

# פאנל מומחי מיסים עדכוני חקיקה ופסיקה

## דגשים וטיפים



מרצה :  
דורון פסו, עו"ד  
פס"ד מדינגו: מכירת זכויות  
בין צדדים קשורים



מרצה :  
ראניה עלימי-ג'ובראן, עו"ד  
ורו"ח  
דו"ח שנתי לשנת 2021:  
חידושים, דגשים וטיפים



מרצה :  
שחר נח, עו"ד ויועץ מס  
מענקי קורונה: עררים וערעורים



מרכז מקצועי, מנחה פאנל  
המומחים, מרצה ומגיב:  
רמי אריה, עו"ד, רו"ח, כלכלן  
ויועץ מס  
נושאי המיסוי הבווערים על  
סדר היום

# משרד דורון, טיקוצקי, קנטור, גוטמן, נס, גרוס ושות' עורכי דין

דיני חברות, מיזוגים ורכישות	חדלות פירעון ושיקום כלכלי	ליטיגציה הליכים משפטיים תובענות ייצוגיות	נדל"ן והתחדשות עירונית	מיסים אזרחי, פלילי
ניהול הון משפחתי, נאמנויות ועיזבונות	הגירה, תושבות ורילוקיישן	דיני עבודה	הייטק והון סיכון	שוק הון וניירות ערך
המגזר החרדי	המגזר השלישי חל"צ, עמותות ומלכ"רים	רגולציה, רשויות מדינה, מרכז ההשקעות	בנקאות, גבייה והוצאה לפועל	משפט, ומיסוי בינלאומי



פאנל מומחי מיסים  
עדכוני חקיקה ופסיקה - דגשים וטיפים

מענקי קורונה :  
עררים וערעורים



## השגה, ערר וערעור

חוק התוכנית לסיוע כלכלי (נגיף הקורונה החדש)(הוראת שעה), תש"ף-2020:

השגה - סעיף 20 (א) לחוק:

"הרואה עצמו נפגע מהחלטת המנהל בנוגע למענק לרבות בנוגע להטלת קנס רשאי להגיש השגה לעובד רשות המיסים בישראל... בתוך 45 ימים מיום קבלת ההחלטה".

➤ ההחלטה בהשגה מנומקת ובכתב - תוך 120 ימים.

➤ אין זכות שימוע, אין חובת קיום דיונים, רק על פי טענות וראיות שהוגשו בכתב בהשגה !

ערר - סעיף 20 (ב) לחוק:

"על החלטה בהשגה לפי סעיף קטן (א) ניתן לערור לפני ועדת ערר כאמור בסעיף 21, בתוך 45 ימים מיום שנמסרה לעורר ההחלטה".

"ועדת הערר מוסמכת לאשר החלטה שעליה עוררים, לבטלה, ולקבל החלטה אחרת במקומה או להחזיר את העניין עם הוראות למנהל".

ערעור לבהמ"ש המחוזי - סעיף 21 (ה)(2) לחוק

"החלטה סופית של ועדת הערר ניתנת לערעור לפני בית משפט לעניינים מנהליים"



## דוח סיכום פעילות ועדת ערר קורונה (2021)

### כדאי להגיש עררים לוועדת ערר קורונה

- 1358 עררים נפתחו בשנת 2021.
- 55% מתיקי הערר שהוגשו לבית הדין לענייני קורונה התקבל סעד לטובת העורר.
- משך זמן הטיפול הממוצע בתיק עומד על 71 ימים.
- 41% מהתיקים הסתיימו בפשרות.
- 32% הסתיימו בהחלטות מנומקות.
- 10% נמחקו לבקשת עורר.
- 17% נמחק על הסף.



