



קורונה: האומיקרון והוכחת הקשר הסיבתי- משימה בהחלט אפשרית

החורגת ממחזורי פעילות קבועים, יש בכך משום ניתוק הקשר הסיבתי והעברת הנטל להוכחת הקשר, לעוסק שתבע מענקים.

כהוכחה לקשר, דורשת רשות המיסים הוכחה פוזיטיבית של ביטולי עסקאות או פרויקטים ומסמכים מאמתים (ראו מבזק מס מס' 954 מיום 8.2.2023).

ונחזור לפסיקות ועדת הערר:

בערר תשתיות נדון 2 סוגיות עקרוניות:

כיוון שהחברה עוסקת בביצוע עבודות תשתית וחלק מהפרויקטים שהיא מבצעת נמשכים מעל שנה, טענה רשות המיסים, שהחברה מוחרגת מזכאות למענקים, כיוון שכביכול חל סעיף 8א לפקודת מס הכנסה בחישוב הכנסתה.

בנוסף, טענה רשות המיסים, כי לא הוכח הקשר הסיבתי למגפת הקורונה, כיוון שהפרויקטים אותם ביצעה החברה הסתיימו ולא בוטלו בשנת 2020, ובשנה זו, שהייתה שנת השיא בקורונה, מחזורי ההכנסות של החברה עלו ביחס לשנת 2019 וכי הירידה שחלה בהכנסותיה משלהי 2020 נבעה מסיומם של פרויקטים ולא כתוצאה מהקורונה.

בשאלה הראשונה שוכנעה ועדת הערר, לאחר שהוצגו לה הסכמים ומסמכים מאמתים, כי החברה אינה חתומה על הסכמים פאושלים, היא אינה מדווחת על הכנסותיה על פי אומדנים, אלא מחייבת את לקוחותיה בהתאם לביצוע בפועל ועל פי כתבי כמויות ולפיכך, סעיף 8א לפקודה אינו חל בחישוב הכנסתה והיא אינה מוחרגת מזכאות למענקים.

במענה לטענתה של רשות המיסים, לניתוק הקשר הסיבתי לקורונה - הוכח לועדת הערר והיא שוכנעה, כי למרות שלא בוטלו פרויקטים, הירידה בהכנסותיה של החברה נבעה כתוצאה ישירה מהירידה בייזום פרויקטים חדשים בתקופת הקורונה על ידי הרשויות, מזמינות העבודה. בעניין זה קבעה ועדת הערר:

"לנוכח האמור יש לדחות את טענת המשיבה שלפיה העוררת לא הציגה ולו בדל של הוכחה לקיומו של קשר סיבתי בעניינה. אמנם, העוררת הציגה נתונים מספריים והסברים בלבד, ולא מכתבים או הודעות על ביטול פרויקטים. אולם, העוררת ממילא לא

בשני פסקי דין של ועדת ערר לענייני קורונה, בהם ייצג משרדנו, התמודדנו בהצלחה מול טענת רשות המיסים - כי לא הוכח הקשר הסיבתי בין הפגיעה בנישום לבין מגפת הקורונה (וטענות אחרות). העררים שהגשנו התקבלו במלואם על ידי ועדת הערר:

ביום 3.4.2023 התקבלו כל עררי חברת ד.א. תשתיות פיתוח ובניה בע"מ (עררים 2914/22 ונוספים) (להלן- "ערר תשתיות") וועדת הערר אישרה לחברה מענקים בסך כ- 1,070 אלפי ₪.

ביום 22.5.2023 התקבלו כל עררי חברת ימית צורית פיתוח וכבישים (1998) בע"מ (עררים 1080/23 ונוספים) (להלן- "ערר ימית צורית") וועדת הערר אישרה לחברה מענקים בסך כ- 420 אלפי ₪.

בחרנו לספר לכם על כך, כיוון שלכל מי שחשב שמגפת הקורונה ירדה מהבמה העולמית והפכה לעוד זן של שפעת עונתית - בכל הנוגע למענקים, מסתבר שהקורונה ממשיכה להוות במה למאבקים ודיונים משפטיים סבוכים מול רשות המיסים.

בשבועות האחרונים אנו עדים למספר לא מבוטל של לקוחות המגיעים למשרדנו, לייעוץ וייצוג בנוגע למענק האומיקרון, שנתבע על ידם בגין ירידה במחזורי העסקאות בתקופה ינואר - פברואר 2022 ביחס לתקופה המקבילה ב- 2019, ונדחים על ידי רשות המיסים, בעיקר בתואנה שלא הוכח הקשר הסיבתי בין הירידה במחזורי ההכנסות למגפת הקורונה ונגיף האומיקרון.

