



מע"מ - בקשת עוסק ל"חוב אבוד" תטופל בנפרד מהטיפול בגביית מס התשומות מהחייב

ביום 22 באוגוסט 2019 ניתן פס"ד בעניין גורי תעשיות

ואחרים (ע"מ 3237-09-15), אשר קיבל את טענת

המערערים וביטל שומת תשומות שהוציא להם
המנהל עקב התיישנות.

המערערים הינם חלק מאיחוד עוסקים הכולל גם את
חברת תנועה (בפירוק) בע"מ (להלן: "תנועה"). חברת

רקית (להלן: "רקית") הייתה ספק של תנועה. סכום
חובה המצטבר של תנועה לרקית היה כ- 30 מיליון ₪.

להלן עיקרי תאריכי ואירועי מפתח הרלוונטיים
לתיאור ולפסק:

• חשבוניות המס בגינן נצבר החוב הוצאו בתקופה
28.9.2008-15.4.2009.

• 27.9.2011 - מועד הגשת בקשת פרוק לתנועה.

• 11.1.2012 - ניתן צו פרוק לתנועה.

• 6.6.2012 - הוגשו הוכחות חוב.

• 25.6.2013 - אושרו תביעות החובות, והמפרק קבע
סיכויי החזר קלושים, מעבר ל-5% מהחוב.

• 31.10.2013 - הוציאה רקית חשבונית זיכוי לתנועה
על 95% מהחוב.

• 29.6.2014 - הוציא המנהל שומת תשומות לאיחוד
העוסקים (בגין חשבונית הזיכוי).

• 20.7.2014 - הוגשה בקשה ע"י רקית למנהל
להארכת מועדים (להוצאת ח-ן הזיכוי), והמנהל
אישר אותה.

עיקר טענות המערערים

• המערערים לא נהנו ממס התשומות הכלול
בחשבוניות (רקית לבדה, נהנתה מהקיצוץ).

• המערערים בקשו כבר ב-2010 לפרק ולבטל את
איחוד העוסקים, המנהל סירב.

• חלה התיישנות:

- חלפו 5 שנים מהדוח התקופתי ל-4.2009 בו הוצאה
חשבונית המס האחרונה (שתשומותיה נשללו עתה
ע"י המנהל).

- חשבונית הזיכוי הוצאה לאחר חלוף 3 שנים מהוצאת
חשבוניות המס שחוללו בניגוד להוראת

התקנות, על כן היא אינה תקיפה.

עיקר טענות המנהל

• על המערערים היה להשיב את מס התשומות שניכו
עם קבלת ח-ן הזיכוי.

• פרוק איחוד עוסקים - צופה פני עתיד ולא עבר.

• אין התיישנות:

- חשבונית הזיכוי הוצאה ב-2013, שומת התשומות
לעוררים הוצאה ע"י המנהל בשנת 2014. על

העוררים היה לתקן את הדוח לשנת 2013, בה
נתקבלה ח-ן הזיכוי ולא את שנת 2008 בה הוצאה

החשבונית המס המקורית.

- רקית הגישה את בקשת הפרוק. מועד הגשת בקשת
הפרוק עוצר את מועד התיישנות להוצאת ח-ן

זיכוי.

- בכל מקרה, המנהל האריך לרקית את המועד
להוצאת ח-ן הזיכוי בהתאם לסמכותו לפי סעיף

116(א).

פסק הדין

ביהמ"ש מקבל את הערעור ומבטל את שומת מנהל
מע"מ, בעילת התיישנות!

• החוב של חברת תנועה לרקית הוא חוב אבוד.
בהתאם להלכת אלקה השבת מס העסקאות לעוסק
בנסיבות של "חוב אבוד" תטופל בנפרד מהטיפול
בגביית מס התשומות מהחייב.

למרות שיתכן שייגרם חיסרון כיס לקופת המדינה
(שלא תוכל להיפרע מן החייב), אין בכך כדי לשלול

מהעוסק את השבת מס העסקאות בגין החוב האבוד.

• הוצאת הודעת הזיכוי נעשתה באוקטובר 2013,
לאחר שחלפו יותר מ-3 שנים ממועד הוצאת

החשבונית האחרונה זאת בניגוד להוראת תקנה
24א(ד)(1).

• גם מועד הגשת תביעת החוב למפרק, העוצר את
מניין 3 השנים, נעשה ב-6.6.2012, לאחר שחלפו 3

השנים. לפיכך, הודעת הזיכוי הוצאה שלא כדין.

• ניסיון המנהל לקבוע את יום בקשת הפרוק
(11.2011) כעוצר התיישנות - במקום מועד הגשת

חברים נכבדים אנו
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 800

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

מע"מ - בקשת עוסק ל"חוב
אבוד" תטופל בנפרד
מהטיפול בגביית מס
התשומות מהחייב

מיסוי בינלאומי

הפחתת מיסים צפויה ביוון

ביטוח לאומי

אמנה למניעת כפל מס
(הכנסה) אינה רלוונטית
לעניין חיוב או פטור מדמי
ביטוח לאומי ובריאות בגין
הכנסות בחו"ל

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת,
סקירת הדין הרלוונטי
או ייעוץ מקצועי

בכסד רב,

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



להוצאת שומה ע"י המנהל, מעבר למועדים שנקבו בחוק. דבר זה אין לקבל.

