"ח אורנה צח - גלרט

עובדים ומעסיקים

צו הרחבה בדבר הגדלת ההפרשות לביטוח פנסיוני במשק לפי חוק ההסכמים הקיבוציים - דברי הסבר

עו"ד מיטל דולב - בלט

ביום 3.4.2016 נחתם הסכם קיבוצי בין נשיאות הארגונים העסקיים(*) (להלן: "נשיאות הארגונים") לבין הסתדרות העובדים הכללית החדשה (להלן: "הסתדרות העובדים") (להלן: "ההסכם"), שמטרתו לעדכן את שיעורי ההפקדות לגמל על כלל העובדים והמעסיקים במשק. ביום 23.5.2016 נחתם צו הרחבה בדבר הגדלת ההפרשות לביטוח פנסיוני במשק בהתאם להסכם האמור.

להלן עיקרי צו ההרחבה:

תשלומים לקרן פנסיה ו/או לקופת ביטוח / קופת גמל שאינה קרן פנסיה

החל מיום 1.7.2016, כל עובד יבוטח, בגין שכרו הקובע, בשיעורים שלא יפחתו מהשיעורים המפורטים להלן:

1. ניכוי מהעובד לרכיב תגמולים

החל מיום 1.7.16 - יוגדלו דמי הגמולים ל- 5.75%.

החל מיום 1.1.17 - יוגדלו דמי הגמולים ל- 6%.

2. תשלום המעסיק לרכיב תגמולים

החל מיום 1.7.16 - יוגדלו דמי הגמולים ל- 6.25%.

החל מיום 1.1.17 - יוגדלו דמי הגמולים ל- 6.5%.

בהתאם לצו, תשלום המעסיק לתגמולים בקופת ביטוח / קופת גמל שאינה קרן פנסיה כמפורט לעיל, יכלול את תשלום המעסיק עבור רכישת כיסוי למקרה של אובדן כושר עבודה בשיעור הדרוש להבטחת 75% מהשכר הקובע של העובד, כאשר בכל מקרה, שיעור הפרשות המעסיק לחלק התגמולים לבדו לא יפחת מ- 5% מהשכר הקובע. בהסכם מובהר, כי ככל שיהיה צורך בהגדלת העלויות בשל הכיסוי בגין אובדן כושר עבודה (מעבר ל-6.25% או 6.5% בהתאמה) מוסכם כי העלויות למעסיק בגין רכישת אובדן כושר עבודה כאמור, ייחזק עם הפרשות המעסיק לדמי גמולים, לא יעלו בכל מקרה על 7.5% מהשכר הקובע.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

3. תשלום המעסיק לרכיב פיצויי פיטורים

שיעור הפרשת המעסיק לרכיב פיצויים לקרן פנסיה ו/או לקופת ביטוח ו/או לקופת גמל, יהיה בהתאם לקבוע בהסכם החל על העובד והמעסיק ובלבד, שבכל מקרה לא יפחת מ- 6% מהשכר הקובע.

מעסיק שמפקיד שיעור שונה לרכיב פיצויי פיטורים בין קופת ביטוח/קופת גמל שאינה קרן פנסיה לבין קרן פנסיה, יהיה רשאי, לגבי עובד קיים ולגבי עובד חדש שייקלט לאחר יום כניסתו של ההסכם לתוקף, להשוות את שיעור ההפרשה לרכיב פיצויי הפיטורים לשיעור הנהוג בקרן הפנסיה, ובלבד שלא יפגע שיעור ההפרשה לרכיב פיצויי פיטורים בגין עובד קיים ושלא ייפגע עובד חדש הבא עם פוליסה קיימת בשיעורי ההפקדה הנקובים בפוליסה לרכיב פיצויים (ויחולו בעניינו שיעורים לרכיב פיצויים שלא יפחתו מהנקוב בפוליסה). מובהר למען הסר ספק כי על עובד כאמור יחול סעיף 14 ככל שזה חל על המעסיק החדש לגבי עובדיו והוא יהיה רשאי לעבור במהלך תקופת עבודתו לכל סוג קופת גמל אחרת מבלי ששיעור ההפקדה בגינו לפיצויים ייגרע.

אין באמור כדי לשנות משיעור ההפרשות לרכיב פיצויי פיטורים לגבי עובד קיים בהתאם להסכמים החלים עליו ערב כניסתו לתוקף של צו זה (לרבות לעניין הסדר סעיף 14 ככל שהיה), בלי קשר לסוג קופת הגמל בה מבוטח אותו עובד.

למען הסר ספק, עובד המבוטח בקופת ביטוח / קופת גמל שאינה קרן פנסיה והמעסיק מפריש לו 8.33% לרכיב פיצויי פיטורים וחל עליו סעיף 14, ועבר לקרן פנסיה, תימשך לגביו ההפרשה בשיעור 8.33% וימשיך לחול על ההפרשה סעיף 14.

תחילתו של צו ההרחבה

צו הרחבה יחול מיום פרסומו או מיום 1.7.2016, לפי המאוחר מבין השניים.

נכון ליום זה, צו ההרחבה טרם פורסם ברשומות.

הכותרת – מנהלת "כל עובד" מבית חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ

הודעה בדבר שכר מינימום מעודכן

ביום 28.6.2016 פורסמה ברשומות הודעה בדבר שכר מינימום מעודכן לפי חוק שכר מינימום, התשמ"ו-1987 לפיה החל מיום 1.7.2016 שכר המינימום לחודש הוא 4,825 שקלים חדשים.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

חוזרים והודעות רשויות המס

מס הכנסה

הסדר הארכות למייצגים לשנת 2015

להלן עיקרי הדברים שפורסמו באתר לשכת רואי חשבון ב-18.4.2016.

לאחר דין ודברים עם רשות המיסים ולאור שינויים באופן הגשת הדוחות, להלן לוחות הזמנים להגשת דוחות לרואי חשבון מייצגים (הסדר ארכות למייצגים לשנת המס 2015) כפי שסוכמו עם רשות המיסים:

יחידים

מכסה	מועד	שלב
15%	עד ליום א' 31.7.2016	א
50%	עד ליום ה' 29.9.16	ב
100%	עד ליום ד' 30.11.2016	ג

חבר בני אדם (כולל מלכ"רים)

מכסה	מועד	שלב
30%	עד ליום ד' 30.11.2016*	א
60%	עד ליום ג' 31.1.2017	ב
100%	עד ליום ה' 30.3.2017	ג

● עד ה-30.9.16 - מועד צפוי לפתיחת המערכת לשידור דוחות על ידי מייצגים במחשב שע"מ, ניתן לשדר דוחות חברות באמצעות היישום באתר האינטרנט או להגיש דוחות חברות ללא שידור באופן ידני (כפי שהיה נהוג בשנים קודמות).

החל מ-30.9.16 חלה חובת שידור דוחות חברות על כלל החברות למעט מלכ"רים.

הסדר אורכות לגבי הגשת דוחות כספיים של

עמותות וחברות לתועלת הציבור לשנת 2015

הריני להודיעכם, כי בכוונתנו להמשיך ולהחיל גם בשנת 2016 את הסדר אורכות בנוגע להגשת דוחות כספיים לשנת 2015 של עמותות וחברות לתועלת הציבור, בדומה לשנים קודמות. מועדי ההגשה, לגבי עמותות/חל"צים הזקוקים לאישור ניהול תקין, הינם כדלקמן:

עד ליום 30.6.16 - 40% מן הדו"חות

עד ליום 31.7.16 - 20% מן הדו"חות (60% במצטבר)

עד ליום 31.8.16 - 20% מן הדו"חות (80% במצטבר)

עד ליום 13.10.16 - 20% מן הדו"חות (100% במצטבר)

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

להלן דגשים ועקרונות בנוגע ליישום הסדר האורכות:

1. כל רואה חשבון ידווח באמצעות קובץ אקסל מתאים, אודות סך הגופים שהינם עמותות או חל"צים בלבד עבורם מבוצעת ביקורת דוחות כספיים לשנת 2015 במשרד. דיווח זה יינתן פעם אחת בלבד עד לתאריך 30.6.2016. עדכון לדיווח, ככל שיש שינוי, ניתן לעשות באמצעות קובץ העדכון המתאים.
2. יש לשלוח דיווח סרוק וחתום לכתובת דואר אלקטרוני ffuza-amutot@justice.gov.il. אישור על קבלה ישלח בהודעת מייל חוזרת.
3. הסדר האורכות חל על כל רואה חשבון המבצע ביקורת דוחות, ואין צורך להגיש בקשה מיוחדת בעניין זה. עם זאת, רו"ח אשר לא ישלח את הדיווח כנדרש, לא ייכלל במסגרת הסדר האורכות.
4. ההסדר אינו חל באשר לעמותות או לחברות לתועלת הציבור המבקשות לראשונה אישור ניהול תקין, אישור על הגשת מסמכים או שלא היה להם אישור ניהול תקין בשנה הקודמת. אין לדווח על עמותות/חל"צים מעין אלה במסגרת הדיווח.
5. הגשת דיווח חלקי מטעם עמותה במועדים האמורים לעיל (דהיינו, הגשת חלק מהמסמכים או מסמכים לא מלאים כנדרש) לא תיחשב כהגשת המסמכים במועד.
6. אי עמידה בהסדר, תחשב כאי עמידה של העמותה בהוראות החוק להגשת מסמכים ויכולה להשפיע על עצם מתן אישור ניהול תקין ועל מועד מתן האישור.
7. **לתשומת לבכם** - רשות התאגידיים פועלת להרחבת שירותי הרשות ללשכות הרשות במחוזות השונים. במסגרת זו תתאפשר הגשת מסמכים לצורך קבלת אישור לשנת 2013 בלשכות הרשות במחוזות תל-אביב, חיפה, באר שבע ונצרת. בשונה מאופן ההגשה בירושלים, שימשיך כבעבר (באמצעות הגשה ידנית או משלוח בדואר) ההגשה במחוזות האחרים תבצע רק ידנית ובתיאום מראש, והמסמכים יתקבלו רק אם יוגשו ב"קלט מלא". הנחיות מפורטות לעניין זה יפורסמו לקראת מועדי ההגשה על פי הסדר האורכות.

מכתבה של סגנית ראש רשות התאגידיים עו"ד אביטל שרייבר אל רו"ח איריס שטרק יו"ר ועדת הקשר לטיפול במלכ"רים ללשכת רואי החשבון

על הכוונת של רשות המסים: מעלימי מס מהשכרת דירות לטווח קצר

רשות המסים ערכה מבצע ביקורת נוסף בקרב משכירי דירות, בדגש על השכרה לטווח קצר באמצעות אתרי אינטרנט כדוגמת AIRBNB. במסגרת המבצע נערכו 58 ביקורות בתל אביב, בירושלים, בחיפה ובאילת שהעלו כי 33% מבעלי הדירות לא דיווחו על הכנסותיהם. למבצע קדמה הכנה שכללה, בין היתר, ביצוע הזמנות באינטרנט ואיתור בעלי הבתים. בתקופה הקרובה מתוכננים מבצעים נוספים בענף זה, במסגרתם יאותרו בעלי דירות להשכרה לטווח קצר ותעריך להם ביקורת על ידי מס הכנסה.

בתל אביב נתגלו 6 בעלי דירות המשכירים דירותיהם לטווח קצר באמצעות האתרים AIRBNB ו-BOOKING, אשר לא דיווחו על הכנסותיהם לרשות המסים. אחד מבעלי הדירות, המשכיר דירת יוקרה לא דיווח על הכנסה של 135,000 ש"ח. תגובת בעל הדירה "אני מדווח לפי 10%, לא ידעתי שמדובר בהכנסה עסקית". בדיקה שנערכה במשרד השומה לבעלת דירה המושכרת לטווח קצר העלתה כי היא אינה מנהלת כלל ספרים ולא רשמה הכנסות של כ-25,000 ש"ח.

בירושלים מצאו המבקרים 4 בעלי דירות המשכירים דירותיהם לטווח קצר באמצעות אתרי האינטרנט AIRBNB ו-BOOKING אשר לא דיווחו על הכנסותיהם לרשויות המס. אחד המשכירים הינו תושב חוץ, המשכיר דירת יוקרה, אשר לא דיווח על הכנסה של 144,000 ש"ח. תגובת בעל הדירה "התכוונתי לפתוח תיק ולדווח". בחיפה נבדקו בעלי חדרים בבית מלון, המשכירים אותם לתקופות קצרות, ונתגלה כי 5 מהם לא דיווחו על הכנסותיהם לרשויות המס. רוב המשכירים טענו "לא ידענו שצריכים לדווח".

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

אחד מבעלי הבתים באילת שנתגלה לגביהם כי הם לא רושמים הכנסות, מציע ב-AIRBNB 2-1 BOOKING וילות להשכרה קצרת טווח על בסיס תשלום יומי שנע בין 1000 ש"ח ל- 3000 ש"ח. כמו כן, לא פתח בעל הווילות תיק ברשות המסים בתירוץ "אני חולה, אין לי כוח".

הודעת רשות המסים מיום 28/6/2016

נוהל גילוי מרצון של רשות המסים יוארך עד 31 בדצמבר 2016

על רקע החקיקה שאושרה בכנסת לפיה עבירות מס חמורות יחשבו עבירות מקור לפי חוק איסור הלבנת הון, לאור היענות הגבוהה והצלחתו של נוהל הגילוי מרצון ובהמשך לשיחות בין רשות המסים למשרד המשפטים, מודיעה הרשות כי הוחלט להאריך את המועד האחרון להגשת בקשות, במסגרת הוראות השעה בנוהל, עד ליום 31 בדצמבר 2016.

בהתאם לסיכום עם משרד המשפטים, הנוהל והוראות השעה שתוקפן הוארך יכללו גם חסינות מפני העמדה לדין בעבירות הלבנת הון שעבירות המקור המגבשות אותן הינן עבירות המס עליהן חל הנוהל. רשות המסים תפרסם בימים הקרובים תיקון לנוהל בהתאם.

נוהל הגילוי מרצון כולל שתי הוראות שעה שהוארכו, שנועדו להקל על הגשת הבקשות לגילוי מרצון ועיקרן:

1. **הגשת בקשות אנונימיות** - במסלול זה ניתן להגיש בשלב הראשוני בקשות ללא ציון פרטי הנישום על מנת לברר את חבות המס הנובעת מהבקשה. מובן כי עם בירור חבות המס הצפויה יידרש הפונה לציין את שמו של הנישום ופרטיו המלאים.

2. **מסלול מקוצר** - כאשר סך ההון שנכלל בבקשה אינו עולה על 2 מיליון ש"ח וההכנסה החייבת הנובעת ממנו אינה עולה על 0.5 מיליון ש"ח, ניתן להגיש את הבקשה במסלול המקוצר בצירוף דוחות המס המתקנים הרלוונטיים. עם אישור הבקשה, יונפק לפונה שובר תשלום. עם תשלום השובר במועד, תימסר לפונה הודעה שלא תיפתח נגדו חקירה פלילית בנוגע למידע שמסר.

על פי הוראות הנוהל, נישום יוכל לגלות את נכסיו ולהצהיר על הכנסותיו שלא דווחו, לשלם את המס הנגזר מהן וזאת במידה שיעמוד בתנאים המפורטים בנוהל. בין יתר התנאים, הדרישה לכך שהפנייה נעשתה בכנות ובתום לב וכן כי במועד הפנייה לא נערכת בדיקה או חקירה ברשות המסים בעניינו של הפונה.

כמו כן, במסגרת הנוהל המבקשים ישלמו מס כדין כמתחייב מהגילוי. רשות המסים מתחייבת, באישור פרקליטות המדינה, שלא יינקטו הליכים פליליים כנגד אותם נישומים שיעמדו בתנאי הנוהל וישלמו את מלוא המס הנגזר מהליך הגילוי.

הודעת רשות המסים מיום 30.6.2016

פעילות תאגידיים זרים בישראל באמצעות האינטרנט – חוזר 4/2016

רשות המסים פרסמה חוזר המבהיר מתי ניתן לראות את הכנסותיו של תאגיד זר (שאינו תושב ישראל לצורכי מס) ממתן שירותים באמצעות האינטרנט לתושבי ישראל כחייבות במס בישראל; והנדרש בהקשר זה לשאלת קיומו של "מוסד קבע".

בנוסף, מתייחס החוזר לשאלת חובתם של התאגידיים הזרים להירשם בישראל כ"עוסק מורשה" לעניין מע"מ.

בשנים האחרונות עדים להתרחבות הפעילות הכלכלית העולמית והישראלית באמצעות האינטרנט או בשמה של התופעה: "הכלכלה הדיגיטלית". עסקאות באינטרנט מבוצעות ע"י תאגידיים זרים גם עבור לקוחות בישראל באמצעי

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

התקשרות שונים, באמצעות קבלני משנה או נציגים הפועלים בישראל לאיתור וגיוס לקוחות ישראלים, מתן שירותי תמיכה עסקית ו/או טכנית ללקוחות ישראלים וכיו"ב בתמורה לתשלום כספי. בחלק מהמקרים לצורך מתן שירותים ללקוח הישראלי או לצורך מכירת המוצרים ללקוח הישראלי, מקים התאגיד הזר אתר ייעודי בשפה העברית למשתמשים/גולשים ישראלים. עפ"י הוראות פקודת מס הכנסה, ההכנסות של התאגיד הזר ממתן שירותים ומכירת מוצרים חייבות במס בישראל אם הן הופקו בישראל וכאשר התאגיד הזר הוא תושב אמנה, יחול מס בישראל אם פעילות התאגיד הזר בישראל מגיעה לכדי "מוסד קבע" כהגדרתו באמנות. מטרת החוזר הינה להסביר באלו מצבים ניתן לראות את ההכנסה של התאגיד הזר כהכנסות של "מוסד קבע" בישראל ובנוסף בכל הנוגע למע"מ, מטרתו של החוזר להסביר האם ובאלו מצבים על תאגידים בינלאומיים המספקים שירותים באמצעות האינטרנט ללקוחות ישראלים להירשם בישראל כעוסק מורשה לצרכי מע"מ ולדווח בהתאם.

מיסוי מקרקעין

הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 2/2016 - תיקון מס' 85 והוראת שעה

רשות המסים פרסמה הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין מס' 2/2016 - תיקון מס' 85 והוראת שעה. התיקון קובע כי כדי ליהנות ממדרגות מס רכישה לדירה יחידה, בעת רכישת דירה חלופית יש למכור את הדירה הקודמת בתוך 18 חודשים במקום בתוך 24 חודשים (בקניית דירה מקבלן נשאר פרק הזמן ללא שינוי – 12 חודשים). תקופת הוראת הביצוע היא חמש שנים (עד 30/4/2021). לאחר מועד זה תקופת ההחזקה בדירה קודמת תחזור להיות 24 חודשים והתקופה המקבילה לעניין מס שבח תוארך אף היא ל-24 חודשים. נקבעה הקלה ולפיה לצורך הגדרת דירה נוספת – אם היא דירה שהתקבלה בירושה, היא תיחשב דירה נוספת אם חלקו של הנישום בה אינו עולה על מחצית (ובדירה שאינה דירת ירושה – על שליש). שינוי זה נעשה הן בתחום מס רכישה והן בתחום מס שבח.

מס ערך מוסף

רשות המסים מסייעת למוסדות ציבור ולמלכ"רים לגייס תרומות באמצעות עסקים

המחלקה המקצועית במע"מ פרסמה הוראת פרשנות שנועדה להקל באופן משמעותי על מוסדות ציבור ומלכ"רים בגיוס תרומות במסגרת מבצעי התרמה שעורכים בעבורם גופים עסקיים. ההוראה קובעת כי סכומי התרומות שיגויסו אותם גופים בעבור מוסדות הציבור והמלכ"רים, לא יהיו חייבים במע"מ ובמס הכנסה בהתקיים התנאים שנקבעו. ברשות סבורים כי הקלה זו תעודד בעלי עסקים נוספים להתגייס, לסייע ולערוך מבצעי התרמה, בפרט שלא נדרש אישור מוקדם ופרטני מהרשות לפני כל מבצע ומבצע.

ברשות עדים לתופעה בה מוסדות ציבור ומלכ"רים נעזרים בגופים עסקיים דוגמת רשתות שיווק וחברות סלולר לקיום מבצעי התרמה. בחלק ממבצעי ההתרמה, הגופים העסקיים מעניקים לתורם שי פעוט שסיפק המוסד הציבורי או המלכ"ר, כגון: מחזיקי מפתחות ובחלקם התורם לא מקבל כל תמורה בעד תרומתו.

בהוראה המטיבה נקבעו שורה של תנאים שאם יתקיימו אזי הסכום שהתקבל כתרומה לא יהיה חייב במע"מ ובמס הכנסה אצל בעל העסק המסייע בהתרמה, תוך הבחנה בין התנאים למקרים בהם הוענק שי לבין מקרים בהם לא הוענק, בין התנאים: סכומי התרומות יירשמו ויסווגו באופן נפרד כסכומים שאינם חייבים במע"מ, סכומי התרומות יועברו לפחות אחת לחודש במהלך המבצע ועד 30 יום מתום המבצע, במקרה של הענקת שי, עלות השי למלכ"ר בגין התרומה לא תעלה על 10 ש"ח ולא תעלה על 50% מסכום התרומה, החשבונית בגין רכישת השי תונפק על שם המוסד הציבורי/מלכ"ר בלבד ועוד (פרטים מלאים בהוראת הפרשנות). למען הסר ספק נקבע כי אם בעל העסק מקבל תמורה כלשהי מהמוסד הציבורי/מלכ"ר או מהתורמים עצמם בעבור שירותיו במבצע ההתרמה, הרי שזו תחויב במע"מ ובמס הכנסה.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

עוד נקבע כי עוסקים ונישומים וכן מוסדות ציבור ומלכ"רים העומדים בכל הקריטריונים שנקבעו בהוראה יהיו רשאים לפעול לפיה ללא צורך בקבלת אישור פרטני מראש. עוד נקבע כי מוסדות ציבור ומלכ"רים שאינם רשומים כמלכ"ר במע"מ ואינם מנהלים ספרים בהתאם להוראות מס הכנסה וכן אם המוסד הציבורי אינו מגיש דוחותיו למס הכנסה ואינו מחזיק באישור תקף לעניין סעיף 46 לפקודה – הם יהיו רשאים לפנות באופן פרטני לחטיבה המקצועית ברשות.

