



## מס רכוש - פיצויי נזק מלחמה, הקפדה על מועדי הגשת התביעות (הלכת אם דבליו גרופ)

אזור עוטף עזה סובל זה שנים רבות מטרור מתמשך, התקפות טילים, בלוני תבערה ואינסוף פגיעות ישירות, מבצעים בשמות שונים המשקפים מצב מלחמה מתמשך, ואור בקצה המנהרה - אין.

בהחלטה שיפוטית מיום 26.3.2019 בביהמ"ש העליון בעניין אם דבליו גרופ (רע"א 174/19) (להלן - החברה) נדון מקרה בו תביעת חברה העוסקת בתכנון, ניהול, פיקוח וביצוע של פרויקטים הנדסיים, שבצעה פרויקט בניה של הקמת תחנת כוח פוטו - וולטאית, הידוע בשם "חלוציות" (באזור הגובל בעזה, וככל שידוע לנו, ביישוב ספר), בתקופת מבצע "צוק איתן", במהלכו שותק הפרויקט עקב עזיבת העובדים לפיצויי - נדחתה על הסף ע"י מנהל מס רכוש וקרן פיצויים מסיבות שונות, חלקן טכניות. ככל הידוע, החברה אינה זוכה עד היום, כמעט 5 שנים לאחר המבצע, לפיצוי על הנזקים שנגרמו לה במהלך "צוק איתן".

בעקבות מבצע "צוק איתן" פסקו העבודות בפרויקט והחברה הגישה (במסגרת לוח הזמנים שנקבע ע"פ אורכה שניתנה) תביעה לתשלום פיצויים **לפי המסלולים הירוקים**, על פי תקנות מ"ר וק"פ (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראת שעה), התשע"ד-2014 (להלן- "**התקנות**"). תביעתה נדחתה על הסף, בטענה כי העסק אינו נמצא "באזור המיוחד" כהגדרתו בתקנות, נוכח העובדה שמשרדיה של המערערת היו באותה עת בעיר רחובות, ובהתעלם מכך, שהפרויקט נשוא התביעה היה באזור עוטף עזה. בעוד הערר על החלטת המנהל תלוי ועומד בפני ועדת הערר, הגישה החברה, במאי 2015 **תביעה נוספת** למנהל, והפעם ב"מסלול האדום" (המועד האחרון להגשת תביעות לנזקים עקיפים, 15/1/2015). לטענת החברה, כתביעה חילופית לתביעת הפיצויים הראשונה, בטענה כי הגשת תביעה במסלול האדום אינה כפופה למועדים ע"פ התקנות. לחילופין, ביקשה את אישור הועדה להארכת מועד. החברה נמנעה מהגשת בקשה לאורכה למנהל מס רכוש, עובדה שעמדה לה, בסופו של דבר, לרועץ.

הועדה וגם ביהמ"ש המחוזי שדן בערעור על החלטתה, דחו את התביעה השנייה על הסף, תוך ההנמקות

חברים נכבדים אנו מתכבדים לפרסם בזאת את מבזק מס מספר 778

### נושאי השבוע:

#### מיסוי ישראלי

מס רכוש - פיצויי נזק מלחמה, הקפדה על מועדי הגשת התביעות (הלכת אם דבליו גרופ)

#### מיסוי בינלאומי

סוגיות בדבר קיזוז הפסדים בחנ"ז

#### ביטוח לאומי

נשללה רטרואקטיבית תושבותם של "תושבים חוזרים" - תוך דרישת חוב בשל גמלאות זקנה שקבלו לאורך שנים

#### האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלוונטי או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

ארצי חיבה אלמקייס, כהן פתחונת מיסוי בע"מ

הבאות, בעיקר: הסמכות להארכת מועדים הינה של המנהל, המועד ממנו נמנית התקופה להגשת תביעה הוא מועד גילוי הנזק (תקופת מה לאחר "צוק איתן") ולא המועד בו ניתן לאמוד את היקפו, הסיבה העיקרית (דעתנו) לניזוק הוענקה אפשרות הבחירה בין המסלולים ולא ניתן לתבוע שתי תביעות שונות ע"פ שני מסלולים גם יחד.