בסיכומו של דבר ולאור ניתוח המועדים ושליטת סמכות הארכתם - הערעור התקבל.

בשולי הדברים

- ביהמ"ש מקבל את עמדת המנהל לפיה עם קבלת חשבונית זיכוי, על החייב לתקן דיווחיו לתקופה הנוכחית, ולא לבצע דוח מתקן למועד הוצאת חשבונית המס המקורית, אותה קיזז בעבר.
- גם אם מבוטל איחוד עוסקים, הרי אין בכל למנוע החזר מס תשומות שנוכה ע"י האיחוד או מי מחבריו, בעבר.
- אין לבחון מי מחברי האיחוד נהנה מקיזוז התשומות, ודי בכך שהעוסקים נחשבו כאישיות משפטית אחת לעניין חוק מע"מ.

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

מיסוי בינלאומי - הפחתת מיסים צפויה ביוון

- שיעור מס החברות בהתאם לרפורמה שהובילה ארה"ב.
- הפחתה נוספת בשיעור ניכוי המס במקור בעת חלוקת דיבידנד לתושב זר (שכבר הופחתה בשנת 2019 מ-15% ל-10%) כך שיעמוד על שיעור של 5% החל משנת 2020.
 - נציין בהקשר זה, כי באמנה בין ישראל ליוון סעיף הדיבידנד קובע כי ניתן לנכות מס במקור במדינה "שבה נמצא מקום מושב החברה המשלמת את הדיבידנדים, ובהתאם לחוקי אותה מדינה", כך שהוראות הדין הפנימי היווני חלות על דיבידנד המחולק מחברה יונית לתושב ישראל ועל דיבידנד שיחולק לתושב ישראל ינוכה במקור ביוון 5% בלבד.
 - הפחתת מס החברות בשילוב עם הפחתת המס על דיבידנד הן משמעותיות במיוחד כשמדובר בחברה ישראלית המחזיקה בחברה יונית: שיעור המס האפקטיבי על הכנסות החברה

הוכחת החוב (6.2012), כפי שקובעת תקנה 24א(ד) - נדחה.

• לטענת מנהל מע"מ כי ממילא הוא האריך את המועד להוצאת תעודת הזיכוי ע"פ הסמכות הכללית שניתנה לו בסעיף 116(א) לחוק, קובע ביהמ"ש:

- בפס"ד גורדאל טען המנהל כי המועד הנקוב בתקנה 24א הוא בגדר התיישנות מהותית, שלא ניתן להאריכה. במקרה דנן טען המנהל ההפך, וזכה לנזיפת ביהמ"ש: **"איני סבור כי ניתן להשלים עם מצב שבו הרשות מדברת בשני קולות בשני הליכים שונים"**.

- סמכות מנהל מע"מ להאריך מועד זה בעניין תקנה 24א הינה מחד לטובת הנושה בעל החוב האבוד שמבקש החזר מס העסקאות ששילם, אולם מנגד, משמעות הוצאת תעודת הזיכוי הינה הטלת חובה על העוסק שקיזז את מס התשומות להחזיר את המס. בדר"כ ממילא אין למדינה ממי להיפרע. ואולם במקרה כגון דנן בו ישנו איחוד עוסקים בעל כיס עמוק, הארכת המועד הינה בעצם הארכת מועד

בשנים האחרונות יוון מהווה יעד אטרקטיבי להשקעות של זרים, במיוחד בתחום הנדל"ן. לאחרונה, במסגרת הוועדה הכלכלית, פרסם ראש ממשלת יוון שורה של צעדים כדי לשמר מגמה זו ואף להפוך את יוון ליעד השקעה אטרקטיבי עוד יותר למשקעים זרים, כאשר לצד הקלות בירוקרטיות (בעיקר בתחום הנדל"ן), הצעדים כוללים שורה של הקלות במס, שצפויות להיות מוגשות בהצעת חוק לאישור הפרלמנט בחודש אוקטובר הקרוב. בעניין ההקלות במיסים, הודיע ראש ממשלת יוון על הצעדים הבאים:

- הפחתה בשיעור מס החברות מ-28% ל-24% החל משנת המס 2020. נזכיר בהקשר הזה כי יוון הודיעה בשנה שעברה על הפחתת שיעור מס חברות בהדרגה עד לשיעור 25% בשנת 2022 (ראה מבזקנו מספר 765). ההפחתה המוצעת תמקם את יוון בשורה עם המדינות שהפחיתו באופן ניכר את

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

בכסד רב,

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



הישראלית שמקורן בחברה היוונית (תחת מנגנון הזיכוי העקיף) צפוי לרדת לאחר הפחתות הצפויות מ- 38.8% לכדי 28.8% בלבד.

