



## חרבות ברזל - הלכת "קבוצת אינטלקט" - מהו "מקום העסק"?

כלל. ועדת הערר בחנה שאלה זו כשאלה מקדמית וקבעה, כי במכלול הזיקות, ובחינת הנסיבות, ובין היתר, בהתייחס לכך שהעוררת ביקשה רישיון עסק מהעירייה, השקיעה לקראת האירוע משאבים ארגוניים, קיימה פסטיבל זה גם ב-2013 וכן אירועים שונים באשקלון, וכן הייתה מקימה תשתיות אלמלא בוטל הפסטיבל, לפיכך השתכנעה כי החברה קיימה "עסק" באשקלון.

ביהמ"ש המחוזי קיבל את ערעור קרן הפיצויים וקבע כי 'פסטיבל בריזה' שתוכנן על ידי אינטלקט היווה פלח חלקי ומצומצם, מתוך היקף פעילותה הכוללת של החברה, לא היה לה משרד קבוע באשקלון, אף לא הנהלת חשבונות נפרדת לפעילות ב'אזור המיוחד' ולא נוהל תיק נפרד במס הכנסה, וקבע כי מקום עסקה של החברה מצוי בעיר תל אביב ולא בעיר אשקלון וכי פעילותה לא הגיעה כדי היקף של "עסק" באשקלון.

נציין לעניין זה, כי ביהמ"ש המחוזי התיר לחברה לתקן את חישוב הפיצוי בהתמקד על מחזורי "העסק" באשקלון בלבד (ראו פסקה 61 בפסק דינו של ביהמ"ש המחוזי - ע"מ 10925-09-21), אולם החברה הציגה נתונים בדבר כלל פעילותה, בלבד, ולא סיפקה נתונים בדבר פעילותה באשקלון, עובדה שכפי הנראה השפיעה מהותית על החלטת ביהמ"ש.

ביהמ"ש העליון קובע כי דין בקשת הרשות לערעור, להתקבל, בשל חשיבות הנושא הנדון, אם כי הוא דחה את הערעור לגופו וקבע כי עסקה של החברה היה בתל אביב ולא באשקלון.

ביהמ"ש העליון קובע כי יש לפרש את המונח "עסק" בהתאם לתכליתם של הסדרי הפיצוי על נזקי מלחמה. כך, קובע ביהמ"ש, לניזוק שספג נזק ישיר הובטח פיצוי בכל מקום במדינת ישראל ואולם מנגד, בכל הקשור לנזקים עקיפים, נוכח מגבלת התקציב קבעו חוקי מס רכוש והתקנות, את האלמנט הגיאוגרפי כבסיס לזכאות:

"התכלית של הסדרי הפיצויים בגין נזק מלחמה עקיף, הינה לפזר את הנזק שנגרם לעסקים המצויים באזור גיאוגרפי מסוים ותחום, אשר לקחו על עצמם סיכון והחליטו לקיים פעילות קבועה

ביום 25.3.2024 התקבל בביהמ"ש העליון פס"ד קבוצת אינטלקט הפקה והוצאה לאור בע"מ (להלן - "אינטלקט" או "החברה") נ' מדינת ישראל- מנהל מס רכוש וקרן פיצויים (רע"א 5033/23). ביהמ"ש העליון עוסק בפסק הדין בבקשת רשות ערעור שהגישה אינטלקט על פס"ד של ביהמ"ש המחוזי, כיוון שבקשתה לפיצויים במסלול המחזוריים, אותם תבעה בגין נזקים שנגרמו לה בעקבות מבצע "צוק איתן" (יולי אוגוסט 2014), אושרה אמנם בחלקה בוועדת הערר אולם נדחתה ע"י ביהמ"ש המחוזי.

### השאלה המרכזית והחשובה שנדונה הינה מהו "מקום העסק"?

נעיר כי בתקנות מ"ר וק"פ (תשלום פיצויים) (נזק מלחמה ונזק עקיף) (הוראת שעה), התשע"ד - 2014 (להלן - "הוראת השעה"), שהותקנו בעקבות מבצע "צוק איתן" הוגדרה כ-"אזור מיוחד" רשימה סגורה של ישובים השוכנים עד 40 ק"מ מגבול רצועת עזה, וביניהם אשקלון, שעסקים המצויים בישובים אלו, היו זכאים לפיצוי במסלולים השונים (מסלול שכר, מסלול מחזוריים, מסלול לחקלאים וכו'), בהתאם לנוסחאות שנקבעו בתקנות. נציין כי אשקלון לא הוגדרה אז כ"ישוב ספר" ולכן עסקים בה לא היו זכאים לתבוע פיצויים בהתאם למסלול האדום.