מכאן בקשת רשות הערעור. ביהמ"ש העליון דוחה הבקשה לערעור על פסק המחוזי, בהנמקה קלאסית, שהבקשה אינה בעיה משפטית כבדת משקל המצדיקה דיון כאמור. עם זאת מנמק גם ביהמ"ש העליון דחיה אקדמית: חוק מס רכוש כולל הסדר ספציפי בכל הנוגע להגשת תביעות מכוחו ולהקפדה על מועדים נודעת חשיבות הן מההיבט של בחינת הטענות בסמוך לקרות הנזק, והן מההיבט של הערכות תקציבית של המדינה.

בשולי הדברים וכתובנה נסביר: ניזוק ש"עסקו" נמצא בישוב ספר היה רשאי לתבוע פיצוי בגין נזקים עקיפים שנגרמו לו בתקופת "צוק איתן" באחת משתי הדרכים:

אחד ה"מסלולים הירוקים", שנקבעו בתקנות (מסלול המחוזיים, מסלול שכר, מסלול הוצאות וכו') המושתתים על הערכת הנזק לפי נוסחאות שנקבעו בתקנות שאין לסטות מהן, או לתבוע פיצוי בגין הנזק שנגרם לו ע"פ ה"מסלול האדום" בו יכול וצריך הניזוק להעריך את הנזק העקיף "האמיתי", שנגרם לו בחישובים והערכות ספציפיות יותר למקרה. חשוב לציין, כי בפסק הדין מצוין, כי בתשובת המנהל לבקשה הוא הבהיר כי קיימת אפשרות להגיש בקשה להארכת מועד.

כמו כן מתאר ביהמ"ש העליון "באשר לסוגיית כפל התביעות, המנהל מבהיר כי בקשותיהם של ניזוקים שהגישו תביעה באחד מהמסלולים ומבקשים לעבור מסלול טרם ההכרעה בה נשקלות בחיוב".

נדגיש כי הערר שהגישה החברה במסגרת המסלול בו תבעה מלכתחילה, בתביעה הראשונה, עודדנו תלוי ועומד בפני הועדה, גם היום, 5 שנים לאחר "צוק איתן".



אי הקפדה על כך, עלולה לצערנו ולחסרון כיסו של הניזוק - להביא לדחיית טענותיו על הסף.

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח רונית בר ולרו"ח (משפטן) ישי חיבה, ממשרדנו.**

## מיסוי בינלאומי - סוגיות בדבר קיזוז הפסדים בחנ"ז

ראשית, מבחן החיוב ברווחים כתנאי להתרת הפסדים (במסגרת סעיף 29 לפקודה- הכנסות פירותיות, או סעיף 92 לפקודה- רווחי הון, לפי העניין), נקבע ביחס להפסדים הנוצרים **לנישום עצמו** ואילו השאלה בעניינינו נוגעת לאופן חישוב רווחים המאפשר מיסוי הנישום **בדרך עקיפה**, כבעל שליטה בחנ"ז. רוצה לומר, כי ככל שמדובר בחנ"ז, החנ"ז עצמה לא חייבת ממילא על רווחים פאסיביים ועדיין הפסדיה ניתנים, בהתאם להוראות הסעיף, לקיזוז במסגרת חישוב הדיבידנד הרעיוני, כך שלא ניתן לגזור כי אי חיובו במס של היחיד (בדיבידנד רעיוני) בתקופה בה היה תושב חוץ או עולה או בתקופה בה לא היה בעל מניות כלל, משפיע על אפשרות קיזוז ההפסד ברמת החנ"ז בתקופה העוקבת.