- השעיית תחולת מע"מ (בשיעור של 24%): על פעילות בניית בניינים החל משנת 2020 למשך 3 שנים נוספות. הקלה משמעותית מאד כשמדובר בחברה (ישראלית או יוונית) הרוכשת נדל"ן מגורמים פרטיים.
- השעיה של מס רווח הון בעת העברת מקרקעין המוחזקים כנכסים פרטיים (ולא עסקיים). היקף תחולת הפטור אינו ברור עדיין.
- הפחתת מס הכנסה ליחידים עבור הכנסת עבודה כאשר שיעור המס השולי על הכנסה עד 10,000 אירו יעמוד על 9% בלבד (החל משנת 2020). בנוסף, צמצום דמי הביטוח הלאומי (החל מה- 1 ביולי 2020), וכן הפחתה (ובסופו של דבר ביטול) של מס עסקי ומס סולידריות המוטל על יחידים (לא בשנת 2020).

ליותר ויותר יזמים ומשקיעים ישראלים השקעות בנדל"ן ביוון וכדאי לשקול ולהיערך מבעוד מועד

לפרטים נוספים ניתן לפנות לר"ח (עו"ד) גדי אלימי, ולעו"ד דני פינק ושאר צוות הבינלאומי, ממשרדנו.

ביטוח לאומי - אמנה למניעת כפל מס (הכנסה) אינה רלוונטית לעניין חיוב או פטור מדמי ביטוח לאומי ובריאות בגין הכנסות בחו"ל

ביה"ד הארצי לעבודה (עב"ל 60937-09-17) דחה ביום 8/9/2019 את ערעורו של עובדיה בן יחזקאל (להלן: המבוטח) וקבע כי עליו לשלם דמי ביטוח בישראל בגין הכנסות שהופקו באירלנד בתקופה 5/2007 - 8/2009. ביום 1/8/2019 פרסמנו במבזק 795 את "הלכת מיזל", בה נקבע במהופך לקביעת ביה"ד האזורי, כי חרף "השתהות" המוסד לביטוח לאומי (להלן: המל"ל) והטלת חיובים על המבוטח בגין הכנסות מחו"ל רק לאחר כ-4 שנים, הרי שהחיובים הוטלו כדין, ואין "שיהוי".

עובדות המקרה

המבוטח עבד באירלנד בתקופה 5/2007 - 8/2009 בחברת בת של חברה ישראלית. טרם יציאתו לחו"ל פנה למל"ל וכתב: "יציאה למטרת עבודה בחו"ל. אין ידיעה על תאריך חזרה. מבקש לשלם מקדמות מינימום ולשמר זכאות

הארצי.

טיעוני המבוטח בערעור לביה"ד הארצי

המבוטח חזר בו מסוגיית התשובות, והתמקד בעניין השיהוי בלבד. המבוטח טען כי על אף הלכת מיזל, ובמאובחן ממנה,

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

בכבוד רב,

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



הרי שעניינו הוא באירלנד. עם אירלנד יש אמנת מס, בישראל - זאת אף שאין אמנה לביטחון סוציאלי בין ועקב שיהוי הדרישה של המל"ל נגרם לו כפל תשלום דמי ביטוח באירלנד ובישראל, ואינו יכול יותר להיפרע מהרשויות באירלנד לאור השיהוי כאמור.

מ שלא עשה כן המבוטח - נדחתה טענתו והערעור נדחה (למעט החלטה כי ישלם הקרן בלבד בצירוף הפרשי הצמדה רק מהמועד שבו חויב בדמי הביטוח לראשונה, חודש מאי 2014).

הלכת מייזל (ראה מבזק 795, כאמור) - נותרה איתנה.

עיקרי פסק הדין

ביה"ד מאמץ במלואה את הלכת מייזל וקובע כי אין שיהוי.

אמנה למניעת כפל מס (בענייני מיסים של רשות המסים), אינה אמנה למניעה וקביעת זכויות בעניין הביטוח הסוציאלי (זאת תוך אזכור והיסמכות על הלכת חגי'ג).

בשולי הדברים

עמדת המל"ל - במניעת כפל דמי ביטוח אצל מבוטח במדינת אמנה לביטחון סוציאלי - כי האמנות אינן חלות על דמי ביטוח בריאות, אלא רק על דמי ביטוח הלאומי, ככל שהטענה של המבוטח קשורה לאמנות המס.

אין אמנה בעניין ביטוח סוציאלי בין ישראל לאירלנד. יש קושי בטענת המבוטח כי יכול היה לדרוש החזרי דמי ביטוח מאירלנד ככל שדרישות החיוב מהמל"ל היו מגיעות בזמן.

כדי לנסות להתגבר על קושי זה היה על המבוטח להראות ולהוכיח, באמצעות מומחה לדין האירלנדי, באילו ענפי ביטוח בוטח שם, שאכן יכול היה לבקש החזר דמי ביטוח באירלנד עקב תשלום דמי ביטוח

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

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

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