עוסקים שחייבים בדיווח מקוון למע"מ - המחזורים ודברי ההסבר תקפים לשנת המס 2015 ו-2016

- א. בעלי מחזור של 2.5 מיליון ש"ח (לפני מע"מ) - מי שאינם חייבים בהכנת מאזן ומינוי רו"ח מבקר, ועוסקים שחייבים בהנהלת חשבונות כפולה לפי הוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות).
- ב. בעלי מחזור של 1.5 מיליון ש"ח (לפני מע"מ) - מי שחייב בהכנת מאזן ומינוי רו"ח מבקר (למשל חברה). אם מדובר באיחוד עוסקים - אם מתקיים הכתוב לעיל לגבי אחד החברים באיחוד.
- ג. מלכ"רים ומוסדות כספיים - ללא שינוי במחזורים

חייבים בדיווח מקוון על חשבונות רכישה
מלכ"ר שמחזורו בשנת 2014 - 20 מיליון ש"ח
מוסד כספי שמחזורו בשנת 2014 - 4 מיליון ש"ח

עדכונים רלוונטים לציבור רואי החשבון

- אני שמח לבשר על חידושים ביחידת רשם החברות, הרלוונטיים לפעילותם של רואי החשבון מול יחידת רשם החברות:
1. האפשרות לפעילות באתר המקוון של רשות התאגידים הורחבה, ונוספה האפשרות להגיש דו"חות שנתיים לרשם החברות, וכן לעדכן במגוון נושאים (ובכלל זה, עדכון בעלי מניות ודירקטורים) וזאת באופן מקוון ומידי, ממשרדו של רואה החשבון, ללא צורך בהגשת מסמכי נייר. השימוש באתר המקוון אפשרי גם באמצעות כרטיס מייצג מול רשות המיסים המונפק ע"י חברת comsign
 2. לצורך ביצוע עדכון נתונים (לרבות דו"ח שנתי) באופן מקוון בפרטי חברה, יש להיות רשום בחברה כ"מוסמך לדוח". עדכון כמוסמך לדוח אפשרי באמצעות משלוח מסמך עדכון למשרדינו, או באמצעות דיווח באמצעות המייל.
 3. ביום 30.03.2016 אושרו בוועדת חוקה, חוק ומשפט בכנסת תקנות החברות (דיווח, פרטי רישום וטפסים) (תיקון), התשע"ו-2016, במסגרתו עודכן, בין היתר, טופס דו"ח שנתי של חברה פרטית (טופס 5), כך שרוה"ח המבקר מציין כי הוא משמש כרואה החשבון המבקר של החברה, במקום הנוסח הקודם לפיו צוין כי רוה"ח ביקר את הדוחות הכספיים של החברה לשנת הדו"ח.

מכתבו של עו"ד אייל גלובוס מרשות התאגידים אל רו"ח איריס שטרק, יו"ר ועדת הקשר

לשכת רוה"ח - רשות התאגידים מיום 6/6/2016

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מאמרים ופרשנויות

מס הכנסה

ביטול הארכת תקופת התיישנות שנה רביעית בכל הנוגע לשומות וביטול החלטת ועדה לפסילת ספרי חשבונות

עו"ד ורו"ח רמי אריה

פקיד שומה חייב בחובת הנמקה לכל החלטה, לרבות להחלטה על הארכת תקופת ההתיישנות לגבי שומות לשנה רביעית. כך קבע בית המשפט בעניין ג'רבי אשר יוצג על ידי משרדנו. באותה החלטה קיבל בית המשפט את עיקר הטענות המקדמיות של ג'רבי והורה גם על ביטול החלטת הוועדה לפסילת ספרי חשבונות בשל חוסר סמכות.

במסגרת הגשת בקשה לקבלת "טענות מקדמיות לערעור" לבית המשפט המחוזי, אשר הוגשה על ידי משרדנו בעניין ג'רבי (ע"מ 30296-07-14 ג'רבי נגד פקיד שומה רמלה, ניתן ביום 28.4.2016), נטענה טענת התיישנות על צווי שומות אשר הוצאו לג'רבי וטענות נוספות אשר לפיהם התבקש בית המשפט לקבל את הערעור על הסף.

לג'רבי נערכו שומות על יסוד תחשיב כלכלי המבוסס על צריכת הסולר, לאחר שפקיד השומה לא קיבל את דיווחיו בטענה כי מדובר בתוצאה עסקית בלתי סבירה. נוסף על כך, פסל פקיד השומה את ספריו לשנות המס 2009-2006 וכן לשנת המס 2010. פסילה זו אושרה על ידי הוועדה לקבילות פנקסים אליה הגיש ג'רבי ערר באמצעות רואה החשבון שלו.

ג'רבי טען כי פקיד השומה עשה לצורך שומתו שימוש בשלושה תחשיבים כלכליים שונים בכל אחד משלבי השומה, כאשר התחשיב האחרון צורף אך ורק לצווים. לפיכך, לא יכול היה להציג את התייחסותו לשומה נשוא הערעור בעת דיוני השומה בשלב א' ובעת הדיונים בהשגה. כן הלין על כך, שפקיד השומה לא ערך פרוטוקולים לרוב דיוני השומה, כי הכלכלן אשר ערך את התחשיבים הכלכליים לא טרח להיפגש עם בא כוחו במהלך דיוני ההשגה וכי לא ניתן לו כל הסבר בדבר התחשיב ודרך בניית צווי השומה.

בית המשפט קבע, כי ראוי לפקיד השומה לנהל דיוני שומה כהלכתם, להסביר את תחשיביו הכלכליים ואת דרך בניית השומה, וכן לערוך פרוטוקולים המשקפים כיאות את מהלך הדיון. לא רק שאי רישום פרוטוקול עומד בניגוד לסדרי מנהל תקין (ראו עמ"ה 173/94 שם טוב אזולאי וכן ע"מ 1191/09 גד קרן), אלא משנמנע פקיד השומה לערוך פרוטוקולים, מותר הדבר דלת פתוחה לטענה כי נמסרו דברים אלה או אחרים במסגרת דיוני השומה, אך אלה לא נרשמו כדין (עמ"ה 1096/00 קאשי).

טענת ההתיישנות בהתייחס לתוספת שנה רביעית

בית המשפט שוכנע כי ההודעות על הארכת המועד נשלחו על ידי פקיד השומה בטרם חלפה תקופת ההתיישנות המקורית. כמו כן ציין כי בעידן התקשורת המודרנית יהא זה בלתי מתקבל על הדעת לקבוע כי מסירת הודעה או שומה באמצעות הדואר האלקטרוני אין בה כדי להוות מסירה, מקום בו מובהר כי הצדדים עשו שימוש בדרך תקשורת זו בהתנהלות ביניהם וכי ההודעה נשלחה לכתובת הדואר האלקטרוני הנכונה ובמועד.

אכן, אין לשלול את האפשרות כי ההודעה הגיעה לידיעת ג'רבי או מייצגו לאחר תום תקופת ההתיישנות המקורית, אך כבר נפסקה הלכה בע"א 3929/13 פקיד שומה תל אביב 3 נ' נאמן (10.12.2014) כי המועד הקובע הוא זה שבו נשלחה ההחלטה מפקיד השומה אל הנישום, ולא המועד בו קיבל אותה הנישום. על הלכה זו חזר בית המשפט העליון בע"א 805/14 ינקו וייס אחזקות 1996 בע"מ.

זכות הטיעון

בית המשפט סבר כי אין צורך לתת לנישום זכות טיעון בטרם ההחלטה על הארכת תקופת ההתיישנות. זאת הן לאור לשונו של הסעיף המתייחס ל-"עשיית השומה", והן לאור תכליתו.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

חובת הנמקה

בית המשפט קבע כי היה על פקיד השומה לנמק את החלטתו על הארכה בשנה רביעית. בהודעת הרפרנט המקצועי בדבר החלטתו להאריך את תקופת ההתיישנות נכתב כי ההחלטה נתקבלה "לאחר עיון בחומר". אמירה זו אינה מהווה הנמקה ואינה תחילת הנמקה.

העובדה כי גירבי דיווח על הפסדים מעסק בוודאי אינה הנמקה סבירה להארכת תקופת ההתיישנות. הוא הדין בעובדה כי נדרשת בדיקתה של המחלקה הכלכלית, במיוחד בעת שלא ניתן כל הסבר מדוע בדיקה זו לא יכולה הייתה להסתיים במסגרת תקופת ההתיישנות המקורית.

היעדר הנמקה שומט את היכולת להתמודד עם ההחלטה. **"באין גילוי הנימוקים, אין לעותר במה להיאחז: עם ספינקס אי אפשר להתווכח"** (בג"צ 2/79 אל אסעד).

לפי המצב החוקי הקודם, הוא זה הרלוונטי בהליך שלפנינו, הארכת התקופה הייתה טעונה החלטה מפורשת והיוותה חריג, וכפי שהבהיר בית המשפט, החלטה זו ראוי שתהא מנומקת כדבעי ואין מדובר בהארכה "אוטומטית".

בית המשפט קיבל את טענותיו המקדמיות של גירבי בכל הנוגע לשומות לשנת המס 2006 ו-2007 וקבע כי הארכת תקופת ההתיישנות נעשתה לא כדיון.

הטענה בדבר העדר תוקף החלטת הועדה לקבילות פנקסים

גירבי טען באמצעות משרדנו כי החלטת הוועדה ניתנה בחוסר סמכות, שכן הוועדה דנה בערר בהרכב של שני חברי ועדה בלבד, וזאת למרות הוראת סעיף 146(א)2 לפקודה לפיה על הועדה לשבת בהרכב של שלושה חברים. ההחלטה אף ניתנה ללא הנמקה של ממש, בניגוד לחובת ההנמקה הקבועה בסעיף 146(ב) לפקודה.

ההחלטה נחתמה אמנם גם על ידי חבר הועדה שלא נכח בדיון, אך זאת עשה באמצעות פקסימיליה. מאחר שלא נכח בדיון, מדובר במי ששימש "חותמת גומי" בלבד בלא שהפעיל שיקול דעת.

אכן, גירבי הסכים בשעתו, לדיון בוועדה בהרכבה האמור, אך אין תוקף חוקי להסכמה זו.

בית המשפט קבע כי טענת גירבי בעניין ההרכב החסר, בדין יסודה. בענין בנסון (ע"א 2518/02, ד"ר בנסון סמיון) נקבע כי:

"בהיעדר הוראה בחוק המתירה לגוף שיפוטי או מעין-שיפוטי דיון בהרכב חסר, ההלכה היא - על דרך העיקרון - כי דיון בהרכב חסר פגום הוא להיותו דיון נעדר סמכות...הסכמתו של העומד לדיון אין בכוחה להעניק לגוף המעין שיפוטי סמכות שהדיון אינו מעניק לו..."

במקרה זה, הדיון מראשיתו ועד סופו נעשה בהרכב חסר. בנסיבות אלה הסכמתו של גירבי, מכל סיבה שלא תהיה, לקיום הדיון בהרכב חסר, אינה יכולה להקנות תוקף להחלטת הועדה.

בנסיבות אלה, וכדי לשמור על איזון ראוי בין זכויותיו הדיוניות של גירבי מזה ובין סמכויותיו של פקיד השומה מזה, כמו גם כדי לייעל את ההליך המתקיים בפני בית המשפט ולא לעכבו מעבר לצורך על ידי החזרת הדיון לוועדה על כל המשתמע מכך, סבור בית המשפט, **כי יש להחיל בנסיבות אלה את סעיף 130(ח) לפקודה שלפיו ניתן לערער על החלטת פקיד השומה בדבר הפסילה לפני בית המשפט המחוזי יחד עם הערעור על פי סעיף 153.**

סוף דבר, התקבלו טענותיו המקדמיות של גירבי בכל הנוגע להתיישנות השומות לשנות המס 2006 ו-2007 ובכל הנוגע לבקשה לביטול החלטת הוועדה לקבילות פנקסים בשל הרכב חסר.

הכותב - מומחה לדיני מיסוי ומנהל מקצועי של אתר האינטרנט מסים ועסקים www.ralc.co.il

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מיסוי מקרקעין

מכירת שתי דירות מגורים בפטור ממס

עו"ד (חשבונאי) ניר הורנשטיין

כידוע, החל מיום 1.1.2014 (תיקון 76 לחוק מיסוי מקרקעין) חל הפטור ממס שבח במכירת דירת מגורים, אך ורק למי שהינו בעל דירת מגורים יחידה (וכן בהתקיים תנאים נוספים). חריג מסויים לכלל זה קבוע בסעיף 49 לחוק, המאפשר מכירה של שתי דירות מגורים קטנות בפטור ממס, מקום בו שתי המכירות נעשות בתוך 12 חודשים, ובלבד שהמוכר רכש דירה חלופית בסכום השווה לשלושה רבעים לפחות מהתמורה שקיבל. בסעיף נקובים תנאים שונים ובכלל זה שסכום המכירות של שתי הדירות הנמכרות יחדיו אינו עולה על של כ-2 מיליון ש"ח (הסכום מתעדכן מעת לעת), כאשר מקום בו סכום המכירה עולה על התקרה קיימות הוראות לעניין פטור חלקי). התכלית העומדת בבסיס הסעיף הינה לאפשר לתושבי ישראל למכור שתי דירות קטנות ולרכוש תחתן דירה אחת גדולה - לצורך שיפור דיור. הפטור מוענק פעם אחת בלבד בחיים.

לאחרונה, התעוררה סוגיית יישומו של פטור זה בפני ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי בחיפה בעניינו של אורן ונועה אבגי (ו"ע 14-09-14339). באותו עניין מכרו בני הזוג שתי דירות מגורים קטנות ורכשו תחתיהן דירה גדולה - לכאורה בהתאם להוראותיו המפורשות של חוק מיסוי מקרקעין. אלא שמנהל מיסוי מקרקעין קבע כי הפטור לא יחול בנסיבות העניין וזאת עקב מבנה הפטור של סעיף 49 בשילוב עם הוראת המעבר של תיקון 76: המנגנון הקבוע בסעיף 76 הינו הקניית פטור ממס למכירת הדירה הראשונה מבין השתיים (אף שאיננה יחידה), כאשר מכירת הדירה השנייה תחסה בפטור הקבוע למכירת דירה יחידה (49(ב)(2)). אלא שהוראת המעבר של החוק, שחלה עד ליום 31.12.2017, קובעת כי פטור ממס לדירה יחידה יחול אך ורק אם וככל שביום 1.1.2014 היה המוכר בעלים של דירה אחת בלבד, ועל כן שולל למעשה את הפטור לפי סעיף 49.

לטענת העוררים, קביעה זו אינה הגיונית - היא מצמצמת מאוד את תחולתו של סעיף 49 בתקופת המעבר (בין 1.1.14 עד 31.12.17), וברור שלא לכך התכוון המחוקק. העוררים הצביעו על כך שגם בהוראת הביצוע של רשות המיסים שיצאה בעקבות תיקון 76 לא סויגה תחולת סעיף 49 לתקופת הביניים, ותנאי הפטור פורטו ללא מגבלה כאמור. עוד טענו העוררים כי סעיף 49 קובע שהוראותיו יחולו על אף האמור בסעיף 49 ועל כן יש לפרשן כגוברות גם על המגבלות האמורות.

ועדת הערר, בפסק דינה של השופטת אורית וינשטיין שניתן ביום 22.5.16, דחתה את טענות העוררים. נקבע כי לשונו של החוק ברורה ואינה מסוייגת. גם עצם העובדה שהוראת הביצוע של רשות המיסים לא סויגה את תחולתו, אין בה כדי לחייב, מאחר שפרשנות רשות המיסים איננה בגדר "דין". אף שפסק הדין מתיישב עם לשון החקיקה, סבורנו כי לא היתה זו כוונתו של המחוקק, ואף לא כוונת רשות המיסים, יוזמת החוק. שילוב ההוראות הסבוכות הוביל לתוצאה שאיש לא כיוון אליה, של הפיכת הוראות הסעיף לאות מתה (למעט מקרים חריגים ומועטים) וזאת במשך 4 שנים מחקיקת החוק. לדידנו, טוב היה אילו תוקן החוק בתוקף רטרואקטיבי על מנת ליתן תוקף לכוונה המקורית, בדיוק כפי שנעשו הדברים ביחס לביטול המס האינפלציוני בעת חישוב לינארי מוטב.

האמור במאמר הינו על דעת הכותב בלבד, אינו משקף בהכרח את עמדת רשויות המס ואינו תחליף ליעוץ משפטי פרטני.

הכותב - ממשד אלטר עורכי דין

עדכונים במיסוי דירות מגורים (שבח ורכישה) בעקבות תיקון 85 לחוק מיסוי מקרקעין

עו"ד מאיה כרמי ועו"ד אפרת סולומון

הטבלה שלהלן מרכזת את כל ההטבות במס רכישה ובפטור ממס שבח לדירות מגורים כפי שנקבעו בתיקון מס' 85 לחוק מיסוי מקרקעין. דירות מגורים שהתקבלו בירושה, דירת מגורים חלופית שהתקבלה מקבלן ועוד. הטבלה מרכזת את הוראות החוק לפני תיקון 85 ולאחר תיקון 85 לחוק מיסוי מקרקעין

מס רכישה

הערות	תחולה	לאחר התיקון	לפני התיקון	סעיף בחוק	דירה
החל מיום 1.5.21 חוזרים ל-24 חודשים.	1.5.16 - 30.4.21	מכירה הדירה הישנה בתוך 18 ח' ממועד רכישת הדירה החדשה.	מכירת הדירה הישנה בתוך 24 ח' ממועד רכישת הדירה החדשה.	9(ג1ג)(2)(ב)	דירה חלופית
		ברכישה מקבלן - מכירת דירה ישנה בתוך 12 ח' ממסירת החזקה או 18 ח' מיום הרכישה מהקבלן, לפי המאוחר.	ברכישה מקבלן - מכירת דירה ישנה בתוך 12 ח' ממסירת החזקה או בתוך 24 ח' מיום הרכישה מהקבלן, לפי המאוחר.		דירה חלופית מקבלן
בדירות שלא התקבלו בירושה נותרה על כנה - 1/3.	6.4.16 ואילך	דירה שהתקבלה בירושה לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה, אם חלקו של היורש בה אינו עולה על 1/2, וזאת ללא קשר לזהות המוריש ומניין דירותיו.	דירה שהתקבלה בירושה לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה, אם חלקו של היורש בה אינו עולה על 1/3, וזאת ללא קשר לזהות המוריש ומניין דירותיו.	9(ג1ג)(4)(א)	דירת ירושה

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מס שבח

הערות	תחולה	לאחר התיקון	לפני התיקון	סעיף בחוק	
		ללא שינוי	מכירת הדירה הישנה בתוך 18 ח' ממועד רכישת הדירה החדשה.	49ג(1)	דירה חלופית
		ללא שינוי	ברכישה מקבלן - מכירת דירה ישנה בתוך 18 ח' ממסירת החזקה בדירה החדשה		דירה חלופית מקבלן
בדירות שלא התקבלו בירושה נותרה ההוראה על כנה – 1/3. חזקה זו תחול גם בבחינת מעמד הדירה העיקרית כדירה יחידה ביום 1.1.14 לענין הזכאות לפטור בתקופת המעבר שנקבעה בתיקון 76 לחוק	6.4.16 ואילך	דירה שחלקו של המוכר בה אינו על 1/2 לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה, ללא קשר לזהות המוריש ומניין דירותיו.	דירה שחלקו של המוכר בה אינו על 1/3 לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה, ללא קשר לזהות המוריש ומניין דירותיו.	49ג(3)	דירת ירושה
תנאי הזכאות לסעיף 49ב(5) - אם היורש הוא בן זוגו של המוריש, או צאצא, או בן זוג של צאצא של המוריש, ולפני פטירתו המוריש היה בעל דירת מגורים אחת.	6.4.16 ואילך	ללא שינוי	דירה שזכאית לפטור מיוחד של ירושה לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה, ללא קשר לחלקו של היורש בה.	49ג(4)	דירות ירושה שזכאיות לפטור לפי ס' 49ב(5)
	6.4.16 ואילך	דירה בבעלות איגוד שלמוכר יש בה חלק שאינו עולה על 1/2 באמצעות הזכויות באיגוד אשר קיבל בירושה, לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה, ללא קשר לזהות המוריש ומניין דירותיו.	דירה בבעלות איגוד שלמוכר יש בה באמצעות הזכויות באיגוד חלק שאינו עולה על 1/3, לא פוגעת במעמדה של הדירה העיקרית כדירה יחידה.	49ד	דירת ירושה בבעלות איגוד

הכתבות - ממשד מאיר מזרחי עו"ד

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ס. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

שאלת הפיצויים בגין נזק עקיף לחקלאי גוש קטיף

עו"ד (חשבונאי) רועי עזרא

לאחרונה פסק בית המשפט העליון בדעת רוב (רע"א 6948/13) בשאלת גובה הפיצויים בגין נזקים עקיפים שנגרמו לחקלאי גוש קטיף, בשעתו, כתוצאה מאירועי אינתיפאדת אל אקצה.

מאז פרוץ האינתיפאדה בשנת 2000 ועד למימוש תכנית ההתנתקות, שרר בגוש קטיף מצב בטחוני קשה, המהווה "פעולות איבה" לעניין החוק, אשר בגינו נגרמו נזקים רבים בגוף, בנפש וברכוש לתושבים ולחקלאים באיזור. פעולות האיבה ששררו גרמו לנזקים עקיפים, בדמות של אובדן רווחים בסך של עשרות מיליוני ש"ח בשנים אלה.

על אף הסדרי חוק מס רכוש וקרן פיצויים, התשכ"א-1961 (להלן: "החוק"), הקובעים כי על הניזוקים להגיש תביעות פרטניות לצורך קבלת הפיצוי, החליט שר האוצר לפצות את הניזוקים בעבור הנזקים העקיפים שנגרמו להם בגין "פעולות האיבה" בהסתמך על דו"ח שנערך מטעם משרד האוצר לצורך חישוב המענק בעונות החקלאיות של עונת 2000/2001 (להלן: "דו"ח חבקי") בהמשך, עודכן דו"ח זה גם לגבי הנזקים העקיפים שנגרמו בעונות 2001/2002 ו-2002/2003. בתום העונה החקלאית 2003/2004 הומצא דו"ח מעודכן אך לגבי מענק בגין נזקים בעונה החקלאית הזו, דחה משרד האוצר את בקשתם של ניזוקים פרטיים ועסקים, המונים יחד קבוצה של 156 משיבים (להלן: "המשיבים") למתן המענק בטענה כי עקיפת הדרישות הראייתיות הקבועות בחוק, באמצעות הסדרי המענק, אינה חוקית ודינה להיפסק.

