



דיבידנד - אילוץ חלוקת רווחים לא מחולקים, סעיף 77 לפקודה (חוזר 20/2018)

חברים נכבדים אנו מתכבדים לפרסם בזאת את מבזק מס מספר 765

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

דיבידנד - אילוץ חלוקת רווחים לא מחולקים, סעיף 77 לפקודה (חוזר 20/2018)

מיסוי בינלאומי

נמשכת מגמת הפחתת מס החברות באירופה

מיסוי מקרקעין

סיחור אופציה ייחודית לקבוצת רכישה, אינו מביא ל"עסקה" מלאה בידי הגורם המסחר, ולכפל מס רכישה

ביטוח לאומי

שתי תאונות עבודה במהלך השנה "נחסמו" על ידי הביטוח הלאומי - ביה"ד קבע בסיס הכנסה שונה לכל פגיעה

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ

במסגרת "חוק ההתייעלות" - תוקן סעיף 77 לפקודה, המאפשר למנהל רשות המיסים להורות על קביעת רווחים לא מחולקים מסוימים של חברת מעטים, כדיבידנד בידי בעלי המניות. (ראה מבזקנו מס' 690).

נזכיר בנקודות את עיקרי הסעיף:

חברת מעטים.

החברה לא חילקה דיבידנד בשיעור של 50% לפחות מתוך רווחיה לשנת מס פלוניית.

רווחים - הכנסה חייבת, בתוספת פטורה ושבח, בניכוי מס, ודיבידנדים שחולקו.

לא כולל רווחים חשבונאיים ובמגבלת חלוקה אפשרית לפי חוק החברות.

חלפו 5 שנים מתום שנת המס הפלוניית.

רווחי החברה הצבורים (לתום שנת המס הפלוניית) עולים על 5 מ' ₪.

חלוקת רווחים לא תפגע בחברה ובפעילותה.

המנהל חייב להתייעץ עם וועדה שרובה חיצוניים, תוך מתן זכות שימוע.

ככל שהוועדה אישרה, המנהל רשאי להורות, כי יראו ב- 50% מרווחיה של חברה לשנת מס הפלוניית לאחר שהופחת מהם סכום הדיבידנד שחולק מהם לאורך השנים, כאילו חולקו ("עכשיו") כדיבידנד.

ובתנאי כי לאחר החלוקה לא יפחתו הרווחים הנצברים לתום אותה שנה ולתום שנת המס שקדמה לה מ-3 מ' ₪.

בעלי המניות יחויבו במס כאילו קבלו דיבידנד.

ביום 31.12.2018 פרסמה הרשות חוזר 20/2018 העוסק בנדון.

אמנם החוזר אינו ארוך ומובאות בו כמה וכמה דוגמאות, ואולם - כולן פשטניות למדי ואינן מתמודדות עם סוגיות מורכבות - מחיי היומיום.

מצאנו לנכון להדגיש מס' נקודות העולות מהחוזר או מהחוק, והארורות שלנו לגביהן, ככל שישנן:

א. כאשר בסופו של תהליך קובע המנהל כי יראו רווחים מסוימים כמחולקים כדיבידנד לבעלי המניות, הקביעה השומתית תקבע ככלל לשנה שקדמה למועד החלטת המנהל.

עם זאת חיובי ריבית והצמדה בגין חוב המס בגין הדיבידנד שנקבע כאמור, יחול לפי החוזר מיום קביעת המנהל ואילך בלבד.

ב. בשנת 2019 יכול המנהל לבחון אילוץ חלוקה של רווחים שטרם חולקו עד וכולל שנת 2013 וקודם בלבד. לא ניתן בשנת 2019 לאלץ חלוקת רווחים מהשנים 2014 ואילך.

ג. אמנם הסעיף מתייחס לחסם של 5 מיליון עודפים מצטברים מאז ומעולם ולכאורה יתאפשר אילוץ חלוקה רטרואקטיבית מאז ומעולם, ואולם הסעיף מחייב בחינת שנת מס ספציפית ורק לגביה להוציא שומת חלוקה על ה"דיבידנד" שלא חולק.