## טענות מקדמיות לערר

### חוסר סמכות במתן החלטה בהשגה לאחר המועד שנקבע בחוק הסיוע הכלכלי

סעיף 20 (א) (1) לחוק הסיוע הכלכלי קובע: "...החלטה בהשגה תהיה מנומקת ותינתן **תוך 120 ימים**" (לגבי החלטה שניתנת מכח החלטת הממשלה לתקופת הזכאות מרץ אפריל 2020 המועד למתן החלטה **הוא 180 ימים**) ראו להלן: **עמ"נ 21-06-27710 ב.ג. ביטחון הצפון אבטחה מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים. וראו עמ"נ 21-11-3720 בוריס פודולסקי נ' רשות המיסים.**

### החלטת רשות המיסים צריכה להיות מנומקת ערר 21-1227 מרפז סחר תעשיות בע"מ

- רשות המיסים כרשות מנהלית צריכה לנמק את החלטותיה במיוחד, שמדובר בהחלטה הדוחה בקשה למענק.
- חובת ההנמקה מגזרת מחובת ההגינות של הרשות כלפי הפרט על מנת למנוע החלטות שרירותיות.
- בשל העדר נימוקים נקבע "החלטת המשיבה בהשגה לוקה בחוסר סבירות, ועל כן דינה להתבטל" (סעיף 46 להחלטה).



## פסק דין (מחוזי חיפה) ב.ג. ביטחון הצפון

עמ"נ 27710-06-21 ב.ג. ביטחון הצפון אבטחה מוסדות, ליווי טיולים ומתן שירותי רפואה נ' רשות המיסים (ניתן ביום 3.1.2022)

**רקע** - העוררת עסקה בשירותי אבטחה ומתן שירותי רפואה לטיולים ומחנות בהם משתתפים בני נוער. העוררת הגישה בקשה למענק על פי הנוסחה בטענה כי בשל סגירת מוסדות חינוך וביטול הטיולים השנתיים ברחבי הארץ ירדו מחזורי הפעילות שלה באופן מהותי.

### טענות העוררת:

- יש לקבל את הערעור על הסף בשל איחור במתן החלטה בהשגה ואין להקל ראש בלוחות הזמנים שנקצבו בחוק. המועד למתן החלטה בהשגה הוא מועד מחייב ולא מנחה.
- הנזק שנגרם לעוררת נובע אך ורק בשל הקורונה בגין סגירת מוסדות חינוך ואיסור יציאה לטיולים.
- טענת רשות המיסים כי מדובר ב – "עסק עונתי" מהווה הרחבת חזית שכן הטענה האמורה נטענה על ידי רשות המיסים רק בעת הגשת כתב תשובה לערר.

### טענות רשות המיסים:

- יש להתערב בשיעור המקדם מאחר והמערערת היא "עסק עונתי".
- בשונה מהוראות חוק מס אחרות, לא נקבע בחוק הסיוע הכלכלי סנקציה בגין איחור במתן החלטה בהשגה ובמצב דברים זה מדובר במועד מדריך בלבד ולא מחייב.



# פסק דין (מחוזי חיפה) ב.ג. ביטחון הצפון (המשד)

## בית המשפט קיבל את ערעור החברה וקבע: טענות העוררת:

- **הרחבת חזית ע"י רשות המיסים** - טענת רשות המיסים כי החברה היא "עסק עונתי" הועלתה לראשונה רק בהליך הערר, בלי שניתנה לחברה הזדמנות הוגנת לשימוע בפני רשות המיסים.
- **אי מתן זכות טיעון לחברה** - ועדת הערר לא קיימה דיון כלשהוא במהלך הליכי הערר, אפילו לא דיון בהיוועדות חזותית (בזום), וקבעה את החלטתה בלא מתן זכות טיעון לחברה.
- **תנודתיות** - תנודתיות במחזור העסקאות, אינה מעידה בהכרח על עונתיות, שכן מחזוריים של עסקים מטיבם אינם קבועים.
- **התיישנות החלטת רשות המיסים** - בית המשפט קיבל את טענת חברה לגבי התיישנות וקבע כי התקופה של 120 ימים שהוקצה לרשות המיסים איננה המלצה, אלא חובה. איחור של 68 ימים בעניינה של המערערת הוא איחור משמעותי.
- **הנוסחה שבחוק היא הבסיס העיקרי לקביעת סכום המענק** - מלשון החוק לסיוע כלכלי ומדברי ההסבר לו, עולה כי כוונת המחוקק הייתה ליצור מנגנון מהיר יעיל ופשוט למתן המענקים לאותם עסקים הנמצאים במשבר קיומי, על מנת לאפשר להם לשרוד את תקופת הסגרים והמגבלות. על כן, הנוסחה שנקבעה בחוק הסיוע לצורך קביעת הזכאות למענק והיקפו - אינה מצריכה בדיקה פרטנית ארוכה ומסורבלת.
- **נטל ההוכחה לסטייה מהנוסחה מוטל על רשות המיסים** - אין כל דרישה בלשון החוק כי העוסק יציג מסמכים או ראיות לכך. חוק הסיוע הכלכלי למעשה קובע הנחה עובדתית בדבר קיומו של קשר סיבתי בין הירידה במחזוריים לבין התפשטות נגיף הקורונה, ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על "ממצאים עובדתיים מהימנים" המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי.