המשיבים עתרו לבית המשפט העליון בשבתו כבית המשפט הגבוה לצדק וביקשו להורות למדינה לשלם להם פיצויים בעבור נזקי העונות החקלאיות 2003/2004 ו-2004/2005 ולחילופין, להקנות להם זכות להגיש תביעותיהם הפרטניות למנהל מס רכוש וקרן פיצויים (להלן: "המבקש") במסגרת המסלול המקובל של החוק. ניתן תוקף של פסק דין להסכמת הצדדים לפיו יעמדו בפני המשיבים 60 ימים להגשת תביעות פרטניות וזאת מבלי להכריע בבקשה להורות למדינה לשלם את המענק.

המשיבים הגישו תביעותיהם על סמך מסמכים שלא סיפקו מבחינה ראייתית את המבקש ולפיכך, דחה את תביעותיהם בנימוק שלא הוכיחו את אי האפשרות לנצל נכסים ואת הקשר הסיבתי הנדרש בין הנזקים הנטענים למצב הביטחוני המדובר, כדרישת סעיף 35 לחוק.

המשיבים עררו על החלטת המבקש לוועדת הערר שאימצה את עמדתו לפיה המענק ששולם למשיבים לפני משורת הדין והנזקים הנטענים לא הוכחו על ידי המשיבים, על פי דרישת החוק. בשל הקושי בשמירת התיעוד על רקע ביצוע תכנית ההתנתקות, הוחלט שלא לדחות את התביעות כליל ונפסק לטובת המשיבים 5% מהנזקים שיוחסו בדו"ח חבקי לעונה החקלאית 2003/2004 אך התביעות לפיצוי בגין נזקי המשיבים בעונה החקלאית 2004/2005 נדחו כליל מכיוון שבאותו המועד נודע כבר למשיבים שהמענק לא ישולם עוד ועל כן היה עליהם לשמור את התיעוד הנחוץ להוכחת תביעותיהם לפי החוק.

המשיבים ערערו על החלטת הוועדה לבית המשפט המחוזי שאימץ את קביעת הוועדה לפיה המענק שולם למשיבים לפני משורת הדין וכי לא הוצג בפניהם מצג שווא ממנו ניתן היה להסיק שהמענק משולם מכוח החוק. אף על פי כן, קבע כי הפרקטיקה שנהגה בשנים החקלאיות 2000 – 2003, יצרה הסתמכות כי כך גם יהיו פני הדברים ביחס לעונה 2003/2004 ולפיכך, המשיבים לא היו צריכים לשמור את המסמכים הרלוונטיים לתביעת הפיצויים. בכך, ביקש בית המשפט ליישם את דוקטרינת הנזק הראייתי, המעבירה את נטל ההוכחה לידי המשיב, ופסק למשיבים את מלוא הפיצוי על פי דו"ח חבקי בסך של כ-30 מיליוני ש"ח אך דחה את הערעור לפיצוי בגין נזקים בעונת 2004/2005 שכן ביחס לעונה זו אין כבר הסתמכות ממשית ועל המשיבים היה לתעד את הנזקים בגינם דרשו פיצוי.

המבקש ערער על פסק דינו של בית המשפט המחוזי וטענותיו בערכאת הערעור נתמכו בחשש שהסתמכות על דוקטרינות חיצוניות לחוק הפיצויים, דוגמת דוקטרינת הנזק הראייתי לצורך בירור תביעות שהוגשו לפי החוק, תערער את מערכת האיזונים עליה מושתתים הסדרי הפיצוי. כמו כן, נטען כי דו"ח חבקי אינו מהווה ראייה מספיקה לפי החוק.

המשיבים סומכים ידיהם על פסיקתו של בית המשפט המחוזי ועל קביעותיו כי דוקטרינת הנטל הראייתי חלה במקרה דנן וכי המבקש לא עמד בנטל ההוכחה הנדרש. עוד טענו המשיבים כי הסתמכו על המדינה לגבי הענקת הפיצויים בגין נזקי עונות 2004 ו-2005 מכיוון שנתנה להם מענק שניתן בגין עונות 2000 עד 2003 וכתוצאה מכך ושלא באשמתם, נגרם

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

נזק ראייתי. עוד טענו המשיבים כי ממילא הם עמדו בנטל ההוכחה הקבוע בחוק בהציגם את דו"ח חבקיין, את יומני המבצעים ואת טפסי הנהלת החשבונות.

בית המשפט העליון דחה את תביעות המשיבים לפיצוי בגין הנזקים שנגרמו בעונת 2004/2005, בהיעדר דו"ח חבקיין לעונה זו מפאת תשתית ראייתית לוקה בחסר. בית המשפט העליון קבע לעניין הפיצוי בגין נזקים שנגרמו בעונת 2003/2004, כי לא ניתן להתגבר על הפערים הראייתיים שבהם לוקות תביעות המשיבים באמצעות פנייה לדוקטרינות נזיקיות כלליות. כמו כן, הוכח הקשר הסיבתי בין הטרור המתמשך ובין הפגיעה בפעילות החקלאית באיזור ודו"ח חבקיין מוכיח כנדרש קיומו של נזק בשיעור כלשהו אך אין לקבוע אותו בשיעור של 5%, כפי שקבעה ועדת הערר ולא בשיעור של 100%, כפי שקבע בית המשפט המחוזי, אלא על דרך האומדנה בשיעור של 35% משיעור הנזק על פי דו"ח חבקיין.

הכותב - משרד מאיר מזרחי ושות' עו"ד

מס ערך מוסף

גוגל, פייסבוק, אמזון - ישלישו מע"מ לרשות המסים בישראל?

רו"ח (משפטן) ישי חיבה ורו"ח ענת דואני

ביום 13.3.2016 נתפרסם תזכיר חקיקה בנושא חיוב במע"מ של נותני שירותים זרים בתחום הדיגיטלי והאינטרנט. כמופיע בדברי הפתיחה בתזכיר מצינת רשות המסים כי נושא זה זוכה לדין בין-לאומי נרחב בשנים האחרונות מאחר וקיים קושי רב בגביית מסים בגין שירותים בתחום הדיגיטלי הניתנים על ידי ספקים אשר מיקומם מחוץ למדינת המושב של מקבל השירות.

החקיקה המוצעת מיושמת כבר במדינות נוספות ונכללת בהמלצותיה של ועדת ה-BEPS של ארגון ה-OECD.

טרם תאור החקיקה המוצעת והתייחסותנו לגביה, נציין כי הדין הקיים כיום בחוק מע"מ בעניין מתן שירותים, רחב בצורה בלתי סבירה עד כדי שחל האבסורד הידוע בו ישראלי הנוסע לחו"ל ונכנס להסתפר במספרה בלונדון - על פי החוק כיום מכיוון שמדובר בשירות שניתן לתושב ישראל (בכל מקום בעולם), יראהו כאילו ניתן בישראל, ובשל כך העסקה חבה במע"מ. קרי: הספר הבלונדוני צריך לשלם מע"מ לרשויות המס בישראל.

מגוחך? אכן. אך זה החוק. כך גם חלה כבר כיום החבות במע"מ על מרבית העסקאות המתוארות בתזכיר החקיקה, אלא שלאור הכלל: "תפסת מרובה - לא תפסת", מנסה המחוקק כיום לבצע חקיקה ספציפית ממוקדת בנושאים שיפורטו להלן, כך שנותני השירותים הדיגיטליים הזרים, ירשמו, ידווחו וישלמו מע"מ בישראל.

לאור האמור, פורסם תזכיר חקיקה בנושא שעקרונותיו יפורטו להלן:

1. ישנה הגדרה רחבה מאוד להגדרת "שירות דיגיטלי":

שירותי תקשורת - לרבות העברת אותות צלילים תמונות וכד', שירותי טלפוניה מכל סוג וגישה לאינטרנט, שידורי טלוויזיה או רדיו.

מתן שירות אלקטרוני - מתן שירותים הניתן ברשת האינטרנט לרבות אספקת מוצרים דיגיטליים לרבות תוכנה, אספקת מוצרי בידור, ספרים, משחקים, מוזיקה, הימורים, תכניות טלוויזיה, סרטים, שידורי אינטרנט ושירותי הוראה מרחוק.

כמו כן מתן שירותי תיווך בין קונה לספק שירותים, מכר זכות למכור טובין בלתי מוחשיים או שירותים בחנות מקוונת ועוד ועוד.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

2. תושב חוץ לעניין החקיקה המוצעת: למעט תושב חוץ שיש לו עסקים או פעילות בישראל, שאז לפי הוראות סעיף 60 לחוק, הוא חייב ממילא ברישום ובדיווח בישראל, ותיקון החקיקה אינו מכוון אליו כלל.
3. אדם פרטי או עוסק שלא במהלך עסקו, תושבי ישראל - הרוכשים "שירות דיגיטלי" מתושב חוץ, יהיה נותן השירות הזר חייב בתשלום המס. זהו החידוש הממשי העיקרי בכל דבר החקיקה.
4. עוסק במהלך עסקו, או מוסד כספי או מלכ"ר במסגרת פעילותם, תושבי ישראל – הרוכשים "שירות דיגיטלי" מתושב חוץ, יהיו חייבים בעצמם בתשלום המס.
5. מועד תשלום המס - יהיה על בסיס מזומן, כלומר, במועד קבלת התמורה.
6. תושב חוץ (שאין לו עסקים או פעילות בישראל, כאמור) המספק לתושב ישראל שירות דיגיטלי או מפעיל חנות מקוונת באמצעותה ניתן שירות דיגיטלי לתושב ישראל יהיה חייב ברישום במרשם מיוחד, יגיש דיווח וישלם את המס על עסקאותיו באופן ולתקופות שיקבע שר האוצר.
7. בתזכיר מוצעת הטלת חבות על תושב החוץ, לשמור תיעוד מספק לתקופה של עשר שנים! לא זו אף זו: למנהל ניתנת סמכות להוציא לתושב החוץ שומות על פי מיטב השפיטה לתקופה של 10 שנים אחורנית!
8. בשולי החקיקה וכדי לא לאפשר "פרצה", מוצע כי יצומצם סעיף 30(א)(7) לחוק מע"מ כך שעוסק ישראלי הנותן שירות דיגיטלי מחוץ לישראל (לתושבי ישראל) - יהיה חייב במע"מ מלא, זאת בשונה משיעור אפס הניתן לכל סוגי השירותים הניתנים על ידו מחו"ל אף לתושבי ישראל, כיום.
- התזכיר המוצע נועד להתמודד עם פעילות בין-לאומית ענפה ברשת של ענקי השירותים הבין-לאומיים כמו גוגל, פייסבוק, אמזון וכו'.
- על פי המוצע יאלצו גופים אלו להירשם ולשלם מע"מ בישראל על פעילותם מול צרכנים תושבי ישראל. אמנם ישראל קטנה וחלשה מול גופי ענק אלו, וקשה לראות שומות מיטב שפיטה שיוצאו להם שלא לדבר על הליכי גביה ואכיפה, אך יש להניח כי המחוקק מאמין כי משום שתפיסה מיסויית זו מתחילה לשרור בעולם הנאור, ישתפו גופי ענק אלו פעולה עם החוק המוצע, המיישר קו עם חקיקה מקבילה ברחבי אירופה.
- נוסיף ונציין כי החקיקה המוצעת תביא למצב בו על עסקאותיו של תושב החוץ, יחול מס עסקאות בישראל, בעוד שאת המס שהוא משלם על תשומותיו הוא אמור לקזז במדינה אחרת. יתכן שבמקרים מסוימים המחוקק יאלץ לבצע התאמות שיפתרו תקלות מיסוי ככל שיווצרו בשל כך.

הכותבים - משרד ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן - פתרונות מיסוי בע"מ www.ahec-tax.co.il

ביטוח לאומי

טופס 126 מקוון שמועבר למוסד לביטוח לאומי החל בחודש יולי 2016

רו"ח אורנה צח-גלרט

במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב 2015 ו-2016), התשע"ה-2015 נוסף סעיף 135(א) לחוק הביטוח הלאומי [נוסח משולב], התשנ"ה-1995 (להלן: "חוק הביטוח הלאומי"). המוסד לביטוח לאומי הודיע לבתי התוכנה וללשכות השירות שיש להיערך לדיווח החדש במועדים שנקבעו. טרם פורסמו הנחיות נוספות.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

להלן ההוראות שעולות מהחוק ומשיבת ועדת העבודה והרווחה שדנה באישורו.

לפי סעיף 355(א1)(1) לחוק הביטוח הלאומי, מעסיק או מי שמשלם פנסיה מוקדמת יגיש למוסד לביטוח לאומי דין וחשבון באופן מקוון על שכר עבודה או על פנסיה מוקדמת, ששילם למי שבעדו הוא חייב או היה חייב בתשלום דמי ביטוח, למעט עובד במשק בית, במועדים אלה:

(א) עד יום 18 ביולי בכל שנה – לגבי החודשים ינואר עד יוני של אותה שנה (מועד שידור ראשון יתבצע בחודש יולי 2016).

(ב) עד יום 18 בינואר בכל שנה – לגבי החודשים ינואר עד דצמבר של השנה שקדמה לה (מועד שידור ראשון יתבצע בחודש ינואר 2017).

שידור טופסי 126 שלעיל יתבצע לפי המידע הקיים, ללא צורך בהתאמות הנדרשות בדרך כלל לפני הגשת טופס 126 לרשות המסים (מס הכנסה).

(ג) עד יום 30 באפריל בכל שנה – לגבי שנת המס שקדמה לה, אלא אם ניתנה לכלל המעסיקים ארכה להגשת הדוח. הכוונה בסעיף זה למבנה זהה למבנה הדיווח של טופס 126 שמשודר לרשות המסים (מס הכנסה) פעם בשנה (בתוספת של מספר תיק הניכויים הפעיל במוסד לביטוח לאומי). הטופס האמור ישודר גם למוסד לביטוח לאומי במועד שהוא משודר לרשות המסים (מס הכנסה), ובגינו ממילא יתבצעו כל ההתאמות הדרושות לדיווחים השוטפים ולספרי המעסיק, כמקובל.

הגדרת עובד

סעיף 342 מחייב את המעסיק בתשלום דמי ביטוח בעד העובד. הכוונה לכל מי שהמעסיק חייב בתשלום דמי ביטוח בעדו, לרבות בעלי שליטה, ולרבות מבוטחים הנחשבים שכירים לפי צו הביטוח הלאומי (סיווג מבוטחים וקביעת מעבידים), התש"ב-1972 למעט עובד במשק בית (שלא לצורך עסקו או משלח ידו של המעסיק).

פנסיה מוקדמת

פנסיה מוקדמת כהגדרתה בסעיף 345(א) היא פנסיה המשולמת לפני גיל פרישה לפי חיקוק או לפי הסכם עבודה, לרבות תשלום המשולם בשל אובדן כושר עבודה או בשל נכות.

השפעה עקיפה על טופסי 102 למוסד לביטוח לאומי

החל מהדיווח בעד חודש ינואר 2016 מבוטל הדיווח בגב הטופס בעבור עובדים שאינם בעלי שליטה. חברות ימשיכו לדווח על משכורות בעלי השליטה בגב הטופס.

שינויים במס הכנסה

בעקבות תיקון חוק הביטוח הלאומי בוטלה הדרישה של רשות המסים (מס הכנסה) לדווח דיווח שלישוני של טופס 126 (דרישה שלא יושמה בפועל).

רשות המסים (מס הכנסה) תהיה רשאית לקבל מהמוסד לביטוח לאומי את המידע מטופסי 126 שהועברו אל המוסד לביטוח לאומי לצורך קביעת שומה או עריכת ביקורת רק במידה שנדרש, כמפורט בסעיף 140א לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (לדוגמה: לעריכת חישוב למס הכנסה שלילי).

הכותבת - רואת חשבון, יועצת ומרצה לענייני הביטוח הלאומי. מנכ"ל חברת אורנה צח בע"מ לפתרונות בתחום הביטוח הלאומי. בין תפקידיה הציבוריים משמשת גם כיו"ר ועדת הקשר של לשכת רואי חשבון עם המוסד לביטוח לאומי ונציגת הלשכה בכנסת בנושא זה. פקס: 03-6005452, מייל: ornazachcpa@gmail.com

כל המידע המוצג במאמר הוא מידע כללי בלבד, ואין בו כדי להוות ייעוץ ו/או חוות דעת או המלצה לנקיטת הליכים או להימנעות מהם. הכותבת אינה נושאת באחריות כלשהי כלפי הקוראים ואלה נדרשים לקבל עצה מקצועית לפני כל פעולה המסתמכת על המידע האמור בשל מורכבות הנושאים.

כל הזכויות שמורות © ט.ל.ח.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

תיקון בחוק הביטוח הלאומי בעניין דמי לידה לעובדת עצמאית

רו"ח אורנה צח-גלרט

ביום 28 במארס פורסם ברשומות תיקון מספר 176 לחוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה-1995 (להלן: "חוק הביטוח הלאומי" או "החוק"). על פי התיקון, שייכנס לתוקף 30 יום לאחר פרסומו ברשומות, יחושבו דמי הלידה של "עובדת עצמאית" לפי בסיס ההכנסה בשומה הגבוהה יותר שבין השומה של השנה הקובעת לבין השנה שקדמה לה.

התיקון לחוק נעשה ביוזמתה של ח"כ טלי פלוסקוב וחברי כנסת נוספים, בתיאום עם המוסד לביטוח לאומי שתמך בתיקון החוק ואף שיתף בעניין זה את ועדת הקשר בלשכת רואי חשבון.

הרקע לתיקון היה החזר דמי הלידה שדרש המוסד לביטוח לאומי מנשים עצמאיות שלאחר הלידה צמצמו את הכנסתן מתוך רצון לבלות זמן רב יותר עם התינוק.

בעבר הביא בחשבון המוסד לביטוח לאומי על פי החוק את הכנסת העובדת העצמאית בשנה שקדמה לשנה הקובעת רק כאשר בעיות בריאות הקשורות להיריון גרמו לצמצום עבודתה. לאחר כניסת התיקון לתוקף, כל עובדת עצמאית שמקבלת דמי לידה תקבל את דמי הלידה לפי ההכנסה הגבוהה יותר על פי התיקון.

הרקע החוקי לפני התיקון בחוק

דמי לידה משולמים ל"עובדת עצמאית" כדי לפצות אותה על אובדן הכנסות בתקופה שבה היא אינה עוסקת במשלח ידה במהלך חופשת הלידה, ולכן זוהי גמלה מחליפת הכנסה. עובדת עצמאית יכולה בתנאים מסוימים לחזור לעיסוקה בהיקף מצומצם כדי לשמור על העסק. החידוש הוא שהמוסד לביטוח לאומי מעדיף שהעובדת העצמאית תפנה בכתב מראש כדי להודיע על שימור העסק כאמור וכדי לקבל את אישור המוסד לביטוח לאומי.

הגמלה מבוססת על הכנסות היולדת ברבעון שקדם להפסקת העיסוק, בתנאי ששלמה דמי ביטוח כעובדת עצמאית כמפורט בסעיף 50 לחוק הביטוח הלאומי (לאור זאת על עובדת עצמאית להסדיר את מעמדה הביטוחי במוסד לביטוח לאומי ולשלם את דמי הביטוח עוד לפני הלידה).

כל האמור במאמר זה נכון גם להורים מאמצים, להורים מיועדים (פונדקאות) ולמשפחות אומנה.

תאריך הזכאות לדמי הלידה מתחיל ביום הראשון להפסקת העבודה של היולדת, אך לא קודם לשבעה שבועות שלפני יום הלידה המשוער (לפי אישור מהרופא המטפל) למי שזכאית לדמי לידה של 14 שבועות ויותר. עובדת עצמאית שהפסיקה לעסוק במשלח ידה לפני הלידה ומעוניינת לקבל דמי לידה על פי יום הפסקת העבודה בפועל, חייבת להגיש תביעה לדמי לידה ולהצהיר בתביעה על התאריך האחרון שבו עבדה.

בדרך כלל מקבלת העובדת העצמאית את דמי הלידה באופן אוטומטי לחשבון הבנק שלה לאחר שהמוסד לביטוח לאומי מקבל את הנתונים מבית החולים, לפי המידע שקיים במערכת הביטוח הלאומי (מי שלא קיבלה את דמי הלידה חייבת להגיש תביעה וחל עליה סעיף 296 לחוק לעניין שיהוי של 12 חודשים).

לפי סעיף 54 לחוק הביטוח הלאומי, שכר העבודה הרגיל של היולדת לצורך חישוב דמי לידה הוא הסכום המתקבל מחלוקת הכנסת המבוטחת ברבע השנה שקדם ליום הקובע, בתשעים (אך לא יותר מהסכום המרבי).

היום הקובע הוא היום שבו הפסיקה העובדת העצמאית את עבודתה בהיותה בהיריון, כשמתקיימים התנאים שבגינם היא זכאית לדמי לידה.

לצורך החישוב, הכנסת העובדת העצמאית היא ההכנסה ששימשה יסוד לחישוב דמי הביטוח בעד רבע השנה שקדם ליום הקובע (להלן: "השנה הקובעת").

כלומר, אם תקופת רבע השנה הייתה בחודשים ינואר עד מארס למשל, והעובדת העצמאית חזרה לעסוק במשלח ידה לאחר חופשת הלידה בהיקף שעות מצומצם יותר, ההכנסה בשומה בשנת המס תהיה נמוכה מהצפוי בדרך כלל והיא תתבקש להחזיר חלק מדמי הלידה.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

ההוראות המשלימות שבסעיף 55 לעניין הכנסה שאינה משקפת את הכנסת היולדת לפני ההיריון אפשרו למוסד לביטוח לאומי להביא בחשבון את ההכנסה בשנה שלפני השנה הקובעת רק בשל בעיות בריאות שנבעו מההיריון, כפוף לאישורים מקוריים מרופא הנשים של היולדת.