שנית, שאלה עקרונית שיש לבחון בהקשר זה היא מה המטרה העיקרית של הוראות החנ"ז? להבנתנו, מטרת הוראות החנ"ז היא למנוע כליאת רווחים בחברות זרות עד למועד חלוקתם, על ידי חיובו של בעל השליטה **בדיבידנד אשר כאילו חולק**, ולפיכך, ממילא דיבידנד לא יכול להיות מחולק כאשר אין רווחים לחלוקה בחנ"ז (כתוצאה מקיזוז הפסדים). עם זאת, טענה נגדית שעשויה לעלות בעניין זה, היא כי יש לראות במשטר החנ"ז כמשטר המשקיף את רווחיה הפסיביים של החנ"ז, לצורכי מס בישראל, ותחת עיקרון זה, הפסדים אשר לא היו מותרים בקיזוז בראי דין המס הישראלי, גם לא יותרו בקיזוז במסגרת חישוב הדיבידנד הרעיוני האמור.

**לדעתנו כאמור, יש להעדיף את הגישה הראשונה שהוזכרה לעיל.**

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (משפטן) אייל סנדו ולשאר חברי הצוות הבינלאומי, ממשרדנו.**

בכל אופן אם וככל שחלילה יחזור המצב הביטחוני ויהיו ניזוקים בצד שלנו, חייבים להקפיד על המועדים שנקבעו בתקנות ולידע ולבקש בכל מקרה בו נדרשת ארכה או מתבקש שינוי מסלול תביעה.

לאחרונה נשאלנו לגבי אפשרויות שונות הקשורות לקיזוז הפסדים בחנ"ז, שעה שבאים לחשב את רווחי החנ"ז אשר מהווים בסיס לחיוב בעל השליטה בה בדיבידנד רעיוני.

הגדרת המונח "רווחים שלא שולמו" בסעיף 75(א)(12) קובע, בין היתר, כי "בחישוב הרווחים כאמור יופחתו... הפסדיה לאותה שנה והפסדיה המועברים משנים קודמות שמקורם בהכנסות כאמור";

להלן שתי שאלות רלוונטיות בקשר לאמור:

1. מה הדין ביחס להפסדים משנים קודמות שמקורם בהכנסה פסיבית בחנ"ז שבעליה היו באותה תקופה עולה חדש או תושב חוזר ותיק (שניהם להלן בפשטות "עולה"), או תושב חוץ?

2. מה הדין ביחס לרכישת חברה זרה אשר לה הפסדים מועברים?

לכאורה, באותן שנים בהן נצברו הפסדים, לא היה קם חיוב ביחס לרווחים, לו היו נצמחים, שהרי אלו היו משויכים לעולה או לתושב החוץ, או שלא היו משויכים כלל לנישום כיוון שלא היה בעל מניות באותה תקופה. לפיכך, מהדין הכללי שבסעיף 29 לפקודה המתיר קיזוז הפסד בתנאי ש"אילו היה רווח היה חייב במס כהכנסה פסיבית", תיתכן טענה לפיה ההפסדים המיוחסים לאותן שנים בטלים ואינם ניתנים לשימוש, גם בקשר עם מדידת רווחי החנ"ז.

נציין בקצרה כי דווקא ביחס להפסדים פאסיביים פירותיים בידי עולה, ניתן לטעון כי אילו היו רווחים אפשר שהיו חייבים במס בכפוף לבחירתו של העולה (בעניין זה ראה הרחבה במבזקנו מספר 766).

**עמדתנו הינה כי הפסדים מועברים אלו יכולים להיות מקוזזים לעניין הגדרת "רווחים שלא שולמו",**

משתי סיבות עיקריות:

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

בכסד רב,

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



## ביטוח לאומי - הוכרו תקופות עבודה על פי עדויות לאחר עשרות שנים, לצורך תקופת אכשרה המזכה בקצבת אזרח ותיק

ב- 9/11/2014 דחה המוסד לביטוח לאומי (להלן: המל"ל) את התביעה, תוך סיווגה כ"עקרת-בית שלא צברה תקופת אכשרה".

• הסתבר כי חסרו למבוטחת 12 חודשי ביטוח, כדי להגיע ל-144 חודשי ביטוח.

• הוסכם כי סלע המחלוקת שתידון היא האם עבדה כשכירה בבית חרושת לייצור קופסאות סיגריות בשנים 1950-1963 כטענתה, אף שלטענת המל"ל לא היו לכך כל עקבות.