לדעתנו ככל שעודפי החברה הינם משנים ישנות לגביהן אין תיעוד או ספרים, בעוד שבשנים ה"שוטפות" הפעילות זניחה, לא תהא מלאכתו של המנהל קלה באילוץ רווחים, אף שישנם עודפים בסכומים גבוהים, זאת שמא חולקו מהם דיבידנדים לפני עשורים, והעודפים הקיימים כיום הינו "הנטו" לאחר חלוקה "מספקת".

ד. החוזר קובע כי תינתן זכות השימוע בפני הוועדה, תינתן זכות שימוע בפני המנהל, וכי על קביעתו לבסוף יחולו הליכי השומה הרגילים, לרבות השגה וערעור.

ה. נעיר כי ראוי שהחלטות הוועדה ינוהלו בשקיפות ויפורסמו לציבור כבהחלטות וועדות הכופר.

בחוזר מופיעים מספר מאפיינים שישקלו ע"י המנהל בבואו להחליט אם יש מקום לקביעת חלוקה או "להניח" לחברה הנבחנת, על עודפיה הניכרים. נתייחס לחלקם:

1. האם החברה מפעילה עסק בעל פעילות ריאלית ממשית, ורווחי החברה משמשים את העסק. ככל שכך הוא, לא יופעל הסעיף.



רכישת נכסים המשמשים את בעלי המניות, או מתן הלוואות לבעלי המניות (גם כשלא חל (1ט)3), "הוצאות החברה לתועלתם האישית של בעלי המניות" (באמת ??), הלוואות לחברות קשורות שאינן לצרכי העסק או ללא קשר איתו (ולשם מה נקבע (1ט)3 (?), והאחרון והמרגיז מכולם: "רכישת ני"ע (נניח) או נכסים אחרים ללא כל קשר עם העסק"

לשם מה הובאה אמרת הסל הזו? רק עימותים יצמחו ממנה !! ונסביר:

בדיונים בין הלשכות המקצועיות לנציגי רשות המיסים לרבות מנהל הרשות, במסגרת קדם חקיקת חוק ההתייעלות - וכך עלה התיקון לוועדת הכספים - נאמר והוסכם במפורש על דעת הרשות כי כדוגמא, חברה שתשקיע את רווחיה ברכישת קומה בבניין משרדים ותהנה מדמי שכירות - לא תוכנס להוראת הסעיף, ולא תאולץ לחלק את רווחיה אלו. גם אם אין כלל מדובר בעסק!!

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטן) ישי חיבה ולרו"ח (משפטנית) ענבל שני, ממשרדנו.

מיסוי בינלאומי - נמשכת מגמת הפחתת מס החברות באירופה

החדשים, כל תחומי הפעילות מזכים בהטבות האמורות.

נזכיר כי על מיקרו-חברה מוטל מס חברות מהמחזור בשיעור של 1% בלבד לחברה המעסיקה לפחות עובד אחד, ו- 3% בלבד לגבי חברה שאינה מעסיקה עובדים (זאת, במקום מס החברות הרגיל בשיעור של 16%).

פולין: שיעור מס החברות בפולין הוא 19%. עם זאת, "חברות קטנות", קרי חברות שמחזור עיסוקן אינו עולה על 1.2 מיליון אירו, כפופות למס מופחת בשיעור של 15%. בדומה לרומניה, גם בפולין משטר המס המיטיב עבר "מתחת פנים": החל מ- 1/1/2019, שיעור המס המיטיב ירד לכדי 9% בלבד, מה שמציב את פולין כמדינה בעלת אחד משיעורי המס הנמוכים באירופה. בנוסף, החל משנת 2020, תקרת המחזור תוגדל מ- 1.2 מיליון אירו ל- 2 מיליון אירו.

ראשית: מניין צץ עניין העסק? היכן נכתב או נאמר בפקודה שחברה בעלת עודפים שאין לה "עסק" - חשופה בהכרח לאילוץ חלוקת רווחים? אנו חלוקים על כך לחלוטין.

בנוסף בסיפא של המבחן מובהר כי פעילות של "עסק ראלי ממש" אינה מעניקה חסינות נגד הפעלת הסעיף וכי ככל שימצא שהיקף העסק הינו מצומצם יחסית לסכום הרווחים הנצברים, עלול הסעיף לחול.