כלומר, כדי שהעובדת העצמאית תקבל דמי לידה שמשקפים את הכנסתה האמיתית שלפני הלידה (בדומה לעובדת שכירה), היא הייתה אמורה להמשיך לעבוד באותו היקף שעות לפחות שבו עבדה לפני הלידה או להפסיק לעבוד לחלוטין ולסגור את התיק העצמאי כדי שחודשים אלה לא יובאו בחשבון ולא יקטינו את הבסיס לדמי הלידה.

הסבר לתיקון לחוק

התיקון בחוק הוסיף את החלופה כדלקמן:

בהגדרת הכנסת עובדת עצמאית בסעיף 54 לחוק נוספה האפשרות להביא בחשבון את ההכנסה ששימשה יסוד לחישוב דמי הביטוח בעד רבע שנה בשנה שקדמה לשנה שבה חל היום הקובע, לפי הגבוה מביניהן.

תחילתו של החוק המתוקן 30 יום מיום פרסומו ברשומות והוא חל על עובדת עצמאית שלגביה חל היום הקובע ביום התחילה ואילך (כלומר, משומות 2016 ואילך).

התיקון לחוק לא ישפיע על עובדת עצמאית שהחלה לעסוק במשלה ידה כעובדת עצמאית בשנה הקובעת (אין לה שומה שכוללת הכנסה כעובדת עצמאית לשנה שקדמה לשנה הקובעת).

התיקון לחוק לא ישפיע על עובדת עצמאית שהחישוב לפי השומה בשנה הקובעת גבוה יותר מאשר בשנה שקדמה לה. התיקון לחוק מיטיב עם עובדת עצמאית שהחישוב לפי השומה בשנה הקובעת נמוך יותר מאשר בשנה שקדמה לה, אף על פי שהחישוב לפי שתי השומות נמוך מהבסיס למקדמות שלפיהן קיבלה את דמי הלידה (היא תתבקש להחזיר חלק מדמי הלידה בכל מקרה).

דוגמה א – התיקון לחוק מיטיב עם המבוטחת

יעל היא עובדת עצמאית משנת 2010, רשומה כחוק במוסד לביטוח לאומי ומשלמת דמי ביטוח מדי חודש.

מועד הלידה – 15.6.2015.

הפסקת העבודה ביום – 14.6.2105.

מקדמות דמי הביטוח שולמו בשנת המס 2015 לפי בסיס הכנסה בסך של 120,000 ש"ח לשנה (חישוב המקדמות היה לפי שומת 2013). בממוצע - 10,000 ש"ח לחודש.

הדוח לשנת 2014 הוגש לרשות המסים (מס הכנסה) ביוני 2015. רשות המסים שידרה למוסד לביטוח לאומי את השומה לשנת 2014 שכללה הכנסה חייבת בסך של 180,000 ש"ח. בממוצע - 15,000 ש"ח לחודש.

רבע השנה שקדם ללידה – החודשים מארס, אפריל ומאי 2015.

דמי הלידה שולמו באופן אוטומטי לפי בסיס הכנסה בסך של 30,000 ש"ח לרבעון שקדם ללידה.

יעל יצאה לחופשת לידה מלאה של 14 שבועות ולאחר מכן צמצמה את פעילותה העסקית כדי לבלות זמן רב יותר עם התינוק, אך כדי לשמור על העסק לא הפסיקה את פעילותה לחלוטין. לאור צמצום הפעילות, ההכנסה השנתית שלה לשנת 2015 הייתה 48,000 ש"ח בלבד.

לעניין חישוב בסיס ההכנסה לדמי הלידה, בשנת 2015 היו ליעל שמונה חודשי עבודה (ללא חודשי חופשת הלידה). את השומה מחלקים לשמונה חודשים לצורך חישוב ההכנסה הממוצעת לחודש (6,000 ש"ח לחודש).

יעל קיבלה דמי לידה לפי בסיס הכנסה של 30,000 ש"ח לרבעון. לאחר שהשומה לשנת 2015 תגיע למוסד לביטוח לאומי, המוסד לביטוח לאומי יחשב מחדש את ההכנסה בשנה הקובעת לפי השומה לשנת 2015. הבסיס לחישוב דמי הלידה בחודשים מארס עד מאי 2015 יתוקן בעקבות השומה לסך של 18,000 ש"ח לרבעון.

בשל עדכון ההכנסה לפי השומה תתבקש יעל להחזיר חלק מדמי הלידה שקיבלה ותקבל החזר של דמי הביטוח ששולמו ביתר בגין שנת 2015.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

בעקבות התיקון לחוק, ייעשה החישוב למקרה דומה בשנת 2016 כדלקמן:

הבסיס בשנה הקובעת – 18,000 ש"ח לרבעון.

הבסיס בשנה שקדמה לשנה הקובעת – 45,000 ש"ח לרבעון.

הגבוה מביניהם – 45,000 ש"ח לרבעון. זוהי ההכנסה שלפיה יחושבו דמי הלידה לאחר תיקון החוק ויעל תקבל תוספת לדמי הלידה במקום להחזיר דמי לידה למוסד לביטוח לאומי.

במקרה דומה בשנת 2016, אם במקום מקדמות לפי בסיס של 120,000 ש"ח, יעל שילמה מקדמות בשנה הקובעת לפי בסיס של 300,000 ש"ח – ממוצע של 75,000 ש"ח ברבעון, היא אמנם תתבקש להחזיר דמי לידה בעקבות קליטת השומה, אך בעקבות התיקון לחוק, דמי הלידה שהיא תחזיר יהיו נמוכים יותר.

דוגמה ב – התיקון לחוק אינו רלוונטי

ורד פתחה תיק כעובדת עצמאית בחודש ינואר 2014 ועל פי הצהרתה נקבעו לה מקדמות דמי ביטוח לפי הכנסה בסך של 5,000 ש"ח לחודש (60,000 ש"ח לשנה). בשומה לשנת 2014 הייתה ההכנסה של ורד 60,000 ש"ח כמתוכנן.

מקדמות דמי הביטוח לשנת 2015 היו בסך של 5,000 ש"ח לחודש (לפי ההצהרה בשנת 2014), ששולמו מדי חודש בחודשו.

מועד הלידה והפסקת העבודה – 20.9.2015.

ורד קיבלה דמי לידה לפי בסיס של 15,000 ש"ח לרבעון יוני, יולי, אוגוסט 2015. היא יצאה לחופשת לידה מלאה וחזרה לעיסוקיה בסוף דצמבר 2015 בתום חופשת הלידה. במקרה זה, אם ורד תצמצם את עיסוקיה לאחר חופשת הלידה, הצמצום לא ישפיע על דמי הלידה.

ההכנסה הצפויה בשומה לשנת 2015 היא 56,000 ש"ח לשנה.

לעניין חישוב בסיס ההכנסה לדמי הלידה - בשנת 2015 היו לוורד שמונה חודשי עבודה (ללא חודשי חופשת הלידה). את השומה מחלקים לשמונה חודשי עבודה לצורך חישוב ההכנסה הממוצעת לחודש.

הבסיס לחישוב דמי הלידה בשנה הקובעת (2015) – 21,000 ש"ח לרבעון.

הבסיס לחישוב דמי הלידה בשנה שלפני השנה הקובעת (2014) – 15,000 ש"ח לרבעון.

במקרה דומה בשנת 2016 לא יהיה שינוי בין החוק הישן לחוק החדש וורד תקבל תוספת לדמי הלידה.

דוגמה ג – התיקון לחוק אינו רלוונטי

רונה פתחה תיק כעובדת עצמאית בחודש ינואר 2015 ועל פי הצהרתה נקבעו לה מקדמות דמי ביטוח לפי הכנסה בסך של 10,000 ש"ח לחודש (120,000 ש"ח לשנה). בשומה לשנת 2015 צפויה ההכנסה של רונה להיות בסך של 48,000 ש"ח בלבד.

מועד הלידה והפסקת העבודה – 20.8.2015.

רונה קיבלה דמי לידה לפי בסיס של 30,000 ש"ח לרבעון מאי, יוני, יולי 2015. תקופת האכשרה שצברה מזכה את רונה במחצית מהתקופה.

במקרה זה, כיוון שרונה החלה לעבוד כעובדת עצמאית רק בשנת 2015, התיקון לחוק לא יהיה רלוונטי במקרה דומה בשנת 2016 ורונה תחזיר חלק מדמי הלידה שקיבלה כיוון שהכנסתה בשומה תהיה קטנה יותר מההכנסה שלפיה שילמה מקדמות דמי ביטוח בשנת 2015.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

דוגמה ד – התיקון לחוק רלוונטי לעניין הגשת מסמכים

ירונה עובדת כעצמאית כבר שנים רבות.

מועד הלידה והפסקת העבודה – 25.10.2015.

מקדמות דמי הביטוח בשנת 2015 שולמו לפי בסיס של 10,000 ש"ח לחודש (לפי שומת 2013) ובשנת 2016 שולמו מקדמות דמי ביטוח לפי בסיס של 20,000 ש"ח (לפי שומת 2014).

ירונה קיבלה דמי לידה לפי בסיס של 30,000 ש"ח לרבעון יולי, אוגוסט, ספטמבר 2015. צמצום בהכנסות של ירונה לאחר חופשת הלידה בשנת 2016 לא ישפיע על דמי הלידה.

ההכנסה בשומת 2015 צפויה להיות נמוכה מאוד כיוון שירונה צמצמה את עיסוקיה בשל ההיריון הקשה שעברה, אף על פי שלא הייתה בשמירת היריון.

ירונה תמציא למוסד לביטוח לאומי את האישורים המקוריים מרופא הנשים על כך שצמצום הפעילות בשנת 2015 היה בשל ההיריון, וחישוב דמי הלידה יתבצע לפי שומת 2014 ולא לפי שומת 2015. במקרה דומה לאחר תיקון החוק ייעשה החישוב באופן אוטומטי לפי שומת 2014.

הכותבת - רואת חשבון, יועצת לענייני הביטוח הלאומי ומרצה בתחום. מנכ"ל אורנה צח בע"מ לפתרונות בתחום הביטוח הלאומי. בין תפקידיה הציבוריים משמשת גם כיו"ר ועדת הקשר של לשכת רואי חשבון עם המוסד לביטוח לאומי ונציגת הלשכה בכנסת בנושא זה. הכותבת היא גם ד"ר (Ph.D) לרפואה טבעית מאוניברסיטת קליפורניה. טלפון: 03-6005451, פקס: 03-6005452 מייל: ornazachcpa@gmail.com.

הנוסח המובא לעיל אינו מחליף את החקיקה, את התקדימים מפסקי הדין או את הנוסח המלא של פרסומי הביטוח הלאומי, אלא בא להסב את תשומת הלב לאמור בהם. כל המידע המוצג במאמר הוא מידע כללי בלבד ואין בו כדי להוות ייעוץ ו/או חוות דעת או המלצה לנקיטת הליכים או להימנעות מהם. הכותבת אינה נושאת באחריות כלשהי כלפי הקוראים ואלה נדרשים לקבל עצה מקצועית לפני כל פעולה המסתמכת על המידע האמור. כל הזכויות שמורות © ט.ל.ח.

תקצירי פסיקה

מס הכנסה

יחיד ששהה בשנת המס בישראל 30 ימים ייחשב לתושב ישראל והכנסותיו מהימורים בחו"ל תהיינה חייבות בשיעור מס שולי

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

בית המשפט המחוזי בתל אביב פסק כי יחיד ששהה בשנת המס בישראל 30 ימים ייחשב לתושב ישראל והכנסותיו מהימורים במשחקי פוקר בחו"ל תהיינה חייבות בשיעור מס שולי כהכנסה ממשלח יד. נפסק כי המערער לא הצליח להרים את הנטל המוטל עליו להוכיח את ניתוק קשרי התושבות. אמנם המקרה אינו מובהק לכאן או לכאן אך מכלול הנסיבות מצביע על כך שלא נותקה התושבות.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

בעודו בן 23 החל המערער לשהות פרקי זמן ממושכים בחו"ל. זמנו בחו"ל הוקדש במידה רבה למשחק הפוקר. המערער שיחק במשחקים מזדמנים בבתי קזינו, באמצעות אתרי אינטרנט ובטורנירים מאורגנים. במהלך שנות האלפיים צבר המערער סכומי כסף ניכרים מזכיות במשחקי פוקר. המשיב סבור כי המערער נותר תושב ישראל חרף ההיעדרויות הרבות מישראל, ולפיכך הוציא שומת מס הכנסה לשנת המס 2007 שהיא מושא ערעור זה. יתרה מזו, לגישת המשיב, השתתפות המערער במשחקי הפוקר הייתה בבחינת עסק או משלח יד שההכנסה ממנה חייבת בשיעורי מס רגילים.

מנגד סבור המערער כי קשרי התושבות שלו לישראל נותקו בשנת 2002, עם נסיעתו הארוכה הראשונה לחו"ל. לטענתו, מרכז החיים שלו עבר לחו"ל ועל כן אין הוא חייב כלל במס ישראלי על הכספים שזכה בהם במשחקי הפוקר. לחלופין סבור המערער כי פוקר הוא משחק מזל שהשתתפות בו אינה יכולה להוות עסק או משלח יד, ועל כן גם אם דינו להתחייב במס בישראל, אזי שיעור המס יוגבל ל-25% בלבד, כפי שחל על הכנסה מהימורים, מהגרלות ופרסים.

ימי השהייה של המערער בישראל על פני השנים הם: שנת 2002: 211 ימים, שנת 2003: 168 ימים, שנת 2004: 157 ימים, שנת 2005: 87 ימים, שנת 2006: 173 ימים, שנת 2007: 30 ימים, שנת 2008: 177 ימים, שנת 2009: 203 ימים, שנת 2010: 163 ימים. במהלך השנים בעת שהייתו בלאס וגאס לן המערער בבתי מלון, אצל חברים ומכרים ובחדרים בדירות שהוא שכר. בזמן שהייתו בישראל לן המערער אצל הוריו או בבתי מלון.

במהלך השנים 2006-2010 העביר המערער סכומי מטבע חוץ משמעותיים מאוד מחוץ לארץ לחשבון הבנק שלו בישראל. למערער היה חשבון בנק בלאס וגאס וכן כרטיס אשראי אשר לדבריו שימשו להתנהלות שוטפת ויום יומית. נוסף על כך היו למערער הנכסים הבאים בישראל: 25% מבעלות עם בני משפחה נוספים במבנה מושכר בתל אביב, 25% משותפות משפחתית אשר בבעלותה מבנה מושכר בתל אביב, מגרש בחולון אשר נרכש ב-2007 ועליו בוצעה בנייה. בשנת המס שבנדון רכש המערער דירת מגורים בטורונטו קנדה.

המערער אישר כי הוא לא הוכר כתושב בשום מדינה מחוץ לישראל, לא פתח תיק מס בשום מקום אחר, ולא דיווח על הכנסותיו לשלטונות המס של אף מדינה זרה, פרט לסכום מס אמריקאי מסוים אשר לפי הנטען נוכה במקור מסכום הזכייה באחד הטורנירים. למערער לא הייתה אזרחות זרה כלשהיא והוא היה אזרח ישראל בלבד.

דין

לגבי שנת המס שבערער לא מתקיימת אף לא אחת מחזקות התושבות הקבועות בהגדרת תושב ישראל. באותה שנה המערער לא שהה בישראל 183 ימים או יותר, ואף על פי שהמערער שהה בישראל 30 ימים, הרי צירוף ימי השהייה שלו משתי השנים הקודמות אינו מגיע לכדי 425 ימים כנדרש על פי החזקה השנייה. בשנת המס שבערער שהה בישראל כחודש, באנגליה כחודש, באוסטרליה כחודשיים וחצי ובארצות הברית כשבעה וחצי חודשים. לאור האמור יש לבחון את תושבות המערער לפי מבחן מרכז החיים.

נפסק כי המערער לא הצליח להרים את הנטל המוטל עליו להוכיח את ניתוק קשרי התושבות. אמנם המקרה אינו מובהק לכאן או לכאן אך מכלול הנסיבות מצביע על כך שהתושבות לא נותקה.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

בית קבע - המשיב ראה בבית הוריו של המערער בית קבע. היסודות לכינון בית קבע הם: זמינות המקום לשימוש האדם לפי רצונו ונוחותו, משך זמן ממשי שבו המקום עומד לרשות האדם, מידה מסוימת של שליטה על הנעשה במקום ועל הגישה אליו, מידה מסוימת של ניצול בפועל של המקום, אופי שימוש ביתי במקום, דהיינו ניהול שגרת חיים בו, להבדיל מאופי הלינה בבית מלון למשל.

ניסיון החיים מלמד כי אדם בוגר שעזב את בית הוריו והעתיק את מקום מגוריו לעיר אחרת או לארץ אחרת, עשוי ללון בבית המשפחה וזאת מבלי שאותו בית משפחה יישאר ביתו הקובע. הדבר טבעי ומקובל ואין לצפות מבן משפחה כי ילון במלון או אצל חברים בזמן הביקורים. קשריו של אדם מתבגר עם בית הוריו אינם מחייבים בהכרח את המסקנה כי בית זה ייחשב ביתו הקבוע לנצח.

מנגד, לא קל לקבל את טענת המערער ולפיה היה לו בית קבע או בתים קבועים בחו"ל. חייו של המערער בחו"ל אופייני בנדודים רבים ובנסיעות. הוא הרבה ללון אצל חברים ומכרים וגם בבתי מלון, ואפילו היו השהיות בלאס וגאס ארוכות יותר משהיות במקומות אחרים, עדיין קשה להצביע על מידה ניכרת של קביעות או רציפות.

העברות ההון לישראל - הסברו של המערער להעברת הכספים היה כי לא סמך על עצמו להחזיק סכומי כסף כה גדולים פן יבזבו אותם או יפסידם במשחקים. משום כך הוא העדיף כי הכסף יופקד בישראל ויהיה בשליטת אביו אשר היה מורשה חתימה בחשבון.

נפסק כי יש נפקות להעברת הכסף לישראל. אין לצפות כי אדם שניתק קשרי תושבות עם ישראל, פתח דף חדש בחו"ל ואינו רואה עוד בישראל את ביתו, יתמיד בהפקדת חסכונות דווקא בישראל. ברור כי החזקת פיקדונות או השקעות אחרות בישראל אינה מובילה בהכרח למסקנה כי בעל ההון הוא תושב ישראל, אולם בנסיבות הנתונות העברת הכספים לישראל בהיקף כה גדול ובהזדמנויות שונות, אינה עולה בקנה אחד עם קו הטיעון הכללי של המערער בעניין ניתוק תושבותו.

נכסי נדל"ן בישראל - לגבי שני הנכסים הראשונים בתל אביב העיד המערער כי קיבל אותם במתנה מהוריו עוד בנעוריו כפי שאחיו קיבלו חלקים זהים באותם נכסים, והוא לא טיפל באופן אישי בנכסים אלו. עדותו לא נסתרה. לגבי הנכס בחולון - המגרש והבנייה עליו - אמנם הם אינטרס כלכלי המצוי בישראל, אך לאור אופיים של הנכסים כנדל"ן להשקעה ולאור היעדר מעורבות אישית של המערער בניהול אין לאינטרס זה משקל מכריע בבחינת מרכז החיים. יתרה מזו, אין כל טעם או תכלית לחייב אדם אשר גמלה החלטה בליבו לעזוב את ישראל, לממש את השקעותיו הפסיביות בישראל כדי להוכיח כי הוא אכן חדל להיות תושב ישראל.

דירה בטורונטו - קשה להלום כי הדירה נרכשה על ידי המערער למגוריו. מהנסיבות עולה כי רכישת הדירה בטורונטו נעשתה כהשקעה הוגנית ואין בה כדי להשפיע על איתור מרכז חייו של הנישום.

ביטוח לאומי, ביטוח בריאות וטיפול רפואי - אמנם המוסד לביטוח לאומי קבע כי אין לראות במערער תושב ישראל לצורכי חוק הביטוח הלאומי. עם זאת, נראה כי החלטת המוסד לביטוח לאומי התבססה על מניין הימים, שהוא אכן שיקול אחד בבחינת מרכז חייו של אדם, אך אין הוא חזות הכול. המערער הודה כי לא היה לו ביטוח סוציאלי בכל מקום אחר בעולם. המערער לא היה חבר בקופת חולים בישראל, וככלל, כשנזקק לטיפול רפואי הוא שילם באופן פרטי. עובדות אלו שאינן מפתיעות בקשר לאדם צעיר ובריא אינן מובילות לכאן ולכאן.

ההיבט הסובייקטיבי - המערער העיד כי לפי תחושותיו הוא חדל להיות תושב ישראל והתנתק ממנה. אמנם יש מקום לבחינה סובייקטיבית, אך מטבע הדברים בדיקה זו תיעשה בזהירות, ולהיבט זה יהיו משמעותיות כאשר קיימות ראיות חיזוניות אשר נוצרו בזמן אמת לגבי כוונותיו של האדם.

המסקנה העולה מכל האינדיקציות האמורות היא כי המערער לא היכה שורשים של ממש בכל מקום אחר בעולם, ומעולם לא הזדהה כתושב של אף מדינה אחרת וממילא לא נשא בחובות פיסקליות כתושבה של כל ארץ אחרת. מקומות המגורים שלו היו לרוב מזדמנים ומתחלפים. לא בקלות ישעה בית המשפט לטענה כי אדם אינו תושב ישראל וגם אינו תושב של אף מדינה אחרת. שיקול נוסף הוא העברת הכספים לישראל, העברות שהצטברו לסכום של כ-20 מיליון ש"ח. התנהגותו של הנישום אשר העדיף שלא לאגור את הונו בשום מקום בעולם מעידה שישראל אכן נותרה הבסיס הכלכלי שלו. ואף על פי שבשנת המס שבערער שהה המערער מספר מועט יחסית של ימים, אם נביט על ציר הזמן, הרי בממוצע שנתי בשנים 2004-2010 שהה המערער בישראל כ-140 ימים - היקף לא מבוטל. זאת ועוד, שהותו בישראל אופיינה בדרך כלל בשהייה של פרקי זמן ממושכים במובחן מביקורים קצרים ורבים.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

שיעור המס החל הכנסה החייבת ממשחקי הפוקר – שלושת היסודות העיקריים לכינון משלח יד הם (א) קיום כישורים או מיומנות בידי אדם שאינם נחלת הכלל; (ב) הפעלה תדירה של כישורים אלו מתוך כוונה להפיק תועלת כלכלית; (ג) היעדר מרכיב ממשי של מכירת מלאי. לגבי המערער ניתן לומר כי הוא רכש מיומנות בתחום הפוקר שאינה נחלת הכלל ונהג להפעיל מיומנות זו באופן תדיר כדי להפיק תועלת כלכלית. לא מן הנמנע כי יחליט להתמקצע בפעילות שהשפעת הגורל בה רבה אך לא בלעדית וישתדל לרכוש יתרון על פני מתחריו באמצעות לימוד, תכנון ואימון וחרף קיום גורם המזל. כך עשה המערער, שהפך תחביב למשלח יד באמצעות רכישת ידע וניסיון אשר יכלו להשפיע על תוצאות המשחקים, השתתפות תדירה בתחרויות, השקעה כספית מהותית בדמי השתתפות בתחרויות ונשיאה בעלויות נלוות.