# פסק דין (מחוזי חיפה) מאגמה ישראל פרויקטים

עמ"נ 48298-11-21 מאגמה ישראל פרויקטים בע"מ נ' רשות המיסים (ניתן ביום 12.6.2022)

**רקע** - המערערת החלה את פעילותה בשנת 2015 שעיקר לקוחותיה הם מענף המלונאות שכידוע חווה פגיעה קשה עקב הקורונה. בשנת 2019 החליטה החברה על שינוי ארגוני בכך שהשירותים שמסופקים על ידי עובדיה, יסופקו על ידי קבלני משנה

## רשות המיסים טענה:

- חלה ירידה בפעילות החברה לפני הקורונה ולכן ירידה זו גורמת ל"ניתוק" הקשר הסיבתי.
- החברה פיטרה עובדים מחודש נובמבר 2019 דבר המעיד על צמצום פעילות החברה טרם הקורונה.
- יש לדחות את בקשת החברה למענק.

## בית המשפט קיבל את ערעור החברה וקבע:

- רשות המיסים לא טענה בהחלטה בהשגה לתנודתיות. העלאת הטענה על ידי וועדת הערר מהווה פגיעה בזכות הטיעון של העוררת.
- הנוסחה שנקבעה בחוק נודעה להימנע ממצבים בהם נדרשת "בדיקה מעמיקה" של כל עוסק ועוסק.
- החלטת הוועדה לחישוב מחזור הבסיס כעריכת ממוצע אינה מגשימה את מטרת המחוקק ועומדת בסתירה לו. שכן, רק במקרים חריגים נתונה הסמכות לסטות מהנוסחה ואין להפוך את הכלל לחריג



# האם המענק מוגבל לגובה ההוצאות הקבועות?

ערר מס' 21-1750, אינקוגניטו מוסיקה (2002) בע"מ נ' רשות המיסים

השאלה שבערר – מהם המקרים בהם מוסמכת המשיבה לסטות מהנוסחה הקבועה בחוק ולקבוע את המענק בהתאם להוצאות הקבועות בפועל של העסק.

## ועדת הערר קבעה:

- אין הגדרה בחוק למונח "הוצאות קבועות". המענק נועד לסייע לשרידות העסק ולהאיץ את הפעילות הכלכלית של המשק.
- למרות שמו של המענק המתייחס ל"הוצאות קבועות" הנוסחה שנקבעה בו אינה משקפת את הוצאות העסק.
- בדיקה פרטנית של ההוצאות הקבועות אינה מתיישבת עם שיקולי היעילות, הפשטות והוודאות.
- רשות המיסים אינה יכולה להפעיל את סמכותה לבחון את ההוצאות הקבועות אלא במסגרת אמות מידה ברורות ענייניות ושוות.
- טרם בדיקת ההוצאות הקבועות על רשות המיסים להצביע על "הצדקה" מדוע זנחה את הנוסחה וחישבה את המענק לפי הוצאות קבועות.
- בחינת ההוצאות הקבועות בעסק הוא הליך חריג המיועד למקרים יוצאי דופן וצריכה להתקיים עילה ספציפית.
- 31% אינו פער קיצוני בין המענק להוצאות הקבועות.