2. החזקת הרווחים במזומנים בקופה, יהא סממן ליישום הסעיף. כמה מן הרווחים הנצברים ניתן להשאיר/להשקיע בנכסים נזילים? - והחוזר מוסיף "או בצורה נזילה אחרת למעלה מהמידה הדרושה..." וכי מי יהיה חכם לשפוט מהי המידה הדרושה אם לא החברה עצמה ומנהליה?

3. "בחינת השימוש ברווחי החברה תעשה לגבי חמש השנים שלאחר תום שנת המס (הנבחנת) הרלוונטית"

4. ומה לגבי חברה שלא הותירה את רווחיה במזומן או בנכסים נזילים? החוזר מתאר כמה חלופות "שאינן מספקות" את רשות המיסים, כגון:

על רקע מגמת הפחתת מס החברות בעולם בכלל ובארה"ב בפרט, ברצוננו לעדכן ולהזכיר במבזק זה באשר להפחתות בשיעורי מס החברות במדינות שונות בעולם. בחלק מהמדינות, מדובר בהפחתת מס חברות לחברות קטנות ובינוניות, ובחלקן מדובר בהפחתה גורפת של מס החברות.

רומניה: כבר החל משנת המס 2018, שופר משטר המס המיטיב ממילא, החל על "מיקרו חברה" (ראו מבזקנו מס' 686), כמפורט להלן: המשטר המיטיב עודכן וחל על חברה שמחזור הכנסתה אינו עולה על מיליון אירו בשנה (עד 2017: 500 אלפי אירו בלבד). בנוסף, הוסרו המגבלות אשר חריגו חברות הפועלות בתחומים מסוימים כגון: ייעוץ, ניהול, בנקאות, ביטוח, שוק ההון. כלומר, בהתאם לכללים

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



יוון: נקבעה הפחתה הדרגתית בשיעורי מס החברות משיעור של 29% ועד ל- 25%: ב- 2019 שיעור מס החברות יהא 28%, ב- 2020 - 27%, ב- 2021 - 26% והחל משנת 2022 - 25% בלבד (שיעור מס החברות החל על מוסדות אשראי נותר 29%).

הולנד: הולנד מצטרפת למגמה עם הפחתה הדרגתית במס החברות כדלקמן: כיום - 20% (על הכנסה חייבת בגובה 200,000 אירו) ו- 25% (על חלק ההכנסה החייבת העולה על 200,000 אירו); בשנת 2019 - 15% ו- 20.5%, בהתאמה; בשנת 2020 - 16.5% ו- 22.55%, בהתאמה; בשנת 2021 - 15% ו- 20.5%, בהתאמה.

צרפת: נזכיר כי הוחלט על הפחתה מהותית בשיעורי מס החברות משיעור של 33.33% ועד ל- 25%, שתיכנס לתוקף בהדרגה עד שנת 2022 (ראה מבזקנו מס' 746).

בריטניה: גם בבריטניה, הפחתת שיעור מס החברות שנקבעה כבר בשנים 2015 ו- 2016, ממשיכה להיות מיושמת (ראה מבזקנו מס' 637): החל משנת המס 2020 (המתחילה ב- 1 באפריל 2020) יחול מס בשיעור של 17% בלבד (כיום - 19%).

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרונ"ח (עו"ד) גדי אלימי ועו"ד דני פינק ושאר חברי הצוות הבינלאומי, ממשרדנו.

מיסוי מקרקעין - סיחור אופציה ייחודית לקבוצת רכישה, אינו מביא ל"עסקה" מלאה בידי הגורם המסחר, ולכפל מס רכישה כ"תושב"

ביום 2.1.2019 ניתן פסק דינה של וועדת הערר בעניינה של חברת מיראזי (ע"מ 21262-10-17) (להלן - "העוררת") אשר קבע כי לא יראו בעוררת אשר סיחרה "אופציה ייחודית" (לפי סעיף 49 לחוק) לחברי קבוצת רוכשים, כאילו היא עצמה רכשה ראשית את הקרקע, ורק לאחר מכן מכרה אותה לחברי הקבוצה.