במשחק פוקר, להבדיל מפעילות הימורים כגון הימורים בספורט, המהמר נוטל חלק פעיל בהתרחשות ומעשיו והתנהגותו משפיעים או עשויים להשפיע על התוצאה הסופית. נוסף לכל האמור כי המערער לא עבד בכל עבודה אחרת במהלך כל התקופה הנדונה, כך שהעיסוק בפוקר אינו יכול להיות מוגדר כצדדי או טפל. קיומו הכלכלי היה תלוי בזכותו, ללא כל מקור פרנסה אחר, כנראה מתוך ציפייה אשר התממשה בפועל, שיוכל לעמוד איתן מבחינה כלכלית בזכות הצלחתו במשחקי הפוקר.

הגדלת שיעור המס בגין אי ניהול פנקסים - יש לקבל את טענת המערער שבנסיבות המקרה דן, שבו היו הנושאים המהותיים הנוגעים לעצם החיוב במס שנויים במחלוקת, אין מקום ליישם את הוראות סעיף 191 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961. די בסוגיות התושבות ובסיווג ההכנסות להצדיק הימנעות מהפעלת הסנקציה האמורה.

מתן זיכוי בגין מס אמריקאי אשר נוכה במקור – המשיב סירב להעניק זיכוי ממס אמריקאי על סמך מכתב מאיגוד פוקר אמריקאי (WSOP) ודרש אישור ממס הכנסה האמריקאי כתנאי לזיכוי. נפסק כי יש להעניק את הזיכוי המבוקש בתנאי שהמערער ימציא למשיב הבהרה מאת אותו ארגון כי המס הועבר כדין לידי שלטונות המס האמריקאים.

תוצאה

הערער נדחה. המערער חויב בהוצאות בסך 12,500 ש"ח.

תקציר: ע"מ 1989/13 ניתן ביום 15.6.2016 המערער: רפי אמית המשיב: פ"ש ת"א 4

תקבולים שקיבל עובד בגין הסכם וויתור על זכות תביעה נגד מעסיקו – מהווים הכנסת עבודה

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

בית המשפט המחוזי מרכז פסק כי תקבולים שקיבל המערער ממקום עבודתו בקשר להסכם לויתור על זכות תביעה בקשר להפרת הסכם העסקה הנטענת על ידו ועל זכויותיו במערכת שפיתח עבור החברה הם הכנסת עבודה, ולא כנטען על ידו - תשלום שניתן למערער בגין מכירת נכס המנותק מיחסי עבודה.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

רעור על שומת המשיב לשנת המס 2008 שבמסגרתה סווג תשלום שקיבל המערער מחברת מגל מערכות ביטחון בע"מ (להלן: "החברה") כהכנסה ממשכורת על פי סעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש] התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"), וזאת בשעה שלטענת המערער יש לסווג את התשלום כרווח הון על פי סעיף 88 לפקודה.

המערער, עובד החברה, המציא ופיתח מערכת בתחום האבטחה מבוססת מערכת DTS, הנקראת DREAMBOX (להלן: "המערכת"). בהסכם שכותרתו "הסכם שכר עם יורם סגל" שערך עם החברה בשנת 2001 נקבע כי נוסף על משכורתו יהא המערער זכאי לקבלת סך של 5% ממחזור המכירות של הפעילות החדשה והנוספת להרחבת שוק היעד של מערכת ה-DTS, אך לא פחות מ-60,000 ש"ח ולא יותר מ-600,000 ש"ח.

משנתגלעה מחלוקת בין הצדדים בנוגע לזכאותו של המערער לתשלום האמור, נחתם ביניהם בשנת 2008 הסכם שכותרתו "הסכם לויתור על זכות תביעה" שבמסגרתו ויתר המערער על זכותו לתבוע את החברה בקשר להפרת ההסכם

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

הנטענת על ידו ועל זכויותיו במערכת, וזאת בתמורה לתשלום חד פעמי בסך 308,960 ש"ח. תשלום זה הוא העומד ביסוד הערעור. לטענת המערער, מדובר בתקבול שניתן לו במנותק מיחסי עובד ומעביד, דהיינו בגין מכירת נכס, ולפיכך אינו בגדר הכנסת עבודה. מנגד, לשיטת המשיב, חזקה שכל תקבול שמשולם מידי מעסיק לעובד מהווה הכנסה על פי סעיף 2(2) לפקודה, ואם רוצה העובד לסתור חזקה זו הנטל עליו להוכיח שהתקבול ניתן במנותק כליל מיחסי עבודה. במקרה זה, לא זו בלבד שהמערער לא הראה שהתקבול ניתן במנותק מיחסי עבודה אלא שהראיות כולן מצביעות על קשר, ואף קשר הדוק, בין התקבול לבין מערכת יחסי עובד ומעביד, ששררה בין הצדדים.

דין

בהיעדר סממן מובהק המלמד כי תשלום שקיבל עובד ממעבידו מנותק מיחסי עובד ומעביד, יש לראותו כהכנסת עבודה. אכן, ייתכנו מקרים חריגים ומיוחדים שבהם ניתן לסווג תשלום המשולם ממעביד לעובד כרווח הון. עם זאת, במקרה זה המערער לא עמד בנטל ההוכחה.

מלבד עדותו של המערער בכל הנוגע לנסיבות כריתת ההסכמים עמו, לא הובאה כל עדות או ראיה אחרת כלשהי שיש בה כדי לתמוך בעמדתו ולפיה הייתה לו זכות קניין בנכס והוא מכר אותה. לאמיתו של דבר, אף אם היה המערער מוכיח קיומה של זכות זו, לא היה בכך כדי להועיל לעניינו, שהרי השאלה, בסופו של דבר, אינה מה טיב הזכויות המשפטיות שיש לעובד באיזו טובת הנאה הבאה לידי, אלא מה היו נסיבות קבלתה או יצירתה, והאם ניתן לומר כי התקבלה או נוצרה במנותק מיחסי העבודה וכי היא אינה מסווה להכנסת עבודה.

ברי כי גם אם בסופו של דבר נמצא שהעובד הוא בעליו של איזה נכס, כגון מניה, זכות בשותפות או זכות לקבלת איזו תמורה מאיזה נכס, כל עוד הנכס האמור הגיע לידי ביצוע לעבודתו, שאלת בעלותו בנכס אינה מעלה ואינה מורידה. זאת עולה אף מסעיף 89(ג) לפקודה ולפיו גם אם יש לראות את התשלום כרווח ממכירת נכס העשוי להתחייב במס גם על פי הוראות סעיף 2(2)(א) שבפרק הראשון לחלק ב' לפקודה וגם על פי הוראות חלק ה1 לפקודה, יחויב הרווח במס לפי הפרק הראשון לחלק ב' בלבד.

אלא שכאמור, במקרה שלפנינו אף את בעלותו בנכס לא עלה בידי המערער להוכיח. עדותו של המערער אכן שיקפה את הלך רוחו כמי שראה עצמו כאביו מולידו של הקניין הרוחני הקשור במערכת. עם זאת, ההסכמים שנחתמו עם החברה לא הביאו לכלל ביטוי משפטי את הלך הרוח שלעיל. היפוכו של דבר הוא הנכון - ההסכמים, תוכנם כברם. מדובר בהסכמי עבודה לכל דבר ועניין, הדנים בתנאי שכרו של המערער ובכלל זאת בתמריצים שונים שהוא זכאי להם.

הסכם השכר, הסכם ההעסקה, הסכם הוויתור ומכתביה של באת כוח המערער - אינם תומכים בטענת המערער ולפיה התשלום הנדון מהווה תמורה בגין מכירת איזה נכס, וכן אינם תומכים בטענה כי עניין לנו בהכנסה שקיבל המערער, הכנסה המנותקת מיחסי העובד והמעביד. לא כותרתם ולא תוכנם של ההסכמים מלמדת על כך שמדובר בהסכמי שותפות, ואין הם מצהירים על זכות קניין כלשהי שיש למערער באיזה נכס. הם אמנם מתייחסים למערכת שפיתח המערער, ואף מקנים בידי זכות לקבל תמורות שמקורן באותה מערכת, אך מכאן ועד המסקנה שלפנינו הסכם שותפות בנכס, המרחק רב.

משכך, לא ניתן לומר שהמערער "מכר" איזה נכס שיש לו, ובעיקר - לא ניתן לומר כי התמורה שניתנה בגין "מכירת" נכס זה מנותקת מיחסי עובד ומעביד. הסכם השכר כשמו כן הוא, ההסכם המסדיר בעיקרו את תנאי העסקתו של המערער, לרבות את זכויותיו הסוציאליות במקרה של עזיבה. בתוך כך קובע ההסכם כי המערער יפתח את אותה "פעילות נוספת חדשה" ויהא זכאי למענק בשיעור 5% ממחזור המכירות שלא יהווה חלק מהבנוס השנתי הנהוג בחברה. אין לראות בכך הסכם המלמד על שותפות באיזה נכס. אין לראות בכך הסכם המלמד על דבר-מה המנותק מיחסי עובד ומעביד. אף הסכם ההעסקה, כשמו כן הוא. ההסכם מסדיר את תנאי העסקתו של המערער, והעובדה כי הוא כולל הסדרים שונים הנוגעים למענקים שהמערער זכאי להם בגין מכירות הקשורות למערכת, אינה משנה את מהותו. העובדה כי בד בבד עם חתימת הסכם העסקה נחתם הסכם ויתור, לא רק שאינה מלמדת על עסקה למכירת נכס המנותקת מיחסי העבודה, אלא אדרבא - אף מעצימה את המסקנה שלפיה עניין לנו בתשלום המהווה תחליף לשכר (במשמעותו הרחבה והכוללת), אם לא מסווה לשכר; כמתואר לעיל, הסכם ההעסקה כולל את אותן הוראות המצויות בהסכם הוויתור, לרבות הסכום שעל החברה לשלם "בגין תקופת העבודה הראשונה" והסתלקותו של המערער מכל טענה כלפי החברה עם התשלום האמור.

טענתו של המערער כי מדובר במקרה חריג, המצדיק סטייה מהכלל הרגיל שלפיו תשלום המתקבל מאת המעביד דינו להיות מסווג כהכנסת עבודה, אין לה כל יסוד; אין מדובר כלל ועיקר במקרה "חריג". הרושם המתקבל הוא כי לפנינו

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מקרה "רגיל" לגמרי, שבו המעביד מבקש לתמרץ עובד בעל יכולת, ניסיון וכישרון, להישאר במקום העבודה ואף לפתח פעילות נוספת, ולשם כך נותן לו נתח מסוים מההכנסות המופקות מאותה פעילות, תוך קביעת סכומים של רצפה ותקרה, שהרי בסופו של דבר ברור הן למעביד והן לעובד כי תוצרי הפעילות שהתבצעה תוך כדי ועקב עבודתו של העובד במקום העבודה, הם קניינו של המעביד.

מכל האמור עולה כי המערער אינו שותף באיזה נכס, ומכל מקום, כל תמורה שקיבל מהחברה אינה מנותקת מיחסי עובד ומעביד, באשר קיימת זיקה הדוקה בין עבודתו "הרגילה" ובין פעילותו בקשר למערכת. על כל זאת יש להוסיף כי החברה ניכתה מהתשלום שבמחלוקת מס במקור בהתאם לשיעור המס השולי, וגם לכך יש, כמובן, לייחס משמעות, במיוחד כשלא הובאה כל עדות מטעם החברה.

תוצאה

הערער נדחה. המערער חויב בהוצאות בסך 30,000 ש"ח.

תקציר: עמ 8633/14 ניתן ביום 10.4.2016 המערער: יורם סגל, המשיב: פ"ש נתניה

רישום עסק על שם בן משפחה - על מי מוטלת חבות המס?

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

בית המשפט העליון דן באופן מיסוי חלוקת דיווידנד שביצעה חברה לבעלי המניות שלה מרווחים אשר מיוחסים לתקופה שבה הייתה חברה משפחתית. נפסק כי חלוקה זו אינה פטורה ממס על פי הוראות החוק שהסדירו באותה עת את מיסוי החברה המשפחתית.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

חברה חילקה לבעלי המניות שלה דיווידנד מרווחים אשר מיוחסים לתקופה שבה היא הייתה חברה משפחתית. האם חלוקה זו פטורה ממס על פי הוראות החוק לשינוי סדרי עדיפויות לאומיים (תיקוני חקיקה להשגת יעדי התקציב לשנים 2013 ו-2014), התשע"ג-2013 (להלן: "החוק") שהסדירו באותה עת את מיסוי החברה המשפחתית? שאלה זו נבחנה בשים לב לנסיבות המקרה, כמו גם לתיקון שהוכנס בהוראות החוק בנושא בשנת 2013, תיקון מאוחר לאירועים שעליהם נסב הערער.

המשיב הוא נישום מייצג בחברה משפחתית. בשנים 2000-2003 היו לחברה הפסדים בסך של כמיליון ש"ח. כל הפסדי החברה קוזזו כנגד הכנסות המשיב. בשנת 2003 נחתם הסכם פשרה בין הצדדים שלפיו בוצעו התאמות שונות בדוחות ההתאמה למס של החברה, והוסכם כי התאמות אלו לא ייערכו בדוחות הכספיים החשבונאיים של החברה. עוד הוסכם כי בדוחות הכספיים לשנת 2003 יירשם רווח נקי לאחר מס בסך של כ-1.8 מיליון ש"ח. בהמשך, בשנת 2005, חילקה החברה למשיב את הרווח האמור משנת 2003 כדיווידנד, וכפועל יוצא בדוח המס לשנת 2005 דיווח המשיב על ההכנסה מדיווידנד בסך האמור כהכנסה פטורה לפי סעיף 64א(א)(1) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). ברם, פקיד השומה קבע בצו כי הכנסה זו היא הכנסה חייבת במס בשיעור 25% לפי סעיף 125ב לפקודה.

בית המשפט המחוזי בירושלים קיבל את עמדת המשיב וקבע כי במצב שבו רווחי חברה משפחתית קוזזו כנגד הפסדים שנוצרו רק במהלך התקופה שבה הייתה החברה חברה משפחתית, יחול הפטור ממס על חלוקת דיווידנד על פי סעיף 64א(א)(1) לפקודה כנוסחו בשנות המס שבערער. נפסק כי בנסיבות אלו מדובר בהמרת מגן מס בשיעורים דומים, ויש לראות בקיזוז ההפסדים כנגד ההכנסות שווה ערך לתשלום מס בגינן לצורך הפטור המוענק בסעיף 64א(א)(1) לפקודה.

דין

דין הערער להתקבל. הוראות סעיף 64א(א)(1) לפקודה אינן עולות בקנה אחד עם הענקת פטור למשיב מחיוב במס בגין הרווחים שחולקו לו מהכנסות החברה. סעיף 64א(א)(1) מתייחס ל"רווחים שחולקו מהכנסות החברה" (ללא התייחסות ל"הכנסה חייבת" דווקא). בית המשפט המחוזי ראה בכך את חזות הכול מבחינת נוסחו של הסעיף, ובכך אימץ את עמדתו של המשיב ולפיה הפטור שמקנה סעיף זה חל על רווחים מכל מקור הכנסה, ולא דווקא מהכנסה חייבת.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

ברם, דעת בית המשפט העליון שונה, ולפיה ניתן לאתר בלשונו של סעיף 64א(א)(1) נקודות אחיזה גם לעמדתו של המערער בענייננו, ולפיה ההסדר הקבוע בסעיף חל רק על רווחים שמקורם בהכנסתה החייבת של החברה. נקודת אחיזה ראשונה לעמדה זו נמצאת בכך שהמילים "הכנסות החברה" בסעיף 64א(א)(1) באות בהמשך ישיר לרישע לסעיף 64א(א) הקובעת כדלקמן: "הכנסתה החייבת של חברה שחבריה הם בני משפחה [...] רואים אותם כאדם אחד". ישנה אפוא אחיזה לשונית לטענה שההתייחסות ל"הכנסות החברה" נסבה על מיסוי ההכנסה החייבת כאמור בראשית הסעיף. אחיזה זו מתחזקת לנוכח קביעתו של סעיף 64א(א)(1) כי הוא חל על הכנסות החברה שחושבו לפי "סעיף זה", כלומר לפי סעיף 64א לפקודה.

נקודת אחיזה שנייה לעמדה זו בלשון הסעיף ניתן למצוא במילה "רווחים", שפותחת את סעיף 64א(א)(1) לפקודה. למונח "רווחים", להבדיל מהמונחים "הכנסה" ו"הכנסה חייבת", אין הגדרה בסעיף ההגדרות בפקודה. ככלל, על דיני המס לעקוב אחרי כללי החשבונאות המקובלים אשר מבוססים על עקרונות כלכליים-עסקיים ומשמשים "שפה משותפת". בענייננו יש מקום לדעה כי את המונח "רווחים" יש לפרש בהקשרו של סעיף 64א(א)(1) לפקודה כרווחים שכבר חויבו במס לפי ההסדר הקבוע בסעיף 64א לפקודה. זאת על פי תכליתו של הסעיף.

לאור האמור, אין בבחינה הלשונית של הסעיף כדי להכריע בסוגיה המונחת לפתחנו, ולפיכך נותר אפוא לבחון איזו מעמדות הצדדים מתיישבת עם תכלית החקיקה. חיוב המשיב במס בגין חלוקת הדיווידנד בשנת 2005 מתחייב מהתכלית העומדת בבסיס סעיף 64א(א)(1) לפקודה. אי החיוב במס בגין דיווידנדים המחולקים על ידי חברה משפחתית מבוסס, כאמור לעיל, על כך שמדובר בהכנסה שכבר חויבה במס במסגרת מיסוי הכנסתו של הנישום המייצג ואין למסותה פעם נוספת. הא - ותו לא.

מובן שהסדר זה לא נועד להוביל לכך שרווחי החברה שחולקו לנישום המייצג לא ימוסו כלל. הפרשנות שמציע המשיב תביא לפגיעה בשוויון בין נישומים, משום שהיא תוביל להעדפתו של נישום המתנהל באמצעות חברה משפחתית דווקא. מכך מתבקשת המסקנה כי ההסדר הקבוע בסעיף 64א(א)(1) לפקודה לא יחול על רווח אשר נצמח לחברה ולא היה כפוף למיסוי במסגרת ההסדר הקבוע בסעיף 64א.

תכלית זו, שהיגיון כלכלי בצידה, נתמכת באופן ברור גם בהיסטוריה החקיקתית. סעיף 64א נועד לאפשר לנישום ליהנות מיתרונות הפעולה באמצעות חברה ומיתרונות המיסוי של היחיד, לפי בחירתו. המוסד של חברה משפחתית לא נועד אפוא לתת הטבה נוספת לחברה מעבר להסדר שחל על נישום יחיד, כי אם למנוע מצב שבו קיים תמריץ להימנע מניהול עסקים באמצעות חברות. אם כן, גם מן ההיסטוריה החקיקתית ניתן ללמוד שתכליתו של ההסדר הקבוע בסעיף 64א(א)(1) לפקודה אינה הענקת הטבות מס נוספות לנישום המייצג מעבר להסדר המיסוי שחל על יחיד, אלא רק מניעת חיוב בכפל מס בגין אותו רכיב שכבר מוסה.

אין לקבל את טענת המשיב ולפיה התיקון לפקודה משנת 2013 שינה בהכרח את המצב המשפטי. כידוע, תיקון לחוק עשוי להיות תיקון מבהיר, שמטרתו להסביר את המצב המשפטי הקיים. בהתאם, נקבע לא אחת בפיסקתנו כי "מעצם העובדה שהחוק תוקן אין בהכרח להסיק שהמצב המשפטי ששרר קודם לכן היה שונה מזה שנקבע בתיקון, מאחר ולא פעם באים תיקונים כאלה לאשר במפורש מתוך זהירות יתר את המצב הקיים או כדי להסיר ספק או להבהיר דבר סתום." אכן, מטרתו של התיקון הייתה לסגור "פרצות" בחוק שנישומים נהגו לנצל וכן למלא לקונות שהצריכו התדיינויות, אולם אין לומר כי מדברי ההסבר עולה שהמחוקק ביקש לשנות את המצב הנורמטיבי הקיים. מכל מקום, אף אם עמדת המחוקק טרם התיקון לא התבררה די הצורך מדברי ההסבר, הרי לנוכח תכלית הסעיף לא ניתן לומר כי ההסדר הקודם היה רחב ומיטיב יותר מבחינתו של הנישום.

בדוחות החשבונאיים של החברה נרשם רווח בסך של 1,891,037 שקל ביחס לשנת 2003. רווח זה לא יוחס למשיב במסגרת הסדר המיסוי הקבוע בסעיף 64א לפקודה, וממילא לא מוסה במסגרת שומתו של המשיב כיחיד. בית המשפט המחוזי קבע כי הרווח שחולק כדיווידנד כבר חויב במס בדרך של קיזוז הפסדים משנים קודמות שנוצרו במהלך התקופה שבה הייתה החברה חברה משפחתית.