### העובדות בקצרה:

אינטלקט היא חברה להפקת אירועים אשר משרדה בתל אביב. החברה זכתה בשנת 2013 במכרז להפקת אירועים בעיר אשקלון, ובמסגרת זאת הפיקה, בן היתר, את פסטיבל "בריזה", שהתקיים בקיץ של אותה השנה וכן אירועים שונים נוספים באשקלון. בשנת 2014 החברה זכתה במכרז נוסף להפקת פסטיבל בריזה, שתוכנן לאוגוסט 2014.

אולם, בשל מבצע "צוק איתן", האירוע בוטל.

החברה תבעה פיצויים במסלול המחזוריים וטענה שהיא מקיימת "עסק" של הפקת אירועים בעיר אשקלון. לטענתה, חלק מ"העסק" בו מדובר הוא פסטיבל בריזה, שבאשקלון וכי אף קיבלה רישיון עסק מעיריית אשקלון.

קרן הפיצויים טענה כי עסקה של אינטלקט בתל אביב ולא באשקלון ולכן היא אינה זכאית לפיצוי

חברים נכבדים  
מתכבדים לפרסם  
בזאת את מבזק מס  
מספר 1013

### נושאי השבוע:

#### מיסוי ישראלי

חרבות ברזל - הלכת  
"קבוצת אינטלקט" - מהו  
"מקום העסק"?

#### מיסוי בינלאומי

פורסם התיקון לפקודה  
להגברת השקיפות וחובות  
הדיווח

#### ביטוח לאומי

האם הפסדים מועברים  
מקוויזים מבסיס הכנסה  
לגמלת נכות מעבודה?

האמור במבזק זה,

אינו מהווה חוות דעת,  
סקירת הדין הרלוונטי  
או ייעוץ מקצועי

בכבוד רב,

ארצי, חיבה, כהן  
פתרונות מיסוי בע"מ



מרחיב וקובע כי ההכרעה בשאלה אימתי עסק ייחשב כמצוי באזור המיוחד תתבסס על מכלול של אינדיקציות, כשהשאלה הבסיסית הינה האם "העסק לקח על עצמו את הסיכון הכרוך בקיום פעילות קבועה ומתמשכת באזור זה"?

נציין כי השאלה מהו "סניף" נותרה בצריך עיון כיוון שהחברה לא טענה לקיומו של סניף באשקלון.

לעניין זה נפנה למבזק מס' 996 מיום 14.12.2023. ביהמ"ש המחוזי אמנם דן בשאלה, אולם ביהמ"ש לא דן ולא אימץ את פסיקת המחוזי בעניין זה והשאלה כאמור נותרה פתוחה.

למשרדנו ניסיון עשיר בליווי עסקים רבים במסלולי המענקים השונים ואנו עומדים לרשותכם בכל דבר ועניין ביחס למענקים עקב מלחמת חרבות ברזל.

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח רונית בר, ממשרדנו.**

## מיסוי בינלאומי - פורסם התיקון לפקודה להגברת השקיפות וחובות הדיווח

לפני מספר ימים, ב- 7/4/2024 פורסם החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 272) (תיקונים להגברת השקיפות בדיני המס ולעמידה בדרישות בין לאומיות בעניין חילופי מידע), התשפ"ד-2024.