מפאת חשיבות הפסק והשלכתו הרחבתית, נאריך ונרבה לצטט, ואנו מתנצלים מראש בפני קוראינו. העוררת חתמה בחודש 11.2015 עם בעלת קרקע שני הסכמי אופציה לרכישת מקרקעין. בכל אחד מהם הוענקה לעוררת אופציה סחירה, ייחודית ובלתי חוזרת לרכישת שני שטחי מקרקעין. האופציה ניתנה לתקופה של 6 חודשים. הסכמי האופציה אפשרו

לעוררת או למי שתסוחר אליו האופציה לממש את האופציה רק באופן של רכישת כל שטח המקרקעין נשוא הסכם האופציה או ברכישה של שטח קרקע בהיקף מינימלי שהוגדר בהסכמי האופציה. הסכמי האופציות דווחו למנהל, כדין.

ב- 2.2016 ו- 6.2016 חתמה העוררת עם קבוצת יחידים על הסכמים לסיחור האופציה, ועל "הסכמי מכר למימוש האופציה". באותם תאריכים ממש חתמו קבוצת הרוכשים עם בעלת הקרקע, על הסכמי מימוש האופציה ורכישת יחיד קבוצת הרוכשים חתמו על הסכמי שיתוף המסדירים את מערכת היחסים בינם לבין עצמם. העוררת השיאה רווח יפה בין עלות האופציות שרכשה

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



מבנה העסקה בו התקשרה העוררת עם קבוצת הרוכשים הינו מבנה מקובל של ארגון קבוצה לרכישת קרקע, המקבלת אופציה ממסחר האופציה ורוכשת את הקרקע בעצמה. מתכונת התארגנות זו הוכרה גם על ידי רשויות המס עצמן הן בדו"ח הוועדה לבחינת היבטי המס בקבוצות רכישה והן בהוראת ביצוע 2/2013.

אכן מטרת חברי קבוצת הרוכשים היא לרכוש את המקרקעין ואין להם עניין בסיחור האופציה עצמה. אולם לאור התנאי המחייב את רכישת הקרקע בשלמותה (או רכישה של חטיבת קרקע בגודל מינימלי) ומאחר והאחזקה באופציה היא במשותף ביחד ולחוד ובהתאמה, כך גם נעשה מימוש האופציה... מטעם זה, ומעצם הכניסה ל"משטר של שיתוף" מקובל כי כל אחד מחברי הקבוצה מוותר על זכותו כלפי חבריו לקבוצה לבטל את רכישת המקרקעין. אך התחייבות זו אינה מופנית כלפי בעל המקרקעין ולזה האחרון אין כל זכות הנובעת כלפי קבוצת הרוכשים כתוצאה מהתחייבותם ההדדית של חברי קבוצת הרוכשים.

העוררת מעולם לא החזיקה אופציה מסוג PUT כלפי קבוצת הרוכשים.

"...בדרך זו מוגשמת התכלית של האופציה ליצור קבוצה בה מחזיק כל חבר בחלק יחסי באופציה יחד ולחוד עם שאר חברי הקבוצה, כך שמיימושה יעשה כמקשה אחת אל מול בעל המקרקעין.

על כן ה"נכס" הנמכר כל אחד מחברי הקבוצה הוא חלק יחסי, בלתי מסוים, מזכות אופציה, כאשר סכימת כל חלקי האופציה הבלתי מסוימים יוצרת את האופציה השלמה".

החלטת הוועדה

"הפטור שניתן על ידי המחוקק לפי סעיף 49 (ב) לחוק נועד לצורך מימוש התכלית האמורה של קידום היזמות בתחום המקרקעין".

הסעיף נולד בעקבות ועדת רבינוביץ' כדי לאפשר גמישות מסחרית ולשכלל את שוק הנדל"ן. הסעיף חוקק בתחילה כהוראת שעה, ולאחר מכן כהוראת קבע. קרי - המחוקק חפץ בו.

מבעלת הקרקעות לבין מחיר סיחור האופציות לקבוצת הרוכשים, רווח אשר דווח לפקיד השומה - כחוק.

המנהל טען "כי למעשה לקבוצת הרוכשים הייתה כוונה לרכוש את המקרקעין עצמם ולא הייתה להם כוונה לרכוש את האופציה מהעוררת. על כן, קבע המשלב כי העוררת היא זו שרכשה את המקרקעין מבעלת המקרקעין ומכרה אותה לקבוצת הרוכשים, ומכאן שחייבת היא במס רכישה".