## טענת קשר סיבתי - נטל ההוכחה

דרישת קשר סיבתי – סעיף 8(3) לחוק הסיוע

➤ "הירידה במחזור העסקאות.... נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה"

קיימת הנחה עובדתית לפיה ירידת המחזורים נגרמה עקב הקורונה

➤ "בהינתן התכלית החקיקתית של חוק הסיוע ובשים לב לרצון המחוקק לפשט את הליכי המענק, העוסק אינו נדרש להוכיח קיומו של קשר סיבתי" (סעיף 53 פס"ד ב.ג. ביטחון הצפון)

על רשות המיסים המבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי לא מתקיים מוטל הנטל להצביע כי אינו מתקיים

➤ "ככל שרשות המיסים מבקשת לטעון כי תנאי הקשר הסיבתי אינו מתקיים במלואו, עליה מוטל הנטל להצביע על ממצאים עובדתיים מהימנים המעמידים בספק את קיומו של הקשר הסיבתי" (סעיף 53 פס"ד ב.ג. ביטחון הצפון)

פס"ד עדירן פיורה השקעות (1996) בע"מ נ' מנהל מס רכוש וקרן פיצויים

➤ "אין לדרוש כי כל אזרח שניזוק נזק עקיף ביישוב ספר בעתות מלחמה יציג בפני המנהל או בפני הוועדה ניתוח מקרו ומיקרו כלכלי מקיף וממצה על מנת להראות כי נזקו נגרם דווקא כתוצאה מהמלחמה" (סעיף 46 לפסה"ד)



# מענקים לקבלני ביצוע

## סעיף (5) להגדרת "עוסק"

"עוסק" – חייב במס כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף, למעט כל אלה

(5) מי שעיסוקו במכירת זכות במקרקעין המהווה מלאי עסקי בידן או מי שבשנות המס 2019-2020 חל בחישוב הכנסתו סעיף 8א לפקודה, בשל עבודה ממושכת שמשך ביצועה עולה על שנה"

ערר מס' 21-1071 ק. סלאמה בע, מ' נ' רשות המיסים.

ועדת הערר קיבלה את הערר וקבעה חמישה תנאים בהם לא תחול ההחרגה

1. העבודה ניתנת להפרדה הן חוזית והן בפועל לתתי יחידות עבודה עד לשלב גמר.
2. דיווח למס הכנסה על בסיס הכנסות והוצאות ולא לפי סעיף 8א לפקודת מס הכנסה.
3. בחוזי העבודה קיימת הפרדה בין השלבים.
4. קבלת תקבולים בפועל בהתאם לכל שלב.
5. פרק הזמן שבו בוצעה כל תת יחידה אינו עולה על שנה.



## חזקת סגירת עסק

### סעיף (8) להגדרת "עוסק"

"עוסק" – חייב במס כהגדרתו בחוק מס ערך מוסף, למעט כל אלה

(8) "עוסק שדיווח לרשות המסים בישראל על סגירת עסקו לפני תקופת הזכאות; לעניין זה, יראו גם עוסק שחלה ירידה ניכרת בהוצאות שהוציא לצורך ייצור הכנסה בעסקו בשל הפסקת פעילות העסק, ודיווח על מחזור עסקאות בשיעור אפס לגבי תקופת הזכאות כמי שדיווח על סגירת עסקו".

### ערר 21-1036, חוסאם מוסלמאני נ' רשות המסים

1. חזקת סגירת עסק הינה חזקה הניתנת לסתירה ולא חזקה חלוטה.
2. נטל ההוכחה לסתירת החזקה חל על העוסק.
3. צמצום פעילות העסקית עד כדי הקפאתה בתקופות מסוימות, נכפה על העורר נוכח ההגבלות השונות שהוטלו.
4. העורר הצליח לסתור את החזקה בראיות לפיהם לא סגר את עסקו והמשיך לשאת בהוצאות.
5. העורר הוכיח כי ההוצאות נרשמו על ידו בדוחות הכספיים מאחר ולא יכל לקזז את מס התשומות.