תזכיר החוק פורסם לפני כחודש וחצי, והוא התגבש לכדי חקיקה במהירות בלתי אופיינית במחוזותינו. זאת, בעיקר בשל השינויים המובאים בו, שמטרתם יישום הסטנדרט הבינלאומי שנקבע על ידי הפורום העולמי לשקיפות וחילופי מידע למטרות מס והגברת השקיפות במערכת המס, באמצעות הוספת חובות דיווח לרשות המיסים. בחודש מרץ 2023 נציגות הפורום ביצעה ביקורת בישראל בנושא חילופי מידע, בה נמצאו מספר ליקויים בהקשר זה, שבשלם החקיקה הישראלית לא עמדה בדרישות התקנים הבינלאומיים. לולא החקיקה הנדונה, ישראל הייתה עלולה להיכנס לרשימה שחורה של מדינות הנערכת על ידי האיחוד האירופי בנושא אי ציות, ולהיות נתונה

לפני מספר ימים, ב- 7/4/2024 פורסם החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 272) (תיקונים להגברת השקיפות בדיני המס ולעמידה בדרישות בין לאומיות בעניין חילופי מידע), התשפ"ד-2024.

ממתמשכת באזור שבצוק העתים ולעיתים גם בעתות שגרה, חשוף יותר בהשוואה לאזורים אחרים לפגיעה כתוצאה מאירועי לחימה, הן מבחינת תדירות הנזק והן מבחינת היקפו. "פסקה 39)" תכלית ההסדר המבקש לפצות בגין נזק עקיף רק ניזוקים אשר לקחו על עצמם את הסיכון שבחשיפה מתמשכת לאירועי מלחמה.

הואיל והסדר הפיצויים בגין נזק מלחמה עקיף נועד לפצות עסקים אשר נחשפים לסיכון באופן מתמשך, הרי שניתן לקבוע כי הגדרת המונח עסק אינה כוללת "עסק אקראי" או "עסקת אקראי בעלת אופי מסחרי", אשר בהם נעדר אלמנט הקביעות.. לצד האמור, הרי שאין לשלול כי המונח עסק יכול שיכלול גם חלק מעסק, כך שגם אם לא כל הפעילות העסקית של העסק מצויה באזור המיוחד, אלא רק חלק מהותי ממנה, לא תישלל הזכאות לפיצוי בגין נזק מלחמה עקיף, ובלבד שאותו החלק בעסק הפועל באזור המיוחד מקיים את אלמנט הקביעות. "פסקה 40)

ביהמ"ש העליון נוקט פרשנות תכליתית ואמנם מאמץ את פסק דינו של ביהמ"ש המחוזי, עם זאת הוא

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

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



ביתר שאת למי שמתכנן מעבר לישראל להיערך מבעוד מועד. דחיית התחולה גם תמנע ויכוחים מיותרים עם רשות המסים: בעוד שמועד החזרה או ההגעה לישראל, לפי העניין, יכול להיקבע במהלך השנה ולא בהכרח בתחילת שנת מס, הרי שלעתים רבות קשה לקבוע מועד מדוייק. כאשר משמעות הקביעה היא אקוטית, תחולה בתחילת שנת מס מקטינה את חוסר הוודאות האמור.

**על יחידים המתכננים להגיע לישראל בקרוב, ויחידים שעל פי מבחני התושבות והנסיבות עדיין מסווגים את עצמם "בדוחק" כתושבי חוץ, לשקול את צעדיהם ולהאיץ תהליכים, ככל שהם מעוניינים ליהנות מפטור מדיווח.**

**לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח (עו"ד) גדי אלימי ולרו"ח (משפטנית) סאלי חדד גליבטר, ממשרדנו.**

והצהרת הון, לגבי כל הכנסותיו שהופקו או שנצמחו מחוץ לישראל או שמקורן בנכסים מחוץ לישראל, ולגבי נכסים והתחייבויות מחוץ לישראל, במשך עשר שנים מהמועד שהיה לתושב ישראל כאמור.

להרחבה בנושא השינויים בחוק, ראו [מבזק מס' 1007](#) ו**[מבזק מס' 1008](#)**.

**שינוי מהותי בנוסח החוק במתכונתו הסופית, יחסית לתזכיר החוק, הוא ביחס להוראות תחולה: בעוד שבתזכיר, הוצע שהתיקונים בדבר חובות הדיווח לגבי תושב ישראל לראשונה או תושב חוזר ותיק ("יחיד מוטב"), יחולו לגבי תושבים כאמור שהפכו לתושבי ישראל מיום 1 ביוני 2025 ואילך, בנוסח הסופי נקבע שהתיקונים בדבר חובות הדיווח לגבי יחיד מוטב יחולו רק לגבי תושבים כאמור שהפכו לתושבי ישראל מיום 1 בינואר 2026 ואילך.**