עיקר טענות מנהל מסמ"ק

למעשה לא הייתה ברירה ביד קבוצת היחידים אלא לרכוש את הקרקע, קרי העוררת רכשה אותה תחילה.

מנהל מסמ"ק מפנה בין השאר "לעובדה כי הסכם הסיחור קובע כי התמורה בעד הסיחור של האופציה תשולם לעוררת רק לאחר מימוש האופציה ובכפוף למימושה ורישום הערת אזהרה לטובת הרוכשים... משמעות הדבר היא כי הרוכש אינו מייחס כל משמעות לאופציה וכל רצונו הוא לרכוש (בסכום גלובאלי) את המקרקעין".

בפרסומים שונים ובאינטרנט הציגה עצמה העוררת כמשווקת 200 יח"ד, תוך ציון מחיר רכישת כל יח"ד, ולא נאמר בהם כי היא משווקת אופציה לרכישת קרקע, אלא מכירה כבעלים של הקרקע.

בעוד שבהסכמי האופציה, הנכס שעשוי להימכר הינו הקרקע כולה (או חלק מינימלי מסויים), הרי שבפועל רכשו חברי הקבוצה יחידות קטנות של קרקע. קרי אין מדובר בסיחור האופציה אלא ברכישתה במלואה, ומכירתה בחלקים.

כמו כן נטען כי מכיוון שהעוררת לא יצאה מהתמונה" עם מכירת האופציות, לא ניתן להחיל עליה את הוראת סיחור האופציה הייחודית.

עיקר טענות העוררת

"השימוש שעושה המשיב בהחלטתו מושא הערר בתיבה "מבחר התוכן הכלכלי של העסקה" אינו שימוש היוצר יש מאין, והוא אינו נכון משפטית, לוגית או כלכלית".

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



הקבוצה" ומניעת התפזרותה, תוך ניתוב הרוכשים לקו הגמר של סיחור האופציה לידיהם ומימושה במסגרת תקופת האופציה.

• "אילו העוררת הייתה מתחייבת לרכוש את המקרקעין כלפי חברי קבוצת הרוכשים או כלפי בעלת המקרקעין, אילו הרוכשים היו מתחייבים כלפי העוררת כי ירכשו ממנה את המקרקעין, או אילו היו מתחייבים כלפי בעלת המקרקעין כי ירכשו ממנה את המקרקעין - היה בסיס לטיעון לפיו במהות הכלכלית האמיתית התקיימה עסקת מקרקעין בין העוררת לקבוצת הרוכשים או בין הרוכשים לבין בעלת המקרקעין. **אך לא אלו פני הדברים."**

• "אציין, כי מן הפרשנות של המשיב ומרוח הדברים שהובאו מטעמו בסיכומי טענותיו בכתב, מתקבל הרושם כי לגישתו אין להכיר בסיחור אופציה במצב דברים בו היא מסוחרת לידי קבוצה של רוכשים, וזאת להבדיל מסיחורה לידי רוכש אחד.

איני סבורה כי יש מקום להבחנה זו שעושה המשיב. הדבר עומד בצורה בוטה בניגוד לתכלית ולכוונה של המחוקק עת חוקק את פרק חמישי 2 לחוק מיסוי מקרקעין. כפי שהובהר לעיל, במצב דברים עובדתי בו המקרקעין נשוא הסכם האופציה הם בשטח גדול, אשר לא סביר להניח שיירכש על ידי רוכש אחד, אלא יידרשו מספר רוכשים על מנת לעמוד ברכישת מלוא שטח המקרקעין נשוא הסכם האופציה, כפי תנאי האופציה, הרי שלא קיימת כל מניעה בהוראות החוק מלסחר את האופציה לקבוצה של רוכשים.

אין ולא צריך להיות כל הבדל בין סיחור האופציה לגורם רוכש יחיד לבין סיחורה לקבוצה של רוכשים. יתר על כן, החתירה לקיום התכלית של עידוד היזמות בנדל"ן והקלה על ביצוע עסקאות במקרקעין, הינה אף ביתר שאת במקרה שכזה, עת ברי כי ללא גיבוש קבוצה של רוכשים לא תמומש התכלית הנ"ל."