ואולם, כפי שהדגיש המערער בטיעונו, כל הפסדי החברה קוזזו נגד הכנסותיו של המשיב כ"נישום מייצג", והביאו להקטנת הסכום שבו הוא חב במס. בנסיבות אלה לא קמה הצדקה לכך שהמשיב ייהנה פעם נוספת מהטבת מס על דרך של פטור מחיוב במס בגין חלוקה. לא ניתן להלוט פרשנות ולפיה ההוראה בסעיף 64א(א)(1) לפקודה, שנועדה כאמור למנוע כפל מס, תשמש את המשיב לצורך הימנעות מחיוב במס. עמדתו של המשיב נוגדת אפוא את התכלית העומדת בבסיס המוסד של חברה משפחתית ועל כן לא ניתן לקבל אותה.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

תקציר: ע"א 4526/14, ניתן ביום 9.5.2016, פ"ש ירושלים ל' צבי ישראל ח

חסיון עורך דין-לקוח אינו חל על זהות לקוחו של עורך הדין

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

בית המשפט המחוזי בתל אביב קבע כי חסיון עורך דין אינו חל על זהות לקוחו של עורך הדין.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

עניינה של ההחלטה בהכרעה בטענת חסיון שהעלה המבקש, עורך דין במקצועו, כנגד תפיסתם של מסמכים במשרדו על ידי רשויות המס - בהליך לפי הוראות סעיפים 235א-ד לפקודת מס הכנסה [נוסח חדש], התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה"). לטענת המבקש על המסמכים שלעיל חל חסיון עורך דין-לקוח, לפי סעיף 48 לפקודת הראיות [נוסח חדש], התשל"א-1971 לפיו: "דברים ומסמכים שהוחלפו בין עורך דין לבין לקוחו או לבין אדם אחר מטעם הלקוח ויש להם קשר ענייני לשירות המקצועי שניתן על ידי עורך הדין ללקוח, אין עורך הדין חייב למסרם כראיה, אלא אם ויתר הלקוח על החיסיון."

המבקש נותן שירותים להקמת חברות בחו"ל ורישומן ועיקר המסמכים שנתפסו הם תעודות התאגדות, תקנונים, פרוטוקול מינוי דירקטורים, תעודות מניה, מסמכים לפתיחת חשבון בנק וחשבונות סליקה של כרטיסי אשראי וכיוצא באלה מסמכים של אותן חברות, ומסמכים אישיים של אנשים פרטיים הקשורים בהן (ויצוין כי נתפסו גם "מסמכים" בדרך של העתקת קבצים דיגיטליים).

עוד הוסכם כי שירותים כאמור ניתנים גם על ידי אנשי מקצוע אחרים, שאינם עורכי דין - וכי אין מדובר בשירות משפטי מורכב במיוחד. כן הובהר והודגש כי מטרת תפיסת המסמכים היא לקשר בין החברות המוקמות בחו"ל לבין אזרחים ישראלים, החבים בתשלום מס בישראל - דהיינו שרצונן של רשויות המס הוא לדעת מי עומד מאחורי אותן חברות המוקמות בחו"ל, ובאופן שיימסר המידע על אודות הלקוחות וזיקתם לחברה זאת או אחרת, כל זאת מאחר ושמדובר ברישום החברות במדינות שבהם פרטים אלו אינם נחשפים.

דין

על פי ההלכה הפסוקה לא חל חסיון עורך דין-לקוח על תוצרי עבודת עורך הדין (הפעולות והמסמכים שנערכו) או על זהות לקוחו של עורך הדין (והמסמכים הקשורים בכך).

בנסיבות המקרה דנן, שבהן מוסכם על הצדדים כי זהות הלקוחות של עורך הדין היא עיקר המידע המבוקש, אין כדי להקים חסיון עורך דין-לקוח ביחס לפרטים הנוגעים לעובדת מתן השירות המשפטי, ובכלל זה זהות הלקוח, באופן החורג מהוראת החוק.

באשר לטענה כי במקרה דנן גילוי שם הלקוח וזיקתו לחברה זאת או אחרת יכול ויפגע בלקוח אשר ייתכן שסבר כי אם יקים את החברה באמצעות עורך דין זהותו וזיקתו לא תגולה מטעמי חסיון, דומה כי דווקא טיעון זה מחייב את דחיית הבקשה ובאופן שפנייה לעורך דין לא תהיה בגדר "מקלט" מגילוי מול עריכת אותן פעולות אצל גורמים אחרים.

תוצאה

הבקשה נדחתה.

תקציר: ע"מ 32164/16, ניתן ביום 29.5.2016, המבקש: פלוני המשיב: פ"ש חולון

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

גבולות הזכאות לפטור ממס לפי סעיף 9(5) לפקודה בגין הכנסה ממשכורת

עו"ד רו"ח (כלכלן) אריז בוקאי

בית המשפט המחוזי מרכז פסק כי ההפרש בין גובה שכרו של המערער לפני תקופת הנכות ואחריה אינו הכנסת עבודה מיגיעה אישית, ועל כן ההפרש אינו זכאי לפטור לפי סעיף 9(5) לפקודה. נפסק כי התוספת במשכורתו של המערער בתקופת הנכות, מגיעה מכספים שהצטברו עבור עבודתו בתקופות אחרות, שבהן לא היה המערער זכאי לפטור עבור הכנסותיו לפי סעיף 9(5) לפקודה וכי בגין כספים אלו המערער אינו זכאי ליהנות מפטור ממס.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

המחלוקת בין הצדדים מתמקדת בסוגיה מהם גבולותיו של הפטור ממס הניתן לפי סעיף 9(5) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה").

המערער הוא רואה חשבון בהשכלתו. המערער נשוי לגב' אורית בן גור (להלן: "אורית"), המחזיקה בעקיפין בשיעור של 100% במניות חברת "מרלז" תקשורת בע"מ" (להלן: "מרלז"), והיא גם המחזיקה בחברת "אמבה השקעות בע"מ" ("אמבה"). אורית מחזיקה במניות החברות משיקולים בנקאיים, והמערער העיד כי לאורית אין כל נגיעה לפעילות העסקית של החברות.

המערער עבד כשכיר באמבה החל בשנת 2001. בחודש אפריל 2005 החל המערער לשמש עובד שכיר גם במרלז. הכנסותיהן של אמבה ומרלז הן מייעוץ מקצועי ומשכר דירקטורים של המערער, ומהכנסות החברות מדיווידנד. המערער ועובד נוסף, אשר שימש כנהג של המערער, היו העובדים היחידים הן באמבה והן במרלז. בשנת 2006 חלה המערער במחלה ממארת ובגינה נקבעה לו נכות רפואית בשיעור של 100% לתקופה של 18 חודשים, מיום 1.4.2006 ועד ליום 30.9.2007 (להלן: "תקופת הנכות"). המערער קיבל את האישור בדבר קביעת הנכות ביום 31.7.2006.

על פי הוראות סעיף 9(5) לפקודה ועל פי המנגנון הקבוע בסעיף, המערער היה זכאי לפטור ממס על הכנסותיו מיגיעה אישית: בשנת המס 2006 עד לתקרה של 510,000 ש"ח, ובשנת המס 2007 עד לתקרה של 507,600 ש"ח. בשנת 2006 עמדה הכנסתו של המערער ממרלז על 431,000 ש"ח, והכנסתו מאמבה עמדה על 74,250 ש"ח. בשנת 2007 כל משכורתו של המערער התקבלה ממרלז.

המשיב קבע כי חלק מהכנסות המערער הן לא מיגיעה אישית, ובהתאם לכך קבע, מכוח סמכותו לפי סעיף 152(ב) לפקודה, כי הכנסתו של המערער הפטורה ממס עומדת על סך של 260,896 ש"ח לשנת 2006, ועל סך של 238,998 ש"ח לשנת 2007. המשיב טען כי בדיוק בחודש שבו קיבל המערער אישור בדבר קביעת נכות בשיעור של 100% עלתה משכורתו באופן ניכר. זמן קצר לאחר תום תקופת הנכות, חזר המערער להרוויח משכורת נמוכה. מכאן הערער.

דיון

סעיף 9(5) לפקודה דורש באופן ברור כי ההכנסה תנבע מיגיעה אישית, ושתהיה תוצר של עבודה. שכרו של המערער צמח בתקופת נכותו. הצדדים חלוקים על שיעור הגידול בשכר, אבל ברור כי מדובר בגידול משמעותי בתקופת נכותו של המערער, וגידול זה מצריך הסבר משכנע. מעדותו של המערער עולה כי הוא נזקק לטיפולים לא פשוטים, וסביר כי בעקבות זאת הוא נאלץ להיעדר תדיר מעבודתו ולעבוד פחות, אם בכלל. בנסיבות אלו ברור כי לא הוכח כי הגדלת המשכורת נעשתה בשל יגיעה אישית דווקא בתקופת הנכות.

שכרו של המערער גדל דווקא בעת תקופת נכותו, תקופה שבה היה זכאי לפטור ממס, עובדה המעידה על מלאכותיות הפעולה של העלאת המשכורת. נהיר כי אין מדובר בהכנסה מפעולה אינדיווידואלית ומיגיעה אישית של המערער שהביאה לצמיחה בהכנסות דווקא בתקופת הנכות. מדובר בתשלום מהחברה שבשליטת אורית. ככל שמדובר בכספים שנצברו במרלז, משיכתם כמשכורת דווקא בתקופת הנכות מעידה על מלאכותיות הפעולה.

וידגש, מרלז לא הגישה דוחות והמערער אף הוא לא מסר כל נתונים לגבי הכנסותיה של מרלז בתקופת הנכות. פקיד השומה לא יכול היה לבדוק את דוחות מרלז ואת העלייה במשכורתו של המערער לעומת פעילות מרלז. זאת ועוד, מאז שנת 2004 ישנה ירידה בהכנסות של אמבה, כפי שהעיד המערער עצמו.

המערער לא הוכיח ולא הסביר כיצד חלה עלייה במשכורתו למרות הירידה בהכנסות של אמבה, בדיוק כאשר קיבל את אישור הנכות. לכאורה, הדבר צריך להיות הפוך - כאשר יש ירידה בהכנסות של החברה, המערער היה צריך למשוך שכר

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

נמוך יותר. המערער לא צירף את דוחותיה של מרלו, ומכאן שיש כנראה ירידה גם בהכנסות של מרלו, אחרת היה המערער חושף את דוחות מרלו כדי להראות עלייה בהכנסות החברה וכדי לתמוך בגרסתו.

המערער לא הוכיח יגיעה אישית מעבר למה שנעשה על ידו בשנים שקדמו לתקופת הנכות ושני ביגיעתו לאחר תקופת הנכות. ולהיפך - נראה כי בתקופת נכותו המערער עבד פחות משהיה רגיל והכנסות החברות ירדו, אך למרות כל זאת שכרו גדל. מכל האמור לעיל עולה כי המערער לא הוכיח שיגיעתו האישית הביאה לגידול בשכרו. מדובר בניצול מלאכותי של הפטור ממס שניתן למערער.

תוצאה

הערער נדחה. המערער חויב בהוצאות בסך 25,000 ש"ח.

תקציר: ע"מ 40548/11, ניתן ביום 20.4.2016, המערער: יעקב בן גור המשיב: פ"ש פתח תקווה

מיסוי מקרקעין

זכאות לפטור ממס שבח בגין מכירת שתי דירות מגורים

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי בחיפה קבעה כי העוררים אינם זכאים לפטור ממס שבח לפי הוראת סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין כנוסחו לאחר תיקון 76, בגין מכירת שתי דירות מגורים שנמכרו על ידם לאחר יום 1.1.2014, שעה שהעוררים מכרו קודם לכן דירת מגורים אחרת בפטור ממס שבח.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

המחלוקת בערר זה נסובה סביב השאלה אם העוררים זכאים לפטור ממס שבח לפי הוראת סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין") כנוסחו לאחר תיקון 76, בגין שתי דירות מגורים שנמכרו על ידם לאחר יום 1.1.2014, שעה שהעוררים מכרו בפטור ממס שבח דירת מגורים אחרת, קודמת, בעסקה מיום 21.11.2011 (להלן: "המכירה מ-2011"). הדירה הראשונה שנמכרה בשנת 2014 נמכרה תמורת סך של 430,000 ש"ח בעסקה מיום 1.1.2014. העוררים קיבלו פטור ממס לפי סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין בגין מכירת הדירה הראשונה.

העוררים טוענים כי הם זכאים לפטור ממס שבח בגין מכירת שתי דירות המגורים ב-2014, זאת הגם שבנוגע לדירה הנוספת שנמכרה בשנת 2014 תמורת סך של 1,250,000 ש"ח, שולם על ידם מס שבח בחישוב ליניארי מוטב כאמור, על פי חישוב שנעשה על ידם, והגם שלא הוצאה להם שומה לפי מיטב השפיטה על ידי המשיב בנוגע לדירה הנוספת.

מנגד טוען המשיב כי העוררים אינם זכאים לפטור ממס שבח בגין מכירת הדירה הראשונה, וזאת נוכח הוראת המערער שנקבעה במסגרת תיקון 76 (להלן: "הוראת המערער"), ומציבה תנאים ספציפיים לעניין מכירת דירות מגורים מזכות בתקופת המערער, כהגדרתה בתיקון 76, קרי: מיום 1.1.2014 עד יום 31.12.2017. קבלת עמדת העוררים תהא אפוא, לגישת המשיב, בניגוד להוראה המפורשת שנקבעה בהוראת המערער של תיקון 76. בנסיבות הקונקרטיות של העוררים כאן, חייב המשיב את העוררים בתשלום מס שבח בסך של 67,608 ש"ח.

דין

האם אמנם זכאים העוררים, כפי טענתם, לפטור המיוחד שבסעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין, בנוסחו לאחר תיקון 76? סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין מקנה פטור מיוחד, חד פעמי, למשפרי דור. כלומר - לנישומים אשר בבעלותם שתי דירות "קטנות" ומבקשים באמצעות מכירתן בתוך תקופה של 12 חודשים (ובתנאים נוספים הקבועים בסעיף) לרכוש לעצמם דירה גדולה ומרווחת יותר. מדברי ההסבר לתיקון 76 עולה כי השינוי שחל על פי התיקון בתנאי הפטור לפי סעיף 49 לחוק מקורו בצורך להתאימו לשיטת המיסוי החדשה לדירות מגורים ובראש ובראשונה לביטול הפטור במכירת דירה פעם בארבע שנים לפי סעיף 49ב(1) לחוק.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיות ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

השוואת נוסח סעיף 49 לחוק בנוסחו הישן לנוסחו לאחר תיקון 76 מעלה כי בסעיף בנוסחו החדש חל שינוי באופן מימושו של פטור מיוחד זה. סעיף 49 לחוק בנוסחו הישן העניק את הפטור המיוחד לדירה השנייה שנמכרה. זאת, ככל שטרם מכירת הדירה השנייה - נמכרה הדירה הראשונה בפטור ממס (הפטור הרלוונטי הוא לפי סעיף 49ב(1) לחוק, אשר אינו חל אם נמכרה דירה אחרת בפטור בתוך ארבע שנים).

לעומת זאת, סעיף 49 לחוק בנוסחו החדש לאחר תיקון 76 מקנה את הפטור המיוחד לדירה הראשונה הנמכרת, ונקבע שפטור זה יינתן אם במועד מכירת הדירה ראשונה יש בבעלותו של הנישום דירה נוספת, וזו נמכרה תוך 12 חודשים ממועד מכירת הדירה הראשונה, בפטור ממס (הפטור הרלוונטי הוא לפי סעיף 49ב(2) לאחר תיקון 76, דהיינו פטור לדירה יחידה). מכאן שהפטור המיוחד לפי סעיף 49 לחוק הותנה - הן בנוסחו לפני תיקון 76 והן בנוסחו לאחר התיקון - במימושו של פטור "רגיל" במכירה הנוספת.

ככל שלא הייתה מכירה נוספת בפטור רגיל - לא קמה הזכאות לפטור המיוחד לפי סעיף 49 לחוק. אכן, יש צדק בטענת העוררים ולפיה סעיף 49 הוא סעיף ספציפי הגובר על הפטור הרגיל שבסעיף 49ב, נוכח הלשון הנקטת ברישת סעיף 49 לאחר התיקון: "על אף הוראת סעיף 49ב...". אלא שסעיף 49 גובר על סעיף 49ב לחוק במובן זה שאותו פטור מיוחד ניתן לדירה הראשונה הנמכרת גם אם קיימת דירה נוספת (ולפיכך אין מדובר בדירה יחידה), וכן כי למרות המכירה של דירה ראשונה בפטור עדיין אותה דירה שנייה תהיה זכאית לפטור לפי סעיף 49ב(2), כדירת מגורים יחידה, וזאת על אף מכירת הדירה הראשונה בתוך פחות מ-18 חודשים.

הוראת סעיף 44(ד)(1) להוראת המעבר עוסקת בקביעת תנאים לחישוב הליניארי המוטב לגבי שתי דירות מגורים מזכות. בחינת הוראת סעיף זה ביחס לעובדות בעניינם של העוררים מעלה כי העוררים אינם זכאים לחישוב הליניארי המוטב על שתי הדירות שנמכרו על ידם, ולמעשה אף העוררים אינם טוענים שהם זכאים לכך. זאת, מן הטעם שהם אינם עומדים בתנאי שבסעיף 44(ד)(1)(א) להוראת המעבר, בשל מכירת הדירה מ-2011.

מכירת הדירה הראשונה אינה אפשרית בפטור ממס לפי סעיף 49ב(1) לחוק בנוסחו לפני יום המעבר (פטור במכירת דירה אחת לארבע שנים), שכן במועד מכירתה (1.1.2014) לא חלפו עדיין ארבע שנים ממכירת הדירה ב-2011. הוא הדין לגבי מכירת הדירה הנוספת, שנמכרה ב-11.2.2014. על כן, ניתן היה ליתן לעוררים חישוב ליניארי מוטב רק ביחס לדירה אחת (כפי שנתבקש המשיב ואף עשה כן בפועל).

תוצאה

הערר נדחה. העוררים חויבו בהוצאות בסך 5,000 ש"ח.

תקציר: ו"ע 14339-09-14, ניתן ביום 22.5.2016, העוררים: אורן ונועה איבגי מהשיב: מנהל מיסוי מקרקעין

בחינת הזכאות לפטור במכירת שתי דירות מגורים אחרי יום 1.1.2014

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

ועדת הערר שליד בית המשפט המחוזי בנצרת פסקה כי העוררת אינה זכאית לפטור המיוחד על פי הוראת סעיף 49 ה' לחוק מיסוי מקרקעין, כנוסחו לאחר תיקון 76, שעה שמכרה שתי דירות מגורים אחרי יום 1.1.2014.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

המחלוקת בערר זה נסובה סביב השאלה האם העוררת זכאית לפטור ממס שבח לפי הוראת סעיף 49ה' לחוק מיסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963 (להלן: "חוק מיסוי מקרקעין" או "החוק"), כנוסחו לאחר תיקון 76, שעה שמכרה שתי דירות מגורים אחרי יום 1.1.2014.

עד יום 28.10.2014 הייתה העוררת הבעלים של שתי דירות מגורים מזכות. לטענתה, היא ביקשה למכור את שתי הדירות האמורות ולרכוש תחתן דירת מגורים אחת, תוך שימוש בזכות החד פעמית על פי הוראות סעיפים 49 ו-49ב(2) לחוק מיסוי מקרקעין. מנגד, לשיטת המערער, על פי תיקון 76 לחוק לא יחולו הפטור ממס שבח לפי סעיף 49 והפטור לפי סעיף 49ב(2) בתקופה שבין יום 1.1.2014 ועד יום 31.12.2017. לטענתו, שתי העסקאות חויבו במס שבח - העסקה

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

הראשונה חויבה במס מלא אשר שולם, ולגבי העסקה השנייה נקבע חישוב ליניארי. המשיב טוען כי דחה את ההשגה שהגישה העוררת לגבי העסקה השנייה מאחר שהפטור לפי סעיף 49 לא חל בתקופה הקובעת מיום 1.1.2014 ועד ליום 31.12.2017, משום שבתקופה זו היו בבעלות העוררת שתי דירות. הוא הוסיף כי לא חל גם הפטור לפי סעיף 49ב(2).

דין

סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין שכותרתו "פטור חד פעמי - הוראה מיוחדת" עוסק במוכר אשר מכר שתי דירות שבעלותו ורכש במקומן דירת מגורים אחרת אשר עלותה 75% לפחות משווי שתי הדירות גם יחד (שמכר). כאמור טוענת העוררת כי בנסיבות המקרה יש להחיל עליה את הפטור הקבוע בסעיף זה. מהוראות סעיף 49 טרם תיקון 76 עולה כי חוק מיסוי מקרקעין אפשר לנישום כאמור למכור את הדירה הראשונה בפטור רגיל לפי סעיפים 49ב(1) או 49ב(2) ואת הדירה השנייה בפטור מיוחד על פי סעיף 49ה, וזאת לצורך רכישת דירה שלישית בתנאים המפורטים בסעיף.

בתיקון 76 נקבעה תקופת מעבר מיום 1.1.2014 ועד יום 31.12.2017. עוד נקבע, כי בעת מכירת דירת מגורים מזכה בתקופת המעבר לא יחול פטור ממס שבח לפי סעיף 49ב(2) כנוסחו בתיקון 76 על מי שביום המעבר הייתה לו יותר מדירת מגורים אחת (סעיף 44ד(4) לחוק ההסדרים). אין חולק כי ביום המעבר היו לעוררת שתי דירות מגורים.

סעיף 49 לחוק מיסוי מקרקעין לאחר תיקון 76 רלוונטי בעת מכירת הדירה הראשונה בלבד ואין זה המקרה שבו עסקינן כאשר נמכרת הדירה הנוספת. כמו כן, מקובלת עלינו עמדת המשיב, ולפיה לאור הוראות חוק ההסדרים הרי בתקופת המעבר אין תחולה לפטור לפי סעיף 49ה. לפיכך, העוררת אינה זכאית לפטור מתשלום מס שבח על פי הוראות סעיף 49ה בגין מכירת הדירה נשוא הערר. לאור הוראת המעבר בחוק ההסדרים יש לערוך חישוב ליניארי מוטב, על פי הוראות סעיף 48א(2) לחוק מיסוי מקרקעין, כפי שאכן נערך לעוררת ביחס לדירה שבה עסקינן.

תוצאה

הערר נדחה. העוררים חויבו בהוצאות בסך 4,000 ש"ח.

