



## מיסוי יחיד/זיכויים - זיכוי בגין תרומה בשווה כסף (נכס הון) - נוהל חדש

אולם, כיוון שהתרומה הינה ללא תמורה בצידה, הרי שהמחוקק מעניק פטור "מכירה" זו בהתאם לחוק הרלוונטי החל על הנכס הנתרם.

כאן המקום לציין כי נכס פרטי שבידי היחיד לא רלוונטי לסוגייה זו כיוון שהוא ממועט מהגדרת "נכס" לעניין סעיף 88 לפקודה בהיותו מטלטלין המוחזק בידו לשימושו האישי או לשימושם האישי של בני משפחתו.

כאמור בסעיף 2.2.א.2 לעיל במידה והנישום דרש פטור ממס רווח הון או ממס שבח ובמקביל תבע זיכוי ממס עפ"י סעיף 46 לפקודה בגין אותה תרומת נכס הון - הונחו מפקחי השומה להעביר את הנושא לבדיקת רפרנט מקצועי.

לעיתים רבות נשמעו טענות מצד רשות המיסים כי עצם קבלת פטור ממס (רווח הון / שבח, לפי העניין) בגין הנכס ההוני שנתרם מהווה תמורה עקיפה לתורם ולכן התורם נדרש לבחור בין זיכוי ממס לפי סעיף 46 לפקודה או פטור ממס רווח הון / שבח, כאמור לעיל. נציין אף כי במסגרת הו"ב מס הכנסה מס' 19/2002 מקצועית בנושא:

תכנית ביקורת בתיק מוסד ציבורי, פורסמה הנחייה למשרדי השומה העמלים בעבודת הביקורת בתיקי מוסדות ציבור לעניין אי הכרה בזיכוי ממס לתורם במקרים כאמור עפ"י סעיף 1.3.2 להו"ב זו, כדלקמן:

### " הטבות המס ל"תורם"

1. פטור על רווח הון - פטור ממס רווח הון במתן מתנה למוסד ציבורי עפ"י סעיף 97(א)(4). יש להעיר, כי לפי עמדת נציבות מס הכנסה, במקרה כזה לא יינתן זיכוי לתורם כאמור בסעיף 2 להלן.

2. ....

3. ....

4. פטור ממס שבח - פטור ממס במכירת זכות במקרקעין ללא תמורה למוסד ציבורי (הן לעניין סעיף 46 לפקודה והן לעניין סעיף 61 לחוק). יש להעיר, כי לפי עמדת נציבות מס הכנסה, במקרה כזה לא יינתן זיכוי לתורם כאמור בסעיף 2 לעיל."

כידוע, תרומה ל"קרן לאומית" (כהגדרתה בפקודת מס הכנסה) או ל"מוסד ציבורי" שיש לו "אישור לזיכוי תרומות" העומדת בתנאים וההוראות של סעיף 46 לפקודה מאפשרת לתורם לקבל זיכוי ממס. גובה הזיכוי ממס ליחיד - בשיעור 35% מסכום התרומה, ולחברה - בגובה שיעור מס החברות מסכום התרומה, והכל בהתאם לכללים בסעיף האמור. תרומה כאמור לעיל יכולה להיות בכסף או בשווי כסף, למשל באמצעות תרומה של נכס הוני, כגון: חפצי אומנות, ציוד ומחשבים, נדל"ן וכיו"ב.

לעניין תרומות במסגרת מלחמת "חרבות ברזל" - ניתן לעיין במבזקנו מס' 988 בנושא.

רשות המיסים פרסמה בעבר במסגרת הו"ב מס' 3/2001 - שומה, מקצועית, משפטית - נוהל בדיקה וכללים לקביעת התרת זיכוי ממס בגין תרומה למוסד ציבורי עפ"י סעיף 46 לפקודת מס הכנסה (להלן - הנוהל). במסגרת הנוהל ובין היתר ישנה התייחסות בסעיף 2.2.א לנוהל לתרומה בשווה כסף לעניין נכס הון, כדלקמן:

### "תרומה בשווה כסף - נכס הון"

1. כאשר התרומה נעשתה בשווה כסף (כגון: חפצי אומנות, ציוד ומחשבים, נדל"ן) והתורם לא קיבל כל תמורה, זכות או טובת הנאה כנגד התרומה, ינתן זיכוי בגין שווי התרומה. שווי התרומה יקבע ע"י הערכת שמאי שתצורף לקבלה.

2. אם ביקש התורם זיכוי ממס במקביל לפטור מרווח הון לפי סעיף 97(א)(4) לפקודה, או פטור משבח לפי סעיף 61(א) לחוק מס שבח, יופנה המקרה לרפרנט מקצועי בנציבות. לגבי תרומות נדל"ן יבקש המפקח נתונים ממשרד למיסוי מקרקעין האזורי הנוגע לדבר.