• אין גם לקבל את טענת המשיב לפיה ה"נכס" שקבוצת הרוכשים רוכשת, על פי המערכת

• ברור כי ליזם הנדל"ן נצמחים יתרונות מסחריים רבים מקיומה של האופציה הייחודית וכן לבעל הקרקע.

• אין כל בריחת מס מאוצר המדינה אלא רק פטור מודע ממס רכישה בסיחור אופציה ואפילו במספר גלגולים. כל שאר ההתעשרויות הכלכליות בכל המסלול כולו - ממוסות.

• "חשוב במיוחד לציין כי רשות המיסים הכירה למעשה בכלי של האופציה הייחודית ככזה המאפשר ארגון קבוצת רכישה. נא ראו לעניין הוראת ביצוע מיסוי מקרקעין 2/2013, סעיף 5.7..."

• "לטעמי, המשיב נטל את התיבה בדבר "המהות הכלכלית האמיתית", בה עשה שימוש בעבר, במקרה אחר ושונה בעניין מיסוי קבוצות רכישה טרום תיקון 69 לחוק, והפך אותה לכלי שרת בידיו תוך שהוא עושה בה שימוש שאינו מתאים, אינו הולם ואינו נכון בקשר עם העסקה נשוא הערר."

• "מהותה הכלכלית האמיתית של העסקה היא כפי שנטען על ידי העוררת, וודאי שלא פרשנות המייחסת ליזם עסקה שכלל לא באה לעולם, קרי: רכישת המקרקעין טרם סיחור האופציה לקבוצת הרוכשים."

• "האם משמע, כי יש לראות מקבלי אופציה אלו כאילו רכשו את המקרקעין אך ורק בשל כך שכוונתם הברורה היא לרכוש את המקרקעין בסופו של יום? התשובה לכך ברורה והיא שלילית."

• כאשר המקרקעין מושא האופציה הינם בשטח גדול, שלא סביר להניח שגורם אחד יוכל לרכוש אותם לבדו, וכאשר בעל המקרקעין מתנה את מכירתם בשלמות, פועל אותו יזם נדל"ן שהוא בעל אופציה במקרקעין לגיבוש קבוצה של רוכשים שתרכוש ממנו את האופציה, תממש אותה ותרכוש את המקרקעין. ...במסגרת תקופת האופציה שהוענקה לו...על אותו יזם לוודא כי מספר הרוכשים הפוטנציאליים הינו מספיק לרכישת מלוא שטח הקרקע נשוא האופציה וכן עליו לטרוח ולהוציא הוצאות ליצירת מנגנון ל"שימור

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



זים הנדל"ן, המחזיק באופציה, נמצא בסיכון של אובדן השקעתו בדמי האופציה, ככל שלא יצליח לארגן קבוצת רוכשים במסגרת תקופת האופציה. על כן, גם אם הזים אינו "נעלם אל האופק" מיד לאחר חתימת הסכם סיחור האופציה, בכדי לדאוג לכך שמאומה לא ישתבש, אין בכך כשלעצמו כדי להוביל למסקנה כי תפקידו הוא יותר מאשר מסחר אופציה. אם הזים "נשאר עוד בתמונה" עד לשלב של רישום הערת אזהרה לטובת קבוצת הרוכשים - אין בכך כדי להפוך אותו למוכר הזכויות במקרקעין לקבוצת הרוכשים".

בשולי הדברים, ואף שהוועדה לא "אישרה" את טענות בא כוח העוררת כי מנהל מסמ"ק האזורי הכריז מלחמה, על עסקאות מימושי אופציות במקרקעין, הרי שציינה כי אמנם ישנם כמה וכמה הליכים משפטיים הדומים בסוגיה המשפטית, המתנהלים כרגע בגזרתו של מנהל מסמ"ק האזורי, והמנהל מסרב לאחדם, ודורש דיון משפטי בכל אחד מהם. הוועדה רומזת למנהל - כי עמדתה המשפטית ברורה ונחרצת, ומוטב לו שלא ימשיך בהליכים דומים נוספים.

הערר התקבל פה אחד.

ניתן לפנות לר"ח (משפטן) ישי חיבה, ממשרדנו.