• ביה"ד התמקד (על פי המוסכמה בין הצדדים) רק בשנה מיום הנישואים ועד ללידה, שזו תקופת 12 החודשים החסרים.

### דיון והחלטה

• המבוטחת העידה והביאה לעדות את חברתה שעבדה עמה במפעל באותה תקופה. העדויות היו מפורטות, ועל כן נאמנו על בית הדין.

• כמו כן הוצגו מכתבים שקבלה התובעת בזמנו מחבר מחו"ל, אשר הכתובת הממוענת היא כתובת המפעל.

• יצוין כי המל"ל הציג טופסי תביעה לגמלת זקנה מהשנים 2001 ו-2002, (גיל 65 - שהיה אז גיל הזכאות), אשר בהם לא צוין כלל כי עבדה בשנים הנטענות על ידיה. ביה"ד חקר את המבוטחת על כך, ואף שהודתה כי חתימתה מתנוססת על הטפסים הרי העידה כי המילוי בהם אינו בכתב ידה, ואינה יודעת מי מילא כך. ביה"ד לא בא עמה חשבון בעניין זה.

• לסיכום, ביה"ד מצוין כי בחלוף למעלה מ-55 שנים ובהיעדר רישום במל"ל ואי יכולת לדרוש מהמעסיק אישור העסקה (המעסיק אינו בין החיים), יכולה המבוטחת להוכיח טענתה בדבר עבודתה רק באמצעות עדויות, וכך עשתה.

• ביה"ד מגיע למסקנה כי המבוטחת הרימה את הנטל והוכיחה כי עבדה בתקופה הרלבנטית.

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

ביה"ד האזורי לעבודה (ב"ל 15-08-18354) קיבל ביום 31/3/2019 את תביעתה של דליה גויס (להלן: המבוטחת) וקבע כי יש להכיר בתקופות ביטוח החסרות לתקופות אכשרה, בהסתמך על עדויות עובדתיות.

### רקע חוקי

• ככלל, עקרת בית נשואה שאינה זכאית לגמלת אזרח ותיק (זקנה) בגיל פרישה מסיבות שונות, תקבל את הגמלה בכל מקרה בגיל הזכאות (שעולה בהדרגה מגיל 65, ואמור בעתיד להתייצב על גיל 70), זאת למעט חריגים.

• אישה שצברה תקופת אכשרה [בדרך כלל 60 חודשי ביטוח במשך 10 השנים שקדמו לגיל המזכה (בין גיל הפרישה לגיל הזכאות)], או 144 חודשים שבהן הייתה מבוטחת (מגיל 18 או מיום העלייה לארץ), מבוטחת לגמלת אזרח ותיק כמבוטחת ולא כעקרת בית.

• עקרת בית הזכאית לגמלת אזרח ותיק בגיל זכאות בלבד (לאור העובדה שלא צברה תקופת אכשרה) שיוצאת לחו"ל, זכאית לקבל קצבת אזרח ותיק רק ל-3 חודשים (למעט אם יוצאת למדינה אמנה). זאת בשונה ממבוטחת אחרת, אשר תוכל בתנאים מסוימים להמשיך לקבל קצבת אזרח ותיק בחו"ל גם מעבר ל-3 חודשי שהייה שם.

### תמצית עובדתית

• המבוטחת ילידת 1936, עלתה ארצה ב-1950 ונישאה ביום 28/8/1962, ילדה את בנה הראשון ב-8/1963, והפסיקה לעבוד.

• עקב מחלת בנה, היא שוהה רבות עמו באוסטרליה, ולכן קצבת אזרח ותיק שהיא מקבלת מופסקת בכל פעם.

• ביום 11/11/2010 (בהיותה כבת 74) הגישה תביעה לקצבת אזרח ותיק (זקנה), כמבוטחת ולא כעקרת בית, כדי לקבל קצבה גם בעת ביקוריה הממושכים בחו"ל אצל הבן.

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

בכבוד רב,

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