כפי שניתן לראות לעיל, אותו נכס הון שנתרם ניתן למעשה במתנה ללא תמורה לגוף הנתרם, ויכול התורם לבקש עבורו פטור ממס רווח הון או משבח מקרקעין (בהתאם לסוג הנכס הנתרם), שהרי גם תרומה מהווה מכירה לכל דבר ועניין.

חברים נכבדים אנו  
מתכבדים לפרסם  
בזאת את מבזק מס  
מספר 1011

### נושאי השבוע:

#### מיסוי יחיד/זיכויים

זיכוי בגין תרומה בשווה  
כסף (נכס הון) - נוהל חדש

#### ביטוח לאומי

אשת בעל השליטה הוכרה  
כזכאית לדמי אבטלה

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת,

סקירת הדין הרלוונטי

או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן

פתרונות מיסוי בע"מ



ביום 21.3.2024 פרסמה החטיבה המקצועית ברשות המיסים הוראה מקלה ומבורכת בנושא זה, כדלקמן: "במענה לפניית בנוגע לבקשת זיכוי ממס לפי הוראות סעיף 46 לפקודה, במקביל לפטור ממס רווח הון לפי סעיף 97(א)(4) לפקודה או סעיף 61(א) לחוק מיסוי מקרקעין על העברת הנכס הון למוסד הציבורי." לסיכום: רשות המיסים חזרה לעמדה המקילה המתוארת בהו"ב 3/2001, והפעם ללא צורך להפנות העניין לרפרנט המקצועי. קרי, תרומה בנכס הוני הפטורה ממס רווח הון/מס שבח מקרקעין, תעניק גם זיכוי מס לפי סעיף 46 לפקודה בכפוף לעמידה בהוראות סעיף 46 ו- 97(א)(4) לפקודה והוראות סעיף 61(א) לחוק מיסוי מקרקעין ובכפוף לעמידה בכללים שבהוראת הביצוע, ניתן יהיה לקבל זיכוי על תרומה בשווה כסף, לפי סעיף 46 לפקודה וזאת גם במקרים בהם נדרש על ידי הנישום אבחצירא, ממשרדנו.

## ביטוח לאומי - אשת בעל השליטה הוכרה כזכאית לדמי אבטלה

מעסיק. ועפ"י ממצאי הביטוח הלאומי (להלן: ב"ל) נקבע כי הינה בעלת שליטה בעקיפין בחברת מעטים. • ב- 21/7/21 נשלח לה מכתב הדוחה תביעתה לדמי אבטלה, לרבות ביטול הזכאות לתקופת האבטלה הראשונה, ויצירת חוב של למעלה מ-30,000 ש"ח, אשר קוזה מדמי הלידה.

• ביום 2/11/21 הגישה המבוטח תביעה לביה"ד לעבודה.

### טיעוני המבוטחת

• בעלת ניסיון כעו"ד במגזר הפרטי והציבורי לרבות עוזרת משפטית של רשם ביה"ד הארצי לעבודה.

• מיום 1/1/19 מועסקת במשרד עו"ד המנוהל ע"י חברת אליסף אוחיון שהיא חברת עו"ד בבעלות מלאה של בעלה.

• לטענתה שימשה בתפקיד עובדת מן המניין, ושכרה שולם בהתאם להכשרתה כישוריה וניסיונה, ולא הייתה בעלת שליטה.

• לטענתה, הב"ל "נתפס למדיניות אוטומטית של דחיית תביעת בני משפחה ללא הצדקה ממשית", הב"ל לא השכיל להצביע ולו על מאפיין קלוש שיש בו בכדי ללמד על היותה של התובעת בעלת השליטה".

ביה"ד לעבודה (ב"ל 11-21-4677) קיבל ביום 10/3/24 את תביעתה של צביה אוחיון (להלן: המבוטחת) וקבע שהייתה עובדת "רגילה", ואינה בעלת שליטה, ולפיכך זכאית לדמי אבטלה.

### רקע חוקי

בחוק הביטוח הלאומי (להלן - החוק) נקבע:

• בסעיף 1: "עובד - לרבות בן משפחה, אף אם אין בינו לבין קרובו המעסיקו יחס של עובד ומעביד, ובלבד שהוא עובד במפעל באופן סדיר ובעבודה שאילולא עשה אותה הייתה נעשית בידי עובד: לענין זה "בן משפחה" - אחד ההורים, ילד, נכד, אח או אחות".

• בסעיף 6ב' נקבע בין השאר כי ביטוח אבטלה לא יחול על בעל שליטה בחברת מעטים.

### תמצית עובדתית

• המבוטחת הגישה 2 תביעות לדמי אבטלה במהלך הקורונה: מ- 15/3/20-31/5/20 ומ- 1/4/21 - 10/1/21.