ו"ע 51159/15, ניתן ב-1.6.2016, העוררים: רונית ליסה טיקן המשיב: מנהל מיסוי מקרקעין נצרת

מס ערך מוסף

החבות במע"מ של חברה העוסקת בגיוס צעירים ישראלים המעוניינים לשמש מדריכים במחנות קיץ בארצות הברית

מאת עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

בית המשפט המחוזי בתל אביב פסק כי חברה העוסקת בגיוס צעירים ישראלים המעוניינים לשמש מדריכים ואנשי צוות במחנות קיץ בארצות הברית חייבת במע"מ בגין עסקאותיה עם מחנות הקיץ/ החברה האמריקאית. נפסק כי בדנן ניתן שירות בעל משקל של ממש גם למועמדים הישראלים. לפיכך, בנסיבות המקרה, יחול הסייג בסעיף 30א(5) לחוק מס ערך מוסף ולפיו לא יחול שיעור מס אפס "כאשר נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל בישראל".

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

המערערת עסקה בגיוס צעירים ישראלים המעוניינים לשמש מדריכים ואנשי צוות במחנות קיץ בארצות הברית. פעילות זו התבצעה בשני מסלולים מקבילים: במסלול אחד פעלה המערערת כסוכנת או נציגה של חברה אמריקאית שהיא עצמה עוסקת בין השאר בגיוס מדריכים למחנות קיץ. במסלול השני עמדה המערערת בקשר ישיר ובלתי אמצעי עם מחנות קיץ שונים בארצות הברית וגייסה עבורם מדריכים ישראלים.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

המערערת טיפלה בהיבטים שונים של גיוסם, קבלתם והכנתם של הצעירים הישראליים לקראת נסיעתם לחו"ל. בעבור מאמציה קיבלה המערערת עמלה מהחברה האמריקאית שלעיל (במסלול הראשון) או ממחנות הקיץ (במסלול השני) וזאת בגין כל צעיר ישראלי אשר שובץ כאיש סגל.

לטענת המערערת, עסקאות אלו חייבות במס ערך מוסף בשיעור אפס מכוח סעיף 30(א)(5) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "החוק") או לחלופין מכוח סעיף 30(א)(7) לחוק. עיקר טענתה הוא שהשירות שהיא סיפקה ניתן לתושבי חוץ בלבד וכלל לא לצעירים הישראליים אשר גויסו כאמור. המשיב סבור כי ניתן שירות גם למועמדים הישראליים וכי שירות זה ניתן בישראל, כך שנשללת תחולתם של סעיף 30(א)(5) ושל סעיף 30(א)(7) לחוק כאחד.

דין

המחלוקת בין הצדדים מתמקדת ביישומן, בנסיבות המקרה, של הסייג בסעיף 30(א)(5) ולפיו לא יחול שיעור מס אפס "כאשר נושא ההסכם הוא מתן השירות בפועל, נוסף על תושב החוץ, גם לתושב ישראל בישראל". המערערת מודה כי ייתכן שהמועמדים הפיקו הנאה "אגבית" ממתן השירות לחברה הזרה ולמחנות הקיץ, ואילו המשיב מודה כי אין במתן שירות זניח או בלתי ממשי גם לתושב ישראל כדי לשלול את הזכאות לשיעור מס אפס. המחלוקת נותרת אפוא בעיקר במישור העובדתי, כאשר הצדדים חלוקים למעשה בשתי שאלות אלו: (א) אילו פעולות נעשו עבור המועמדים הישראליים ולטובתם? (ב) האם פעולות אלו, מבחינת משקלן וחשיבותן, מגיעות לרף של "מתן שירות גם לתושב ישראל" אם לאו?

אף אם תיקון 23 לחוק נועד, בין השאר, להגביר את הוודאות והפשטות במלאכת יישום הוראות סעיף 30(א)(5), ערעור זה ואחרים כמוהו מדגימים כי המטרה האמורה לא הושגה במלואה, שהרי לפני התיקון, ועל פי הפסיקה הקודמת המשתקפת בעניין קסוטו, עסקו בשאלה "מיהו מקבל השירות העיקרי - תושב חוץ או תושב ישראל?".

לאחר התיקון, ועל כך אין כאן מחלוקת, אין נפקות "לדירוג" מקבלי השירות בין "עיקרי" ו"משניים" וכל עוד תושב ישראל נמנה עם מקבלי השירות, ולו כמקבל משני, לא יחול שיעור מס אפס. ואולם עתה עוסקים בשאלה האם מה שנעשה עבור התושב הישראלי כלל מהווה "שירות" או שמא העשייה לטובתו אינה "ממשית וישירה" מספיק (כדברי המשיב) כדי להוות שירות. אמנם מרכז הכובד של הסוגיה הועתק בעקבות תיקון 23, אך הקושי באבחנה וביישום לא נעלם בהכרח.

עם זאת, וכאן יש להסכים עם המשיב, אין ספק כי המחוקק התכוון להבהיר במסגרת תיקון 23 כי כאשר השירות הנבחן מיטיב באופן ממשי גם עם תושב ישראל, לא יחול מס בשיעור אפס אף אם התושב הישראלי הוא מקבל משני בלבד של השירות.

המסקנה העולה מחומר הראיות היא כי אכן ניתן שירות בעל משקל של ממש גם למועמדים הישראליים: המערערת "נפגשה" עם המועמד בכוח בשלוש הזדמנויות שונות: באסיפת ההסברה הראשונית, בראיון האישי (שאורכו כשעה) ובכינוס של המדריכים המשובצים לפני נסיעתם לארצות הברית. אמנם עצם קיומם של מפגשים אלה והתוכן המועבר בהם הוכתבו על ידי החברה הזרה (במסלול הראשון לפחות), אולם לדעתי אין בכך כדי לשלול את האפשרות המסתברת כי המפגשים הסבו תועלת גם למועמדים עצמם. נראה כי המפגשים נועדו לשרת הן את החברה הזרה, הן את מחנות הקיץ, והן את המועמדים עצמם.

בשלב הריאיון האישי בטרם התקבל המועמד למאגר המדריכים הנבחרים הוא מעביר את האחריות למציאת משרה מתאימה עבורו לידי החברה הזרה. אמנם אין התחייבות משפטית מצד המועמד להימנע מיצירת קשר עם מחנות קיץ באופן ישיר, אולם מחויבות מוסרית כנראה כן הייתה והיה מצופה ממנו לא לחפש מקום במחנה קיץ בכוחות עצמו משלב הריאיון אצל המערערת ואילך. נוסף על כך, על פי הסכם התכנית שני ההיבטים האחרונים אינם עולים בקנה אחד עם הצגת הדברים על ידי המערערת ולפיה תהליך הגיוס נעשה אך ורק עבור מחנות הקיץ, לבקשתם ולטובתם, ואין בו כל דאגה לאינטרסים של המועמדים.

בהסכם שנחתם בין המועמד לבין החברה הזרה בשלב הריאיון האישי, נקבע לגבי מועמדים אשר נבחרו למאגר עד לתאריך חמישה עשר במארס, כי החברה הזרה מבטיחה לשבצם במחנה כלשהו. יש להוסיף כי בתקנון ההתקשרות המוזכר לעיל אשר נחתם בין המועמד לבין המערערת אף נכתב (בסעיף 7) כי "במקרה ושיבוץ מועמד במחנה קיץ מסוים יבוטל ע"י מחנה הקיץ, טרם יציאתו לארצות הברית, תנסה [המערערת] למצוא למועמד מחנה קיץ אחר".

מהעדויות עולה כי אחת הסיבות העיקריות שבגללה לא נזקקו המועמדים הישראליים לעזרתה של המערערת בשלבי הגיוס והקבלה השונים הייתה הגישה הבלתי אמצעית שלהם לאתר האינטרנט של החברה הזרה. שם, באופן מקוון, הם

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מילאו את טופס הבקשה להתקבל למאגר (online application form) והזינו את המסמכים הנלווים הדרושים, ושם, באתר, הם יכלו לקבל ולמסור עדכונים לאורך התהליך.

במענה לשאלה "מדוע המדריכים פנו אליך ולא אל הקאמפ [מחנה הקיץ] ישירות?" השיב מנהל המערכת כי "אם הם היו פונים אליהם ישירות לא היו מקבלים אותם אלא היו מפנים אותם אלי מכיוון שהמחנה מעוניין שהמדריכים יעברו הליך מיון מסוים". נראה כי גם באמירה זו, מפי מנהל המערכת, יש כדי לחזק את המסקנה כי מדובר בשירות משולב, הניתן בעת ובעונה אחת לשני הצדדים ולא באיתור מועמדים חד סטרי (headhunting) המבוצע לתועלת המחנות המחפשים בלבד.

המערכת אף גורסת, כטענה חלופית, כי במקרה הנוכחי חלות הוראות סעיף 30(א)(7) לחוק מס ערך מוסף. לפי סעיף זה, המס יהיה בשיעור אפס על עסקה של "מתן שירות בחוץ לארץ בידי עוסק שמקום עיסוקו העיקרי הוא בישראל". אין כל בסיס לטיעון זה. בכל שלבי הגיוס, החל מפרסום התכנית בחודשי הסתיו וכלה בכינוס ההכנה בסמוך לקיץ, נמצאו המועמדים (רובם ככולם) בישראל וצרכו את שירותיה של המערכת כאן. בכך שונה המקרה הנוכחי לגמרי מהמקרה שנדון בעניין גווילי, ודין הטיעון לגבי סעיף 30(א)(7) להידחות.

תוצאה

הערעור נדחה. המערכת חויבה בהוצאות בסך 7,500 ש"ח.

ע"מ 37473/12, ניתן ביום 17.3.2016, המערכת: אמריקה ישראל קאמפ אקסצ'אנג' נ' מנהל מע"מ

ביטוח לאומי

שאלת התושבות של מנוח לעניין הזכאות לקבלת קצבת שאירים

עו"ד רו"ח (כלכלן) ארז בוקאי

בית הדין הארצי לעבודה פסק כי שאירי המנוח אינם זכאים לקצבת שאירים שעה שמרב הזיקות מלמד בצורה חד משמעית כי שנים רבות טרם פטירתו לא היה המנוח תושב ישראל, אלא תושב ארצות הברית.

השאלה המשפטית, הרקע העובדתי וטענות הצדדים

המנוח, יהודי יליד 1969, נולד בישראל, גדל והתחנך בה. המנוח שירת בצה"ל, לרבות שנתיים בשירות קבע. החל בשנת 1997 החל המנוח לעבוד בחו"ל והגיע לביקורים בארץ - לתקופות קצרות של כמה ימים. במהלך שהותו בארצות הברית הכיר המנוח את המערכת, ונישא לה בנישואין אזרחיים בשנת 1997. בשנת 2002 התגיירה המערכת וגיורה אושר בישראל. למערכת ניתנה תעודת זהות ואישור עולה לפי חוק השבות, התשי"א-1950. לאחר גיורה של המערכת נישא לה המנוח בירושלים. למנוח ולמערכת נולדו בארצות הברית שלושה ילדים, שהם המערערים 2-4. המנוח לא שב לישראל מאז שנת 2003.

לימים, חלה המנוח במחלת הסרטן ולצורך קבלת טיפולים רפואיים ביקש לחזור לישראל. לשם כך הסדיר המנוח את תשלום דמי הביטוח הלאומי עבור תקופת האכשרה כדי שיוכל לקבל טיפולים רפואיים מיד עם הגעתו לארץ; הוסדר מול משרד הפנים כי המנוח לא ייראה עריק בשל מצבו הרפואי; המנוח המציא את הסכמת בית החולים סורוקה לקבלו לטיפול. המנוח נערך להגעה לארץ בחודש מאי 2014, אך בשל התדרדרות במצבו הרפואי לא הותרה אפילו הטסה רפואית ולמרבית הצער הוא נפטר ביום 1.5.2014.

גופת המנוח הוטסה לישראל והוא נקבר כאן. המערכת והילדים הגישו למשיב (להלן: "המוסד") תביעה לקצבת שאירים, ונדחו מן הטעם שבעת פטירתו לא היה המנוח תושב ישראל. מכאן תביעת המערכת לבית הדין האזורי. בית

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

הדין האזורי דחה את התביעה, לאור העובדה כי בעת פטירתו לא היה המערער תושב ישראל. עוד דחה בית הדין האזורי את טענת המערערים המתבססת על כוונת המנוח לשוב לישראל.

דין

קביעת בית הדין האזורי, שלפיה בעת פטירתו לא היה המנוח תושב ישראל, מבוססת היטב בחומר הראיות, ומסקנותיו מבוססות היטב על ממצאים אלה ועל ההלכה הפסוקה. מבחן מרב הזיקות מלמד בצורה חד משמעית כי שנים רבות טרם פטירתו לא היה המנוח תושב ישראל, אלא תושב ארצות הברית. המנוח לא שהה בארץ מאז יום 7.4.2003, ושהותו בארצות הברית לא הייתה לרגל לימודים, מצב בריאותי או פרנסה. המנוח התגורר וחי בארצות הברית ושם היה מרכז חייו, עוד לפני שנת 2003. שירות בצה"ל, לרבות שירות קבע, אין בו כדי להקנות "תעודת ביטוח" ללא תאריך תפוגה למי שבחר להעתיק את חייו לארץ אחרת. אשר לטענת המערערים המבוססת על כוונתו של המנוח לעלות לישראל, מקובלת קביעת בית הדין האזורי כי בנסיבות העניין אין בכוונה זו, אפילו לוותה בצעדים ממשיים וקרובים, כדי להפוך את המנוח לתושב ישראל.

תוצאה

הערעור נדחה. לא נעשה צו להוצאות.

עב"ל 16895/15, ניתן ביום 29.3.2016, המערערים : ג' נחמיה המשיב: המל"ל

מומחי "חשבים" משיבים

מס הכנסה

הכרה בהוצאות שכירות דירת מגורים במקום מרוחק ממקום מגוריו של עצמאי

עצמאי שגר ביבנה קיבל עבודה בעכו. העצמאי שוכר דירה בעכו כדי להיות קרוב למקום עבודתו. בסופי שבוע, בחופשות וכדומה הוא חוזר למשפחתו ששגרה ביבנה.

השאלה:

האם הוצאות השכירות בגין הדירה בעכו מוכרות לצורכי המס?

עו"ד (רו"ח) רונן ארזי משיב:

סעיף 17(13) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") קובע כי נישום השוכר דירה באזור פיתוח, שנקבע ככזה על פי סעיף 11 לפקודה, לשם עבודת קבע באותו אזור, ובשל כך הוא אינו מתגורר עם משפחתו אשר היה גם עמה אילו לא עבד באזור הפיתוח, יוכל לנכות את דמי השכירות ששילם כהוצאה מותרת בניכוי מהכנסת עבודתו (הסעיף אינו עוסק בהכנסת משלח יד כעצמאי).

תקנות מס הכנסה (ניכויים בשל דמי לינה או שכירת דירה באזורי פיתוח), התשל"ז-1977 מגבילות את הסכום המותר בניכוי לסכום של 1,790 ש"ח בחודש לשנת המס 2015. כמו כן, משך הניכוי הוגבל לשלוש שנים.

לכן, כל עוד עכו נחשבת לאזור פיתוח, הוצאה זו תותר בניכוי במשך שלוש שנות עבודתו הראשונות של הנישום. אם העובד יפסיק לעבוד באזור הפיתוח במשך תקופה העולה על שנה, הוא יוכל ליהנות תקופת ניכוי נוספת של שלוש שנים.

יש להדגיש כי ההוצאה תותר בניכוי אף אם ייקבע כי הוצאה זו היא אינה הוצאה המשולבת בהליך ייצור ההכנסה, שכן סעיפיו הקטנים של סעיף 17 לפקודה קובעים הוצאות שהן "לרבות" אלה שעונות על סעיף 17 לפקודה. כך, למשל, הוצאות בניית מקלטים מותרות בניכוי, למרות שהן הוניות, וכך הוצאות הנוספות לשכירות דירה.

קשה יותר להצדיק ניכוי הוצאות לינה לפי הנתונים שלעיל מכוח תקנה 2 לתקנות מס הכנסה (ניכוי הוצאות מסוימות), התשל"ב-1972. הסיבה היא שתקנות אלה אינן יכולות להוסיף הוצאות שניתן לנכותן בסתירה להוראות סעיפים 17 לפקודה (הוצאה בייצור הכנסה). הלינה אינה חלק מהליך ייצור ההכנסה ואינה דרושה לשם כך (בדומה לנסיעה אל מקום העבודה וממנו, ובדומה להוצאות דומות אחרות – ראו סעיף 132(1) לפקודה), ומשכך ניתן לטעון שההוצאה אינה מותרת בניכוי. מנגד, ניתן לאמץ את עקרונות פסק הדין "ורד פרי" שהתיר בניכוי הוצאות מטפלות (תוך הרחבת הפסיקה מן העבר שהגבילה התרת ניכוי רק להוצאות שהן שלובות בהליך ייצור ההכנסה), ואולי על אף תיקון סעיף 132(1) לפקודה שבא בעקבות פסק דין זה.

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או ב"ירחון ידע למידע" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

מעסיק חייב למלא טופס 161 לעובד "שנעלם" גם אם חלף זמן רב מאז היעלמו

השאלה:

האם עובד "שנעלם" (חדל לבוא לעבודה) בשנת 2013 ודורש עכשיו לקבל טופס 161 זכאי לקבל אותו או שטופס 161 תקף רק לתקופה קצובה? אם עברה התקופה, מה עלינו לעשות עם העובד מבחינה חוקית - להפנות אותו אל חברת הביטוח?

יועץ מס קובי יתח משיב:

תחילה אבהיר כי על פי תקנות מס הכנסה (ניכוי ממשכורת ושכר עבודה), התשנ"ג-1993 (להלן: "התקנות") חלה על מעסיק חובה למלא טופס 161 ובו פירוט של סכום מענקי הפרישה ששילם לעובד לרבות סכומי פיצויים שהופקדו בקופה לפיצויים או לקצבה ושוחררו לטובתו.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מכיוון שבמקרה דן לכאורה העובד הוא בגדר "נעלם" הרי הכספים טרם שוחררו ולכן מיד עם בקשת העובד המעסיק חייב למלא את הטופס, גם בחלוף הזמן, כאמור על פי התקנות.

המשיב - שותף במשרד שטיינמץ, עמינח ושות' רואי חשבון, www.cpa.co.il

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

לפקיד השומה הזכות לבטל הסכם שומה בשל תניה הקבועה בו ומשהסכים הנישום לתניה זו אין לו זכות לערער על הביטול

השאלה:

הסכם שומה נחתם בין מייצג ומפקח. לאחר כשבוע המפקח חזר בו ואמר שסגן פקיד השומה אינו מאשר את ההסכם מכיוון שהפשרה שהושגה עם המייצג אינה מקובלת ויש להוציא שומה בסכום גבוה יותר. האם רשות המסים (מס הכנסה) רשאית לנקוט צעד כזה? חשוב לציין שלא התגלו עובדות חדשות.

עו"ד משה גבע משיב:

הסכם שומה בין נישום לרשות המסים מהווה הסכמה חוזית לכל דבר ועניין. בטופסי ההסכם הסטנדרטיים שעליהם חותמים עם מס הכנסה נכללת ההתניה הבאה: "לפקיד השומה הזכות לבטל את ההסכם תוך 90 יום מחתימת הנישום או בא כוחו". משום כך, משהסכים הנישום או מייצגו להתניה זו אין אפשרות לתקוף אותה.

מצד אחד ההתניה הזו הגיונית, כיוון שעבודת המפקח כפופה לאישור הדרגים שמעליו וייתכן שההסכם לא יאושר על ידם.

מצד שני הדבר מקומם כיוון שאין הדדיות בין מס הכנסה לנישום בעניין זה. הנישום אינו יכול להתחרט לאחר חתימתו והוא נתון לחסדיו של פקיד השומה, שיכול, אך בהחלט אינו חייב, להסכים לבקשה לביטול הסכם על פי שיקול דעתו ולפנים משורת הדין.

המשיב - עו"ד עצמאי, מומחה בתחום המסים ומרצה בנושאים משפטיים. חבר בוועדות מסים ומיסוי פלילי במחוז ת"א של לשכת עורכי הדין. לשעבר איש רשות המסים במגוון תפקידים מקצועיים וניהוליים moshe@gevalaw.co.il

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

הוצאות דמי שכירות למעביד ששוכר דירת מגורים לעובד החברה

השאלה:

חברה המנהלת מסעדה שוכרת דירת מגורים לעובד בסמוך למסעדה למגוריו של שף המסעדה, כדי שיהיה קרוב וזמין.

1. האם ההוצאה של המעביד ששוכר דירת מגורים לעובד, יכולה להיחשב הוצאה מוכרת לצורכי מס?

2. האם ישנן הוראות בעניין גובה שווי שיש לחייב את העובד בתלוש השכר? בגין דירת מגורים שהמעביד שוכר עבורו

רו"ח מעיין בן יוסף משיבה:

כשמעביד שוכר דירת מגורים לעובד - תחילה יש לבחון עבור מי מבין הצדדים גוברת טובת ההנאה: לטובת המעביד או לטובת העובד. נבחן את התשובה בשני המישורים:

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

א. טובת העובד גוברת - כלומר, הנהנה העיקרי מהדירה הוא העובד, טובת ההנאה ניתנה לעובד לצורכי נוחיותו ולשימושו. במקרה זה יראו בטובת ההנאה (דמי השכירות) הכנסת עבודה בידו שיש לזקוף בגינה שווי בתלוש השכר, ומשכך תהייה מוכרת לצורכי מס (ראו פס"ד ע"א 418/67 "דן אגודה שיתופית" ופס"ד 527/69 "הטכניון מכון טכנולוגי לישראל נ' מנהל מס שבח מקרקעין חיפה"). בהנחה כי החברה שוכרת את הדירה מצד לא קשור, יש לזקוף שווי לפי דמי השכירות החודשיים שנקבעו בחוזה.

ב. טובת המעביד גוברת - טובת ההנאה ניתנה לצורך מילוי תפקידו של העובד אצל המעביד וטובתו של המעביד גוברת. במקרה זה אין צורך לזקוף שווי בתלוש משכורת וכל ההוצאה תהיה מותרת בניכוי.

במקרה הנדון נראה כי טובת העובד גוברת, שכן שכירת הדירה נועדה לצורכי נוחיותו ושימושו של העובד, ומשכך יש לזקוף שווי וכל ההוצאה תהיה מותרת בניכוי.

עוד נציין כי מתן דירה ממעסיק לעובדו לשם מגורים אינה מקימה חיוב במע"מ, לאור הפטור הקיים בסעיף 131(1) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 בדבר השכרה למגורים.