לעוסקים בתחום ידוע, כי למרות שביהמ"ש העליון קבע כהלכה בפסק דין בוריס פודולסקי (בר"ם 7502/22) כי: "סעיף 8(3) לו קובע, כזכור, תנאי לקבלת המענק, והוא כי הירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס "נגרמה מההשפעה הכלכלית של התפשטות נגיף הקורונה החדש". הלכה למעשה, הדרך להוכיח עמידה בתנאי זה היא הצבעה על נתונים של ירידה במחזורי העסקאות בהשוואה לתקופת הבסיס. הא - ותו לא.", בפועל, רשות המיסים טוענת כי במידה והיתה ירידת מחזורים לפני תחילת מגפת הקורונה או תנודתיות במחזורי ההכנסות או כל ירידה או עליה במחזורים

חברים נכבדים אנו
מתכבדים לפרסם
בזאת את מבזק מס
מספר 969

נושאי השבוע:

מיסוי ישראלי

קורונה: האומיקרון
והוכחת הקשר הסיבתי-
משימה בהחלט אפשרית

מיסוי בינלאומי

זיכוי מיסי חוץ - האמנה לא
תמיד גוברת. פס"ד בפולין

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

בכבוד רב,

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



נציין כי בכל הנוגע למענק האומיקרון (תקופת הזכאות ינואר - פברואר 2022), פער הזמן משיאה של מגיפת הקורונה יוצר קושי לא מבוטל בהוכחת הקשר הסיבתי, במקרים בהם רשות המיסים טוענת לניתוק. אמנם הלכת פודולסקי קובעת כי ירידה במחזורי הפעילות היא כשלעצמה הוכחה, אולם בפועל, במקום בו טוענת רשות המיסים כי הקשר נותק, מהסיבה שמחזורי הפעילות אינם יורדים או עולים כפי שציפתה, הנטל הנדרש להוכחה מול ועדות הערר בהחלט אינו מבוטל.

כאמור, למשרדנו ניסיון לא מבוטל בייצוג מול ועדות הערר בנושאים אלו ולכן, מומלץ לפנות אלינו לייעוץ וייצוג בנושא. בהתחשב בסד הזמנים להגשת ההשגה ו/או הערר, כדאי לעשות כן מיד עם קבלת ההחלטה בה נדחתה הבקשה למענק.

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

טענה כי הירידה בהכנסותיה נבעה מפרויקטים שבוטלו או לא הוצאו לפועל, אלא מכך שלקוחותיה, הרשויות שעמם היא מתקשרת, צמצמו מאוד את פעילותן ואת היציאה למכרזים חדשים, כתוצאה ממגפת הקורונה."

בערר ימית צורית, טענה רשות המיסים כי הירידה במחזורי ההכנסות נבעה כתוצאה מסיום פרויקט ועזיבת לקוח עיקרי ואינו קשור לקורונה.

לאחר שהוכח לוועדת הערר כי מחזורי ההכנסות בתקופת הקורונה ירדו בצורה דרסטית וקבועה, הלקוח לא היה לקוח עיקרי, וכי פרויקט רחב ההיקפים שבוצע לא היה חד פעמי, שוכנעה ועדת הערר וקבעה כי החברה זכאית למלוא המענקים שתבעה:

"מקובלים עלינו בהקשר זה הסבריה של העוררת, כי הפגיעה של מגפת הקורונה באה לידי ביטוי בעיקר בכך שלא היו לה פרויקטים חדשים - דהיינו, רמת ההכנסות הנמוכה של סוף 2019 נותרה על כנה, והפגיעה כתוצאה ממגפת הקורונה הלכה והעמיקה בחלוף הזמן."

מיסוי בינלאומי - זיכוי מיסי חוץ - האמנה לא תמיד גוברת. פס"ד בפולין

כקבוע בסעיף 11 לאמנה למניעת כפל מס בין פולין לארצות הברית.

על פי הדין הפנימי הפולני, נישומים שבוחרים במסלול של חבות מס בלתי מוגבלת בפולין, רשאים לניכוי מהמס הקבוע בשיעור של 19%, סכום השווה למס ששולם בחו"ל. עם זאת, ניכוי זה מוגבל - הוא אינו יכול לעלות על סכום המס המחושב בשיעור של 19%.