• ביום 31/3/20 אושרה תביעה ראשונה.

• ביום 22/9/20 ילדה ותביעתה לדמי לידה אושרה. במסגרת הטיפול בתביעה זו נבדקו יחסי עובד

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

בכבוד רב,

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



## טיעוני הב"ל

- בין המבוטחת למעסיק לא התקיימו יחסי עובד ומעסיק (למרות שתביעתה לדמי לידה אושרה כעובדת...). המבוטחת בעלת שליטה בעקיפין בחברת עו"ד, אינה עונה להגדרת "מבוטחת" ולא השלימה תקופת אכשרה.
- הב"ל הגיע למסקנה כי המבוטחת ובעלה ניהלו יחד את החברה וקיבלו את ההחלטות הניהוליות באופן משותף. בעלה, ציין כי אשתו נהגה בחברה מנהג בעלים ובהיעדרו מילאה את מקומו.

## דיון והחלטה

- ביה"ד שב ומזכיר את סעיף 1 לחוק בעניין העסקת בני משפחה, תוך הקפדה על עבודה באופן סדיר ובעבודה שאילולא עשה אותה היא הייתה נעשית בידי עובד.
- כבר נפסק כי אין בקרבה משפחתית, לרבות בני זוג, כדי למנוע אפשרות של היוצרות יחסי עובד ומעסיק. המניע לבחירת העובד, בין אם הוא מניע עיקרי או משני אינו קובע לעניין יחסי עובד-מעסיק, אלא מהות היחסים שנוצרו הלכה למעשה.
- לאחר עיון מעמיק בחומר הראיות והעדויות, ביה"ד מגיע למסקנה שהמבוטחת הרימה את נטל הראיה והוכיחה כי מתקיימים יחסי עובד ומעסיק בינה לבין חברת עו"ד בבעלות מלאה של בעלה. נציין כי ביה"ד לא מנתח ממש את עניין קיום יחסי עובד ומעסיק אלא מסתפק בקביעה כי: "בענייננו המבוטחת עבדה במשרה מלאה בשכר הולם, בתפקיד התואם את השכלתה ואשר ממלא צורך אמיתי של החברה".
- הסיבה שלא בוצע ניתוח כאמור היא כי בעצם תשלום דמי הלידה למבוטחת - ועל פי השכר המוצהר שלה - מודה בעצם הב"ל כי מתקיימים יחסי עובד ומעסיק בין הצדדים, וביה"ד פוטר עצמו מלצלול לסוגיה זו ועובד לבחינת היותה "בעלת שליטה".

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

בכבוד רב,

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

- בהתאם לתצהירי המבוטחת והעדים, עולה תמונה ברורה לפיה שימשה כעובדת מן המניין, גם אם בכירה, אולם לא היו בהעסקתה מאפיינים המקנים לה שליטה או השפעה כלשהי על מדיניות החברה.
- בהתאם לעדותו של רו"ח מועלם, טען כי כל ההתנהלות הקשורה בחברה הייתה מול עו"ד אליסף אוחיון "ישיבות אחת לרבעון בחינת מאזנים, חתימה על דוחות שנתיים, קביעות שיעורי מקדמות כל הנ"ל, מתקיימים אך ורק מול עו"ד אליסף אוחיון. מעולם לא התנהל "בעניינים הקשורים להחלטות מהותיות בחברה מול עו"ד צביה אוחיון" (המבוטחת).
- בנוסף, גם בעלה, העיד באופן ברור כי אמנם ניהלה את המשרד מבחינה אדמיניסטרטיבית, אולם ללא כל השפעה מהותית על פעילות החברה, הוא הבעלים היחיד בחברה מהסיבה שפעילות המשרד הייתה מבוססת על קבלת לקוחות שהגיעו עמו מהשותפות הקודמת (בה המבוטחת לא הועסקה).
- המבוטחת לא גייסה לקוחות, לא נתנה הצעות מחיר, לא קבעה שכר לעובדים לא מעורבת בקבלת החלטה אודות תגמולים ובונוסים לעובדים, לא מעורבת בקבלת החלטות אודות השקעת רווחי החברה או משיכת דיבידנד.
- ביה"ד קובע כי גמישות בהעסקת בני משפחה אינה הופכת לכשעצמה את בן המשפחה לבעל השליטה.

לאור האמור, ביה"ד סבור כי המבוטחת מועסקת כעובדת מן המניין והעסקתה נעדרת כל סממן של בעל שליטה.

התביעה התקבלה, והב"ל נדרש לחשב מחדש את דמי האבטלה להם זכאית המבוטחת בגין 2 תקופות אבטלה.

**לפרטים נוספים ניתן לפנות למר חיים חיטמן ולרו"ח (משפטן) ישי חיבה, ממשרדנו.**