דחיית תחולה זו היא בהחלט מבורכת, כדי לאפשר

## ביטוח לאומי - האם הפסדים מועברים מקוזזים מבסיס ההכנסה לגמלת נכות מעבודה?

(א) סכומי דמי ביטוח... המותרים בניכוי מההכנסה בשומה לפי סעיף 47(א) לפקודת מס הכנסה...;  
(ב) סכום שהותר בניכוי לפי סעיף 47(ב)(1) לפקודת מס הכנסה;

• תקנה 11(א) לתקנות המקדמות קובעת: "אירעה פגיעה בעבודה בשנת מס פלונית, תיחשב ההכנסה, לפיה חויב הנפגע בתשלום מקדמות לפני הפגיעה, כהכנסה לפי שומה סופית...". הכוונה לקצבת נכות/מענק מעבודה, גמלת תלויים ודמי פגיעה ל-90/91 ימים.

### תמצית עובדתית

• המנוח (בעלה של התובעת) היה עו"ד עצמאי.  
• ביום 4/8/2018 הגיש המנוח תביעה לתשלום דמי פגיעה בגין תאונת דרכים, שארעה ביום 12/2/2017 ואשר הוכרה כתאונת עבודה. ועדה רפואית קבעה למנוח קצבת נכות מעבודה בדרגה של 75%.  
• בסיס ההכנסה לחישוב הגמלה נקבע על סך של כ-260,000 ₪, עפ"י השומה לשנת 2015 שנקבעה במס הכנסה לפני הפגיעה.

ביה"ד האזורי (ב"ל 40027-10-21) קיבל ביום 19/3/2024 את תביעתה של פלונית (להלן: התובעת) וקבע, כי בבסיס לחישוב ההכנסה השנתית לעניין דמי פגיעה וקצבת נכות מעבודה של בעלה ז"ל, לא יובאו בחשבון הפסדים שנצברו משנים קודמות.  
הביטוח הלאומי מסר כי הוא בוחן את פסק הדין ואת האפשרות לערער עליו.

### רקע חוקי

• סעיף 345(א) לחוק קובע:

(א) "עובד עצמאי יראו כהכנסתו השנתית את הכנסתו מהמקורות המפורטים בפסקאות (1) ו-(8) לפקודת מס הכנסה... והכל - בשנת המס שבעדה משתלמים דמי הביטוח (להלן- השנה השוטפת) ולאחר שנוכו ההוצאות הקשורות במישרין בהשגת ההכנסה".

(ב)(1) "ההכנסה בשנה השוטפת תיקבע על פי השומה הסופית של ההכנסה כאמור לאותה שנה לפני כל פטור, ניכויים וזיכויים לפי פקודת מס הכנסה (להלן-ההכנסה בשומה), בהפחתת סכומים אלה:

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

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



● גמלת פגיעה בעבודה לעובד עצמאי מחושבת כנגזרת של השומה הסופית של השנה השוטפת.

● לכלל זה חריג בדמות תקנה 11 לתקנות המקדמות, לפיה, כאשר ארעה פגיעה בעבודה תיחשב ההכנסה לפיה חויב הנפגע בתשלום מקדמות לפני הפגיעה כהכנסה לפי שומה סופית. תקנה זו יוצרת "גמלה חוסמת".

● ביה"ד מציין כי משום מה התמקד הבי"ל בעניין תקנה 11 שמטרתה לבחון מהי ההכנסה שתיקבע כגמלה חוסמת, אבל זהו כלל לא הנושא, ואין כל מחלוקת כי השומה לשנת 2015 היא הרלוונטית. הטענה היא שדוח רווח והפסד לשנת 2015 כולל רכיב של הפסדים משנים קודמות שאין להביא בחשבון.

● בעניין ההפסדים שקוּזו בקביעת ההכנסה החייבת בשומת המס לשנת 2015 - קובע ביה"ד כי הבי"ל לא מסר כל גרסה ממנה ניתן ללמוד כיצד יש להתייחס לניכוי ההפסדים משנים קודמות.