המשיבה - מומחית מסים, מערכת "כל-מס"

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

משיכת כספי פנסיה על ידי תושב זר שהפקיד כספים כשכיר וכעצמאי

השאלה:

מהי חבות המס במקרים הבאים: 1. אדם שאינו תושב ישראל משנת 2001 ואשר לפני שעזב את ישראל הפקיד כספים לפנסיה כשכיר. האם המשיכה חייבת במס מקסימלי? 2. אדם שאינו תושב ישראל משנת 2001 ואשר לפני שעזב את ישראל הפקיד כספים לפנסיה באופן עצמאי (אף על פי שהיה שכיר) ולא דרש כל הטבה על כך היות שלא הגיש דוחות שנתיים אלא שילם מסים כשכיר דרך המשכורת. האם גם במקרה זה יחויב במס מקסימלי? אם בעת המשיכה חויב במס מקסימלי, האם ניתן לבקש את המסים שנוכו לו במקור בעת המשיכה?

רו"ח ישראל עזרא משיב:

לשאלה 1

משיכה בפטור ממס לתושב זר של יתרות תגמולים שהופקדו עד למועד עזיבתו את הארץ אפשרית במקרים הבאים: בגיל 60, אם פרש מעבודתו או צמצם את משרתו בשיעור של 50% לפחות;

כעבור שישה חודשים ממועד עזיבת העבודה, אם לאחר עזיבת העבודה לא החל לעבוד במקום עבודה אחר; כעבור 13 חודשים ממועד עזיבת העבודה, אם החל לעבוד במקום עבודה חדש שבו אין מפרישים עבורו כספים לתכניות פנסיוניות;

כעבור שישה חודשים ממועד עזיבת העבודה, אם החל להיות עצמאי.

ככלל, משיכה המוגדרת "משיכה שלא כדק"ן" על פי חוק הפיקוח על שירותים פיננסיים (קופות גמל), התשס"ה-2005 (להלן: "החוק") חייבת בניכוי מס במקור של 35% על יתרת החיסכון (קרן ותשואה) או בשיעור המס השולי של העמית, הגבוה מביניהם.

לשאלה 2

ככלל, יתרת חיסכון הנובעת מהפקדות במעמד "עצמאי" לתושב חוץ שהיה תושב ישראל עד למועד עזיבתו את הארץ ניתנת למשיכה בפטור ממס במקרים הבאים:

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

בגיל 60 ובלבד שחלפו חמש שנים מיום שהחל להפקיד כספים באותה התכנית.

גם במקרה זה, משיכה המוגדרת "משיכה שלא כדף" על פי החוק חייבת בניכוי מס במקור של 35% על יתרת החיטכון (קרן ותשואה) או בשיעור המס השולי של העמית, הגבוה מביניהם. כדי לקבל את עודף המס שנוכה יש להגיש דוח מס להחזר.

המשיב - רואה חשבון בעל רישיון של יועץ פנסיוני ומומחה במיסוי פנסיוני. בעלים ומנכ"ל משותף בחברת סמארט פנסיה - המרכז לתכנון הפרישה בע"מ (www.SmartPensia.co.il) העוסקת, בין היתר, בייעוץ ובתכנון פרישה לפנסיה בהיבטים הכלכליים, הפנסיוניים והמיסויים ובייעוץ למעסיקים בהיבטים הפנסיוניים

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות יעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

מס ערך מוסף

שירותי השכרת אופניים וסירוי גיפים שנותן בית מלון לתיירים מחו"ל

בית מלון מספק לתיירים מחו"ל שירותים שונים, כמו השכרת אופניים וסירוי גיפים.

השאלה:

האם על שירותים אלה חל מע"מ בשיעור אפס?

רו"ח שלמה הררי משיב:

סעיף 30(א)(8) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן: "חוק מע"מ") ותקנה 12 לתקנות מס ערך מוסף, התשל"ו-1976 (להלן: "התקנות") דנים בסוגיית חבות המע"מ בשירותים שבית מלון מספק לתיירים מחו"ל, שירותים כמו השכרת אופניים וסירוי גיפים, וקובעים כי שירותים אלה יחויבו במע"מ בשיעור מלא.

ואולם, מפסק הדין "החוויה הישראלית" ניתן להבין ששירותים שניתנו לתיירים בבית מלון אגב לינה יכולים ליהנות ממע"מ בשיעור אפס.

לדעתי, על אף הפסיקה שלעיל, יש לחייב במע"מ מלא שירותים כמו השכרת אופניים וסירוי גיפים לתיירים.

לכאורה ניתן ללמוד שסירוי של תייר ברכב פרטי (לא אופניים) יחויב במע"מ בשיעור אפס. אך תקנה 12 לתקנות מוסיפה דרישות טכניות בנושא ומציינת שלעניין ארוחות שהכין עוסק אחר בעבור המסיע ניתן ליהנות ממע"מ בשיעור אפס.

נראה כי בגין הסעות ברכב פרטי המסיע יכול לחייב את המלון במע"מ בשיעור מלא, והמלון יקזז את מלוא התשומות ויחייב את התייר במע"מ בשיעור אפס מכוח סעיף 30(א)(8)(ב)(2) לחוק.

אך בענייננו עלולה לעלות בעיה, מכיוון שבהגדרת "רכב פרטי" שבתקנה 1 לתקנות ממועט גיפ המועסק דרך קבע בתנאי שדה.

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בירחון "ידע למידע" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות יעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות יעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

ביטוח לאומי

מרצים, פרילנסרים ונותני שירותים המדווחים לביטוח לאומי מכוח צו סיווג מבוטחים – זכאים לדמי אבטלה ולדמי פשיטת רגל

נותני שירותים מסוימים שחוסים תחת צו סיווג מבוטחים. כגון: מרצה שנותן הרצאות לאוניברסיטה, פרילנסרים שכותבים מאמרים, מורי דרך וכדומה.

על פי החוק עובדים כאלה מדווחים בידי מקבל השירות בטופס 102 והם מבוטחים כעובדים שכירים ודינם לעניין הדיווח בביטוח לאומי הוא כדין עובד שכיר אף על פי שאין יחסי עובד מעביד בין נותן השירות למקבל השירות.

השאלה:

האם עובדים אלה זכאים לגמלאות הביטוח הלאומי כגון דמי אבטלה ודמי פשיטת רגל כמו עובדים שכירים?

חיים חיטמן משיב:

נותני שירותים כגון מרצה, פרילנסר ואחרים שנכנסים לתחולת צו הביטוח הלאומי (סיווג מבוטחים וקביעת מעבידים), התש"ל"ב-1972 נחשבים לעובדים שכירים לעניין חוק הביטוח הלאומי (נוסח משולב), התשנ"ה-1995 על כל המשתמע מכך, לרבות זכאות לגמלאות, לדמי אבטלה או לזכויות עובדים בפשיטות רגל ופירוקי תאגיד. מקבל השירות נחשב למעבידם אך ורק לעניין הדיווח למוסד לביטוח לאומי. הדיווח נעשה בטופס 102 והתשלום נמנה עם סך כל השכר המדווח למוסד לביטוח לאומי של כלל העובדים השכירים של אותו מעביד בטופס 102 החודשי.

פעם ברבעון מגישים המעסיקים למוסד לביטוח לאומי טופס 652 שבו מדווח שכרם של נותני שירות כמו מרצה, מורה דרך ויתר המבוטחים שנכללים בצו סיווג מבוטחים, ומנוכים דמי הביטוח מאותם מקבלי השירות.

מכך יוצא שאותם נותני שירותים, מרצה, פרילנסר ואחרים, צוברים תקופת ביטוח המזכה אותם בגמלאות שונות לרבות דמי אבטלה, כל זאת כפוף לתנאי סף נוספים המחייבים קבלת דמי אבטלה.

המשיב - ממשד ארצי, חיבה את אלמקייס פתרונות מיסוי בע"מ

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או ב"ירחון ידע למידע" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

רואי חשבון ועורכי דין

המקרים שבהם על עורך דין או רואה חשבון למלא טופס הכרת לקוח

השאלה:

א. מהו התוקף של תיקון 13 לחוק לאיסור הלבנת הון? מתי אני אמור למלא את טופס הכרת הלקוח (לגבי לקוחות שקלטתי במשרדי החל ביום 02/09/2015)?

ב. האם אני מחויב למלא את הטופס לכל הלקוחות (עצמאים, עוסקים פטורים, מבקשי החזרי מס, ייעוץ כלכלי, חוות דעת משפטית וכד')?

עו"ד אורי גולדמן משיב:

אלה אמנם שאלות כלליות למדי, אך אענה בקצרה, שכן כל התשובות נמצאות בתיקון 13 לחוק איסור הלבנת הון, התש"ס-2000 (להלן: "חוק איסור הלבנת הון") ובצו שהותקן מכוחו והן אף מרוכזות באתר האינטרנט של "הממונה על נותני שירות עסקי".

החל ביום 2.9.2015 הנך נדרש להחתיים את הלקוח על טופס 'הכר את הלקוח' (נוסף על לחובות נוספות המנויות בחקיקה כאמור) במקרים שבהם אתה "נותן שירות עסקי" כעורך דין או כרואה חשבון, דהיינו שירות המוגדר אך ורק כאחד מהשירותים שלהלן, במסגרת שירות מקצועי מטעמך:

1. קנייה/מכירה/ חכירה לדורות של נדל"ן;
 2. קנייה/מכירה של עסק;
 3. ניהול נכסי הלקוח, ובכלל זה ניהול כספים, ניירות ערך ונדל"ן, וכן ניהול חשבונות של לקוח בתאגיד בנקאי או באחד מהגופים המנויים בפרטים 1 עד 4 ו-6 לתוספת השלישית לחוק;
 4. קבלה, החזקה או העברה של כספים לצורך הקמה או ניהול של תאגיד;
 5. הקמה או ניהול של תאגיד, עסק או נאמנות לאחר;
- על הפעולות שאינן מנויות עם הפעולות המחייבות כאמור, אינך צריך לדרוש מהלקוח למלא את הטופס האמור, ו/או להעריך סיכון לעבירות על חוק איסור הלבנת הון.

המשיב – משרד גולדמן ושות' עורכי דין

התשובות אינן מהוות תחליף לייעוץ משפטי, ואין המומחים המשיבים או המערכת אחראים לתוצאות השימוש בהן. אין במידע המופיע באתר "כל מס" או בשירות הניתן למנויי האתר כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטי ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים

טבלאות

מס הכנסה

החייבים בניהול מערכת חשבונות כפולה על פי הוראות ניהול ספרים

פירוט העוסקים החייבים בניהול מערכת חשבונות כפולה בשנת המס 2016 בהתאם להוראות מס הכנסה - ניהול פנקסי חשבונות

מספר עובדים מועסקים	מחזור	ענף
או מעסיקים 18 עובדים ומעלה	מחזור עולה על 3,800,000 ש"ח	תוספת א' - יצרנים
או מעסיקים 4 עובדים ומעלה	מחזור עולה על 3,800,000 ש"ח (סיטונאי סיגריות ומוצרי טבק מחזור עולה על 6,333,333)	תוספת ב' - סיטונאים
או מעסיקים 7 עובדים ומעלה	מחזור עולה על 3,800,000 ש"ח	תוספת ג' - קמעונאים
	עלות הבנייה או מחזור עסקיהם עולה על 3,800,000 ש"ח	תוספת ד' - קבלנים
	בעל בית-ספר לנהיגה שיש לו הכנסה מהפעלת 5 כלי רכב ללימוד נהיגה או יותר	תוספת ז' - בעלי בתי ספר לנהיגה
	בעל בית-ספר שמספר תלמידיו הממוצע עולה על 150	תוספת ח' - בעלי בתי ספר
	סוחרי מקרקעין - המחזור בתוספת עלות המלאי עלה על 11,400,000 ש"ח או מתווכי מקרקעין שעמלתם השנתית עולה על 620,000 ש"ח ;	תוספת ט' - סוחרי מקרקעין ומתווכי מקרקעין
	סוחרי רכב - המחזור עולה על 11,400,000 ש"ח, או מתווך רכב שעמלתו השנתית עולה על 460,000 ש"ח	תוספת י' - סוחרי רכב ומתווכי רכב
	נותני שירותים - מחזור עולה על 2,150,000 ש"ח ; מוסכים - מחזור עולה על 2,950,000 ש"ח	תוספת י"א - נותני שירותים ואחרים
	מחזורו בחקלאות עולה על 5,100,000 ש"ח	תוספת י"ב - חקלאים
	בעל תחנת דלק העוסק במכירת דלק ובמתן שירותי סיכה או רחיצה, או בעל תחנת דלק העוסק במכירת דלק בלבד	תוספת י"ד - בעלי תחנות דלק
	סוכן של חברת ביטוח המורשה להדפסת פוליסות ביטוח.	תוספת ט"ו - סוכנות ביטוח
	יהלומן - שעסקו או חלק מעסקו עיבוד, מסחר ותיווך ביהלומים או באבני חן ; למעט יהלומן שעיקר עיסוקו עיבוד יהלומים מחומר גלם של אחרים או תיווך ביהלומים	תוספת ט"ז - יהלומנים

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

שיעורי מס ומדרגות המס לשנת המס 2016

שיעורי המס ממשכורת חודשית ושנתית על הכנסה מיגיעה אישית החל מינואר 2016

שיעור המס	הכנסה שנתית (יגיעה אישית)	שיעור המס	הכנסה חודשית (יגיעה אישית)
10%	עד 62,640	10%	עד 5,220
14%	מ-62,241 עד 107,040	14%	מ-5,221 עד 8,920
21%	מ-107,041 עד 166,320	21%	מ-8,921 עד 13,860
31%	מ-166,321 עד 237,600	31%	מ-13,861 עד 19,800
34%	מ-237,601 עד 496,920	34%	מ-19,801 עד 41,410
48%	מכל שקל נוסף	48%	מכל שקל נוסף

שיעורי מס על הכנסה שאינה מיגיעה אישית לשנת 2016

שיעור המס	הכנסה שנתית (לא מיגיעה אישית)	שיעור המס	הכנסה חודשית (לא מיגיעה אישית)
31%	עד 237,600	31%	עד 19,800
34%	מ-237,601 עד 496,920	34%	מ-19,801 עד 41,410
48%	מכל שקל נוסף	48%	מכל שקל נוסף

נקודת זיכוי חודשית = 216 ש"ח החל מ-1 בינואר 2016 נקודת זיכוי שנתית = 2,592 ש"ח

מס נוסף על הכנסות גבוהות - יחיד שהכנסתו עלתה על 66,960 ש"ח בחודש ו- 803,520 ש"ח

קרן השתלמות לבעל שליטה - סכומים ושיעורים להפקדה

תשלומי העובד		תשלומי מעביד-תקרת הוצאה		משכורת קובעת	שנת מס
סכום	%	סכום	%		
2,828	1.5%	8,485	4.5%	188,544	2016
2,828	1.5%	8,485	4.5%	188,544	2015

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

תקרות ההפקדות בקופות גמל וקרנות השתלמות

2016 בש"ח לחודש	סעיף בפקודה או בתקנות	
4,106		קצבה מזכה פטור מקצבה מזכה לפי סעיף 9א לפקודה 49% בגין השנים 2019 - 2016
8,700	47(א)(1) לפקודה	הכנסה מזכה שהיא הכנסת עבודה
12,200	47(א)(1) לפקודה	הכנסה מזכה שאינה הכנסת עבודה - למי שיש הכנסת עבודה - בניכוי הכנסת עבודה או 8,700 בשנת המס 2016 לפני הנמוך
21,750	47(א)(5)(2)	הכנסה מזכה לקצבה
8,700	47(א)(3) ו-5	הכנסה לעמית עצמאי
168	45(ד)	זיכוי בעד דמי ביטוח ותגמולים - הסכום לפי סעיף
168	45(ה)	הסכום לפי סעיף
17,400	45(ה)(ב)	עמית מוטב שלא הייתה לו בשנת המס הכנסה מבוטחת - 5% מהכנסתו החייבת עד לסכום של
15,712		משכורת מרבית שההפרשה בעדה לקרן השתלמות פטורה ממס בעת ההפרשה
261,000		הכנסה קובעת (קרן השתלמות לעצמאי)
18,240	9(א16) ו-9(ב16)	הפקדה מוטבת
4,650		שכר מינימום לצורך משיכה מקופת גמל בפטור
12,230	32(9)(א)(2)	ההפרשה לקופת גמל לקצבה או לפיצויים עבור בעל שליטה המוכרת לחברה בשנת המס
23,660	3(ה3)	השכר הממוצע במשק - 2.5 פעמים השכר הממוצע במשק לצורך הפקדות לקצבה(**)

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיות ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

ביטוח לאומי

ניכוי דמי ביטוח מעצמאים, מינואר 2016 ואילך

ניכוי דמי ביטוח מעצמאים, מינואר 2016 ואילך								
עובד עצמאי מעל לגיל שמקבל ק' ז'		עובד עצמאי בגיל המותנה שאינו מקבל ק' ז'		לעל"ע		עובד עצמאי		ענף
מלא עד 60% ש"מ	מלא עד 43,240	מלא עד 60% ש"מ	מלא עד 43,240	מלא עד 60% ש"מ	מלא עד 43,240	מלא עד 60% ש"מ	מלא עד 43,240	
5,678	5,678	5,678	5,678	5,678	5,678	5,678	5,678	סה"כ לענפי ב"ל
0.39	0.68	5.55	9.29	4.61	7.00	6.72	11.23	ד"ב בריאות
-----	-----	3.10	5.00	5.00	5.00	3.10	5.00	סה"כ כללי
0.39	0.68	8.65	14.29	9.61	12.00	9.82	16.23	

ניכוי דמי ביטוח מעובדים שכירים מינואר 2016 ואילך

החל מ-1.1.2016 חלו שינויים בשיעור דמי הביטוח בחלקו של המעסיק / מעביד בשיעור המלא בלבד. ניכוי דמי ביטוח מהמעביד על השיעור המלא הוא 7.50% במקום 7.25% עד 31.12.2015

חלק המעביד (באחוזים)	חלק העובד - באחוזים			חלק העובד - בש"ח	חודש
סה"כ	סה"כ	ביטוח בריאות	ביטוח לאומי	תקרה מופחתת/מלאה	
3.45	3.50	3.10	0.40	עד 5,678	1/2016
7.50	12.00	5.00	7.00	מ-5,678 עד 43,240	
3.45	3.50	3.10	0.40	עד 5,556	1/2015
7.25	12.00	5.00	7.00	מ-5,556 עד 43,240	

תקרת ההכנסה המזכה שאינה פוגעת בקבלת קצבת זקנה

1.1.2015- החל ב-	1.1.2016- החל ב-	תקרת הכנסה מעבודה שאינה פוגעת בקצבת הזקנה
ש"ח לחודש	ש"ח לחודש	
5,278	5,394	מקבל קצבת יחיד
7,038	7,193	מקבל קצבה עם בן/בת זוג תלוי
648	662	בגין כל תלוי נוסף

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיים ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.

מס ערך מוסף

מחזור עסקאות של עוסק פטור

מיום	הסכום בש"ח
1.1.16	99,006
1.1.15	100,000 ש"ח עודכן על פי עדכון סכומים באתר מע"מ (בתחילת ינואר 2015 פורסם ע"י רשות המסים 79,482 ש"ח. הסכום שונה ל-100,000 באמצע שנת המס 2015 רטרואקטיבית מ-1.1.2014).

החזר עודף מס תשומות בבנקים

תקנה 23(ג) לתקנות מס ערך מוסף קובעת כי דו"ח תקופתי שיש בו עודף מס תשומות בסכום של עד 18,561 שקלים חדשים ומעלה ניתן להגיש בסניף הבנק ואילו דו"ח תקופתי שיש בו עודף מס תשומות בסכום שמעל 18,561 ש"ח יוגש לאחד ממשרדי מס ערך מוסף

הגשת דו"ח

23. (א) דו"ח תקופתי של עוסק יוגש לפי טופס ובמספר עותקים שקבע המנהל, ורשאי הוא לקבוע טפסים שונים לגבי דו"חות בהם יש עודף מס תשומות; העוסק ימלא בדו"ח את כל הפרטים הנדרשים ויחתום אישית במקום המיועד לכך, ואם נבצר ממנו לחתום אישית יחתם הדו"ח בידי בא כוחו של העוסק, תוך ציון שמו ותפקידו של בא הכוח והעובדה שהעוסק הסמיכו לחתום על הדו"ח בשמו; עוסק שהוא חבר-בני-אדם יציין ליד החתימה שם החותם ותפקידו.

(ב) (1) הדו"ח התקופתי יוגש, בצירוף התשלום הנובע ממנו אם נובע כך, לאחד מסניפי הבנקים האמורים בתוספת השלישית, בשעות הבנק המקובלות;

(2) הגשת הדו"ח תהא בחתימת הקופאי וחותרמת הבנק על גבי הדו"ח ועל העתק, או על ספח של הדו"ח, לפי הענין; החתימה והחותמת על ההעתק או על הספח יהיו ראייה לקבלת הדו"ח, ואם נבע תשלום מן הדו"ח - גם על התשלום.

(ג) על אף האמור בתקנת משנה (ב), דו"ח תקופתי שיש בו עודף מס תשומות בסכום של 18,636 שקלים חדשים ומעלה, יוגש לאחד ממשרדי מס ערך מוסף המפורטים בתוספת לתקנות מס ערך מוסף (רישום), תשל"ו-1976, אשר בו רשום העוסק; ואולם מייצג כמשמעותו בסעיף 143א לחוק, הקשור במישרין למחשב של שירות עיבודים ממוכנים שליד משרד האוצר, יוכל להזין למחשב דוחות להחזר בכל סכום, ובלבד שיפורטו בהם התשומות שהם כוללים.

(c) כל הזכויות שמורות לחברת חשבים ה.פ.ו. מידע עסקי בע"מ. אין במידע המופיע כדי להוות ייעוץ משפטי ו/או תחליף לייעוץ משפטי ואין באמור כדי להוות מענה לנסיבות מקרה קונקרטיות ו/או ספציפיות, לחוות דעה או להביע עמדה ביחס למקרה מסוים אין להעתיק, להדפיס, לפרסם, לערוך, לשנות או להסיר שום מידע המופיע במסמך זה כפי שהועבר מחברת חשבים, באופן מלא או חלקי, ללא רשות מראש ובכתב מחברת חשבים והכותבים עצמם.