לאור זאת, הנישום טען כי הוא זכאי לקבל זיכוי בגין מס זר מהדיבידנדים שהתקבלו או שיתקבלו בעתיד מהחזקת ניירות ערך השקעה בחברות זרות בסכום השווה למס שנוכה במקור עד 19% כמפורט בסעיף 30א(9) לחוק מס הכנסה בפולין לפי הדין הפנימי (חוק IIT), ולא לפי שיעור המס המופחת בשיעור של 15% לפי האמנה.

החלטת בית המשפט

כידוע, אמנת המודל של ה-OECD, המהווה מודל להסכמים דו-צדדיים בדבר הימנעות ממיסוי כפול,

בתאריך 28 בפברואר 2023 פורסמה החלטתו של בית המשפט העליון לעניינים מנהליים בפולין NSA No II FSK 1171/22 בה נקבע, כי משקיע שקיבל דיבידנדים בגין החזקת מניות או ניירות ערך אחרים בחברות זרות, רשאי לקבל זיכוי מיסי חוץ הנובע מהמס שנוכה בחו"ל מהדיבידנדים שהתקבלו, כנגד מס ההכנסה הפולני המוטל על יחידים בשיעור של 19%, גם אם אמנת המס החלה קובעת שיעור ניכוי במקור, נמוך יותר.

העובדות

המקרה עוסק בנישום יחיד תושב פולין לצרכי מס, אשר השקיע באמצעות מתווך, במניות באמצעות קרנות השקעה בארה"ב. מהדיבידנד שהתקבל מהחזקת ניירות ערך נוכה במקור מס בשיעור של 30%, וזאת מאחר שמשרד התיווך לא העביר לקרנות ההשקעה המשלמות את הדיבידנד אישור תושבות לצרכי מס של הנישום. כתוצאה מכך, המשלמים לא יכלו להחיל את שיעור המס המופחת בגובה של 15%

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

בכבוד רב,

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



ומגבלות סובייקטיביות בזיכוי מס ששולם בחו"ל, ותחולתה לא הותנתה בקיומו של הסכם בינלאומי.
עמדת רשות המיסים בישראל בעניין זה, כפי שבאה לידי ביטוי בחוזר מס הכנסה מס' 26/2002 - בנושא: הרפורמה במס הכנסה - זיכוי בגין מסי חוץ היא, כאשר מדובר בהכנסה שהופקה במדינת אמנה יינתן הזיכוי בגין מס זר עליו חלה האמנה למניעת כפל מס ובלבד שתשלומו מתחייב בהתאם לאותה אמנה.
לא יינתן זיכוי על מס ששולם בחו"ל בניגוד להוראות האמנה.

לאור זאת, יש להעריך בחיוב את תוצאת פסק הדין. לסיכום, אם תתקבל פרשנות כזו גם בישראל, משקיעים פרטיים לא יהיו חשופים למיסוי כפול על הכנסתם, שכן לא יהיה צורך לאמץ את גובה המס ההיפותטי מהאמנה, לצורך קביעת תקרת הזיכוי.

לפרטים נוספים ניתן לפנות לרו"ח אייל כרמי, ממשרנדו.

קובעת כלל לפיו ניתן לחייב דיבידנד במס במדינה שבה נוצרה הכנסה כזו (מדינת המקור) ובמדינת מקבלו (מדינת התושבות).

במרבית האמנות המס שינוכה במקור במדינת המקור, נמוך מהמס במקור המחויב שלה בדין הפנימי שלהם.

על מנת למנוע כפל מס, לרוב תופעל שיטת הזיכוי, לפיה המס שנוכה במקור יזוכה מהמס השוטף המגיע של הנישום במדינת תושבותו. עם זאת, סכום הזיכוי לא יעלה על סכום המס במדינת התושבות שניתן לייחס להכנסה שהתקבלה במדינה זרה.

לא ניתן להכחיש, כי אמנת המס מקבלת עדיפות על פני הוראות החוק, ולכן עשויה לשנות את שיטת המיסוי הנובעת מהדין הפנימי. אלא, שלפי סעיף החיוב בדין הפנימי הפולני קובע בית המשפט, כי אין מקום להפעלת אמנת כפל המס! הואיל והוראת חוק זו, אינה מכילה כל התייחסות לאמנת המס.

לפיכך, אין מקום להעניק עדיפות לשיעור מס היפותטי (15%) במקום המס בפועל (19%), בעת קביעת גובה הזיכוי. הוראת חוק זו מגדירה תנאים

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

בכבוד רב,

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