- חברי קבוצת הרוכשים מתקשרים - **ביחד ולחוד** - עם העוררת בהסכמי סיחור האופציה .. הסכמי סיחור האופציה נחתמו בין העוררת לבין "רשימת רוכשים", אשר מהווים **ביחד ולחוד** את "מקבל האופציה". קבוצת רוכשי האופציה רוכשת את זכות האופציה של העוררת כמות שהיא, אך החלוקה הפנימית ביניהם של החלקים באופציה הינה בהתאם להסכם השיתוף ביניהם. בכך אין כדי לשנות את מהות "הנכס הנרכש" במישור מערכת היחסים שבין העוררת לבין קבוצת הרוכשים.

יוצא אפוא, כי ה"נכס" הנרכש על ידי קבוצת הרוכשים בהסכמי סיחור האופציה, זהה ל"נכס" שנרכש על ידי העוררת בהסכם האופציה המקורי עם בעלת המקרקעין.

- "אוסף עוד, כי לא מצאנו ממש בטיעון בדבר חתימת הסכם הסיחור והסכם המכר באותה נקודת זמן ממש, שכן ברי כי מקום בו הצליחה העוררת בכינוס והבאת הקבוצה לקו הגמר - הרי שבאותו קו נחתמים ההסכמים ואין בכך כדי ללמד כאילו לעוררת יש אינטרס בזכויות במקרקעין עצמם".

- "אוסף גם ואציון, כי טענת המשיב לפיה יש להכיר בסיחור אופציה כדין רק כאשר מסחר האופציה יוצא כליל מן התמונה לאחר סיחורה לגורם אחר - הינה טענה שגויה שאינה עולה בקנה אחד עם המציאות המסחרית הנוהגת.

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ

ביטוח לאומי - שתי תאונות עבודה במהלך השנה "נחסמו" על ידי הביטוח הלאומי - ביה"ד קבע בסיס הכנסה שונה לכל פגיעה

ביום 11.7.2014 נפגעה בפגיעה שהוכרה ע"י המל"ל כתאונת עבודה.

ועדה רפואית של המל"ל קבעה לה נכות זמנית ובהמשך נכות יציבה בשיעור של 10% בגינה שולם לה מענק חד פעמי בהתאם להכנסתה הקובעת למקדמות ברבעון טרם התאונה. (ההכנסה הקובעת למקדמות לשנת 2014 נקבעה לפי שומת 2012 שהייתה השומה האחרונה שהייתה בידי המל"ל בעת קביעת המקדמות לשנת 2014).

ביום 4.12.2014 הגישה דו"ח שנתי למס הכנסה לשנת 2013.

ביום 21.12.2014 נפגעה פעם נוספת בעבודה ונקבעה לה בגין תאונה זו נכות יציבה בשיעור 20% המזכה אותה בקצבה חודשית.

המל"ל חישב את קצבת הנכות בהתאם לשומת 2012, על פיה חושבו המקדמות לביטוח הלאומי לשנת 2014. לטענת המל"ל שנה זו "חסומה" בפני שתי התאונות.

המבוטחת הגישה ערר למל"ל לביטול הגמלה החוסמת בגין 2 התאונות בטענה כי דו"ח ההכנסה ל- 2013 מיטיב עמה.

עמדת המל"ל היא הכנסת עובד עצמאי היא הכנסה שנתית, ונקבע בסיס הכנסה אחד לשנה - ולמעשה 2 הגמלאות "חסומות".

המבוטחת ערערה לביה"ד לעבודה הוסכם כי הוויכוח מתמקד בחסימת הגמלה לגבי התאונה השנייה בלבד.

דין והחלטה

ביה"ד הורה למל"ל לבחון ולהשיב האם בכל מקרה בו מוגש דו"ח שנתי למס הכנסה בטרם קרות התאונה, המל"ל מתייחס לדוח שהוגש ולא לבסיס המקדמות, ומדוע במקרה זה אינו עושה כן.