● ביה"ד קובע כי: "עמדת הנתבע מוקשית ואינה עולה בקנה אחד עם הוראת סעיף 345 לחוק, אשר קובעת כי ההכנסה בשנה השוטפת תיקבע על פי השומה הסופית "לפני כל פטור, ניכויים וזיכויים לפי פקודת מס הכנסה". מלשון הסעיף אנו למדים כי היה על הנתבע להפעיל שיקול דעת בבואו לבחון את ההכנסה השוטפת ועל כן לא ברורה עמדתו לפיה אין לו סמכות לבחון את השומה ועל איזה בסיס זו נשענת". (ההדגשה במקור)

● [הערת המחברים: נציין כי דווקא כשביה"ד מצטט את האמור בסעיף 345 לחוק הבי"ל, תוך הדגשתו את המילים: "לפני כל פטור, ניכויים וזיכויים לפי פקודת מס הכנסה", הוא מוכיח את ההיפך מעמדתו של ביה"ד, וזאת משום שבמפורש קובע הסעיף שיש לנטרל כל פטור ניכויים או זיכויים. ואולם, הפסדים נכללים דווקא במונח "קיוזים", ומונח זה אינו מופיע ברשימת המיעוטים בסעיף 345 כדלעיל.

קרי - מבחינה לשונית לכל הפחות, מוכח ההיפך מעמדת ביה"ד כפי שייקבע בהמשך].

● בשל תכלית דמי הפגיעה וקצבת הנכות מעבודה, נפסק כבר בהלכת ברקאי שיש לחשב את הזכויות

● בדוח רווח והפסד מותאם למס הכנסה לשנת 2015, שהוגש לרשות המיסים ב- 11.12.2016 צוין כי הרווח הנקי לאותה שנה עמד על כ-325,000 ₪, וממנו קוּזו "הפסדים משנים קודמות" בסך כ-65,000 ₪.

● המנוח עתר לביטול החלטת הביטוח הלאומי (להלן: ב"ל), לגבי בסיס ההכנסה שנקבע לצורך הגמלה. בהמשך הלך המנוח לעולמו ואלמנתו צורפה כתובעת להליך זה כיורשת לפי הצוואה.

● המחלוקת בין הצדדים: האם יש לקחת בחשבון בעת חישוב ההכנסה לדמי הפגיעה וקצבת הנכות מעבודה, הפסדים שצבר המנוח בשנים קודמות (כ-65,000 ₪).

### עיקר טיעוני התובעת

● סעיף 28(ב) לפקודה מתיר לקזז הפסדים משנים קודמות מול הכנסות שוטפות מעסק ומשלח יד.

● עם זאת, לצורך חישוב ההכנסה לתשלום הגמלה, אין להביא בחשבון הפסדים אלו משנים קודמות, שאינם משקפים את הכנסת המנוח בסמוך לפציעתו.

● מטרת תקנה 11 האמורה, היא לשקף את הכנסתו האמיתית של מבוטח, ולמנוע ניסיונות מרמה של מבוטחים (גמלה חוסמת). סטייה מתקנה 11 אפשרית אם הנפגע מסר דוח עדכני בנוגע להכנסתו עוד לפני הפגיעה, למס הכנסה או לביטוח הלאומי.

● במקרה דנן, המנוח דיווח לפקיד השומה דוח רווח והפסד לשנת 2015 טרם התאונה, ולכן יש לחשב הכנסתו עפ"י דוח 2015, בלי להתחשב בהפסדים עבור שנים קודמות.

### עיקר טיעוני הבי"ל

● חישוב הכנסה שנתית נעשה בהתאם לסעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי. "הנתבע אינו 'פותח' שומה סופית ומחוייב ל'שורה התחתונה' של שומת מס הכנסה".

### דין והחלטה

ביה"ד מגיע למסקנה שיש לקבל את התביעה מהטעמים הבאים:

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

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



בשל האמור, לא מצאנו כל הצדקה לכלול רכיב זה במסגרת חישוב בסיס השכר של המנוח".

הנפגע בהתאם להשתכרות האמיתית טרם הפגיעה.

• המסקנה המתבקשת היא, שאין לקחת בחשבון הפסדים משנים קודמות מאחר והם לא נוצרו בשנת 2015 ששימשה בסיס לחישוב הגמלה.

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

"המדובר למעשה ברכיב אשר הקטין את ההכנסה החייבת של המנוח במס אשר אין לו כל קשר להכנסה בשנה השוטפת שבה הוא נלקח בחשבון.

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

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