## מענק אומיקרון: ינואר - פברואר 2022

### תנאי סף לקבלת המענק

- מחזור עסקאות בשנת 2019 עולה על 18,000 ₪ ואינו עולה על 80 מיליון ₪. באיחוד עוסקים אינו עולה על 150 מיליון ₪.
- ירידה של 25% לפחות בין המחזורים של ינואר פברואר 2022 לבין התקופה המקבילה בשנת 2019.
- הירידה נגרמה מההשפעה הכלכלית כתוצאה ממשבר זן האומיקרון.
- הוא היה חייב בניהול פנקסיו לשנת 2022 והם לא נקבעו כבלתי קבילים.
- הגיש דוחות מע"מ לתקופות הזכאות ולתקופות הבסיס המקבילה בשנת 2019.
- העוסק החל בפעילות לפני 31/12/2021.
- כאשר מדובר בחברה, היא אינה חילקה דיבידנד בתקופה שמיום 1 בינואר 2020 עד יום 28 בפברואר 2022, בסכום אשר עולה על הרווחים הנצברים (עודפים) שלה נכון ליום 31 בדצמבר 2019. – **תנאי חדש**
- עוסק שמחזור עסקאותיו בשנת 2021, בתוספת סכומי המענקים ששולמו אינו עולה על מכפלה של 1.15 ממחזור עסקאותיו בשנת 2019 – **תנאי חדש**
- מועד אחרון להגשת מענקים זן אומיקרון 10.10.2022



## מענק אומיקרון: ינואר - פברואר 2022

### מהם סכומי המענקים

#### קבוצה ראשונה

עוסקים, שמחזור העסקאות שלהם בשנת 2019 היה בין 18,000 שקלים לבין 300,000 שקלים. גובה המענק שיקבלו יהיה בסכום קבוע לפי הטבלה הבאה:

מחזור מ-	ועד -	סכום המענק
18,000 שקלים	50,000 שקלים	3,000 שקלים
50,001 שקלים	100,000 שקלים	4,350 שקלים
100,001 שקלים	150,000 שקלים	5,300 שקלים
150,001 שקלים	200,000 שקלים	6,250 שקלים
200,001 שקלים	250,000 שקלים	8,000 שקלים
250,001 שקלים	300,000 שקלים	9,350 שקלים



## מענק אומיקרון: ינואר - פברואר 2022

### קבוצה שנייה

עוסקים, שמחזור העסקאות שלהם בשנת 2019 היה בין 300,001 שקלים לבין מיליון וחצי שקלים, ולהם יחושב במענק לפי הנוסחה הבאה:

מחזור העסקאות בשנת 2019 כפול % הפיצוי הסופי, שנקבע בהתאם לשיעור ירידת המחזורים בינואר-פברואר 2022 לעומת התקופה המקבילה ב-2019.

שיעור ירידת המחזורים	% הפיצוי הסופי
25% עד 40%	4%
40% עד 60%	8%
60% עד 80%	14%
80% עד 100%	20%

מענק לא יהיה פחות מ-9,350 שקלים ולא יעלה על 600 אלף שקלים.

אם מחזור העסקאות הוא בין 1 ל-1.5 מיליון ש"ח, רשאי המנהל להקטין את אחוז הפיצוי הסופי במידה ולהערכתו, הפיצוי המחושב גבוה מהיקף ההוצאות הקבועות בעסק.





## מענק אומיקרון: ינואר - פברואר 2022

### קבוצה שלישית

עוסקים, שמחזור העסקאות שלהם בשנת 2019 היה בין 1,500,001 שקלים לבין 80 מיליון שקלים. סכום המענק יחושב כתוצאת המכפלה של: מחזור בשנת 2019 כפול אחוז הפיצוי כפול מקדם סיוע מענק. אחוז הפיצוי נקבע בהתאם לשיעור ירידת המחזורים בינואר-פברואר 2022 בהשוואה לשנת 2019.

שיעור ירידת המחזורים	% הפיצוי
25% עד 40%	10%
40% עד 60%	20%
60% עד 80%	35%
80% עד 100%	50%

מקדם המענק לא יעלה על 0.4 (במענקי הקורונה המקדם היה 0.3).

# תודה על השתתפותכם

אנו כאן לרשותכם.

סניף מרכז בני-ברק, טל: **03-6109100**

סניף חיפה והצפון, טל: **04-8147500**

[email@dtkgg.com](mailto:email@dtkgg.com)

[www.dtkgg.com](http://www.dtkgg.com)

RO

רומניה

FR

צרפת

CY

קפריסין

AT

אוסטריה

IL

ישראל