בסיכומיו טען המל"ל כי מדובר במקרה חריג וכי משאירעה תאונה ב- 11.7.2014 הופעלה גמלה חוסמת "באופן שלא ניתן לעדכן את ההכנסות לכל

ביה"ד האזורי לעבודה (בל 17-02-59243) קיבל ביום 18 בנובמבר 2018 את תביעתה של יהודית גרינברג וקבע כי בגין תאונת עבודה נוספת באותה השנה, כיוון שהגיעה למוסד לביטוח לאומי (להלן: המל"ל) שומה מיטיבה לפני הפגיעה השנייה, לא תופעל תקנה 11 לתקנות הביטוח הלאומי (להלן: "גמלה חוסמת").

רקע חוקי

• בהתאם לסעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי תיקבע הכנסתו של עובד עצמאי עפ"י שומת מס הכנסה לאותה שנת מס.

• בתקנה 11 לתקנות המקדמות, נקבע עיקרון כי במקרה של תאונת עבודה (דמי פגיעה של 90 יום לפחות, קצבת נכות מעבודה, גמלת תלויים) בסיס ההכנסה ששימש לתשלום מקדמות, ישמש כשומה סופית הן לתשלום דמי ביטוח והן לתשלום הגמלה.

כלומר וככלל - ככל שאירעה תאונת עבודה - גמלת הפגיעה בעבודה תשולם לפי ההכנסות (החייבות) התואמות לבסיס לקביעות מקדמות דמי הביטוח הלאומי ששולמו באופן שוטף, ולא לפי ההכנסה החייבת השנתית שדווחה בסופו של דבר בשומת מס הכנסה לאותה שנה. קרי תקנה 11 "חוסמת" את הגמלה לפי ההכנסות שדווחו למל"ל טרם התאונה.

• סטייה מתקנה 11 יכול שתעשה במקרה בו מבוטח מסר למל"ל או למס הכנסה טרם קרות המקרה, דו"ח עדכני בנוגע להכנסותיו המיטיב עם הגמלה. (ראה מבזקי מס' 752 מס' 711), או במקרים בהם מועד הפגיעה אינו ברור, כגון מיקרוטראומה, שנקבע בדיעבד לפי שיקול דעת רפואי, (ראה בעניין זה מבזק מס מספר 712).

תמצית עובדתית

• המבוטחת, רואת חשבון במקצועה, עובדת עצמאית.

האמור במבזק זה, אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ



לצורך הגדלת הגמלה בגין התאונה השנייה, שכן הדוח לשנת 2013 הוגש טרם התאונה.

● לדעת ביה"ד זהו מקרה בגדר אותם המקרים המובהקים שבהם התיר ביה"ד סטייה מהוראות תקנה 11. סטייה זו מתיישבת עם תכלית התקנה שעניינה תמריץ לעובד עצמאי לדווח בזמן אמת על הכנסתו האמיתית.

● תביעת המבוטחת התקבלה וחישוב הגמלה בגין התאונה השנייה יעשה לפי השומה לשנת 2013 (בעוד חישוב הגמלה בגין התאונה הראשונה נעשה לפי שומת 2012 שהייתה הבסיס לקביעת המקדמות בשנת 2014).

● התביעה התקבלה.

● לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח אורנה צח-גלרט, מר חיים חיטמן ורו"ח (משפטן) ישי חיבה.

שנת 2014 לפי השומה הסופית לשנת 2013.

עוד הוסיף המל"ל, כי אי החלת כללי הגמלה החוסמת לגבי התאונה השנייה משמעותו יצירת שני בסיסי הכנסה לאותה שנת מס. הדבר נוגד מושכלות יסוד וכן את לשונו המפורשת של סעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי וכי לשון החוק ולשון תקנה לא מאפשרות פרשנות שגמלה חוסמת תופעל רק לגבי חלק משנת המס ושייקבעו שני בסיסי הכנסה באותה שנת מס.

● ביה"ד קובע כי ברוח הפסיקה ובכפוף לתכלית התקנה אין עוררין כי המבוטחת הגישה את הדו"ח העדכני לשנת המס 2013 בטרם התאונה השנייה, ולכן אין ספק לגבי אותנטיות הדו"ח ואמינותו.

● לביה"ד לא ברור מדוע לא ניתן לחשב בגין כל תאונה בסיס הכנסה שונה.

● ברור שבמקרה הנדון לא נעשה ניסיון ולא הייתה אפשרות בידי המבוטחת להגדיל את הכנסתה

האמור במבזק זה,
אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,
ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן
פתרונות מיסוי בע"מ