

הכנסות משכ"ד למגורים שדווחו כפסיביות, ושונו בהסכם עם פקיד שומה להכנסות עסקיות לאחר מועד

הפגיעה בעבודה - הגמלה החוסמת עדיין תקפה

הכותבים: רו"ח אורנה צח-גלרט, מר חיים חיטמן ורו"ח (משפטן) ישי חיבה

ארצי, חיבה, כהן - פתרונות מיסוי בע"מ

בית הדין האזורי לעבודה (ב"ל 11971-07-21) דחה ביום 20/5/2024 את תביעתו של אליוף שמחה (להלן: "המבוטח") וקבע שתיקון מקור ההכנסה משכר דירה למשלח יד, ביוזמת רשות המיסים לאחר התאונה, אין בו כדי לשנות את בסיס ההכנסה לתשלום קצבת נכות מעבודה.

רקע חוקי

תקנה 11 לתקנות המקדמות (להלן: "גמלה חוסמת") קובעת איזו הכנסה תיחשב כהכנסה לפי שומה סופית. בין השאר נקבע כי "אירעה פגיעה בעבודה בשנת מס פלונית, תיחשב ההכנסה, לפיה חייב הנפגע בתשלום מקדמות לפני הפגיעה, כהכנסה לפי שומה סופית, והוראות תקנה 4 ו-10 לא יחולו לגבי שנה זו". לעניין זה "פגיעה בעבודה" - פגיעה המזכה בדמי פגיעה בעבודה לתקופה של 90 ימים לפחות, או פגיעה המזכה בקצבת נכות, בקצבת תלויים או במענק נכות לנכה או לאלמנה. בהלכת סדיק קבע בית הדין הארצי כי אם יסתבר, שידו של המבוטח או מי מטעמו בין במישרין ובין בעקיפין, לא גרמה להגדלת השומה הסופית לאחר התאונה, אין מקום להפעיל את תקנה 11.

תמצית עובדתית

המבוטח קבלן עצמאי, נפגע בעבודה ב-23/1/2018 בצהרים. בוקר אותו יום, טרם התאונה, הגיש דוח למס הכנסה לשנת 2016.

בדוח הצהיר על הכנסה אפסית ממשלח יד והכנסות מדמי שכירות למגורים הפטורות מדמי ביטוח לאומי, ולא שילם דמי ביטוח בגין הכנסותיו משכר הדירה למגורים. כך היה גם בשנים קודמות. התאונה הוכרה על ידי הביטוח הלאומי (להלן: "ב"ל") כתאונה בעבודה ונקבעה לו דרגת נכות זמנית ולאחר מכן צמיתה, המזכה בקצבה חודשית.

בתחילה חושבה הגמלה בהתאם להכנסה כפי שדווחה טרם הפגיעה שעמדה על הכנסה רבע שנתית בסך של 7,254 ₪. לאחר בחינה נוספת שונה הבסיס ל-16,880 ₪ לחודש.

לאחר התאונה ובלי קשר אליה, החל דיון שומות במס הכנסה בעניין הכנסותיו לשנים 2013-2016. בסופו של התהליך הגיעו הצדדים בדצמבר 2018 להסכם שומות, כך שהכנסותיו מהשכרה, סווגו כהכנסות מעסק. בשל כך חויב בגיבן במס הכנסה בשיעורים שוליים, וחויב אף בדמי ביטוח.

לאור האמור ולאור חיובו בדמי ביטוח גם על הכנסותיו משכירות כהכנסות מעסק, טען המבוטח כי על הב"ל להגדיל גם את חישוב בסיס התשלום לגמלה, לפי השומה המתקנת במס הכנסה.

ב-2/2/2021 דחה פקיד הב"ל את בקשתו, וקבע כי בעניינו קיימת גמלה חוסמת.

במעמד הדיון עלו השאלות: האם שינוי בדוח 2016 בשנת 2018 נעשה ביוזמת המבוטח, וככל שהשינוי נעשה ביוזמת רשות המיסים, האם יש לחשב את ההכנסה הקובעת לפי הדוח המתוקן לשנת 2016.

דיון והחלטה

במועד הגשת השומה לא דיווח המבוטח על הכנסותיו משכר דירה כחייבות במס ולא שילם בגיבן דמי ביטוח. המבוטח ביקש להסתמך על הלכת סדיק - שם נקבע כי אם יסתבר שידו של המבוטח או מי מטעמו, בין במישרין בין בעקיפין, לא גרמה להגדלת השומה הסופית לאחר התאונה, אין להפעיל את תקנה 11.

המבוטח טען כי מדובר בהכנסה שדווחה בזמן אמת, שינוי החיוב בגינה נעשה ביוזמת רשות המיסים ולא הייתה לו יד בהגדלת השומה.

לטענתו, רשות המיסים התבססה על הלכת לשם - בירן, בבית המשפט העליון מיום 2/1/2018. המבוטח הגיש את הדוח לאחר פסק הדין ולא פעל בהתאם לקביעות שבו.

בית הדין קובע כי השאלה האם השינוי בדוח 2016 נעשה ביוזמת המבוטח - אינה רלוונטית. העובדה שמש הכנסה דרש בדיעבד מהמבוטח תשלום מס בגין הכנסה חייבת, אין בה כדי להביא את בית הדין למסקנה כי יש לסטות מתקנה 11.

בית הדין מגיע למסקנה כי אין במקרה זה מקום לחרוג מתקנה 11: תיקון השומה אמנם לא נעשה ביוזמת המבוטח, אלא בעקבות פניה של מס הכנסה לאחר התאונה, אך על המבוטח היה לדווח, עוד קודם לתאונה על הכנסות אלו כהכנסות עסקיות, בהתאם להלכת בירן - לשם, והוא בחר שלא לעשות כן.

לבסוף בית הדין קובע כי שומת 2016, שהוגשה בבוקר התאונה היא למעשה העדכנית ביותר שעמדה לפני הב"ל טרם התאונה.

בשולי הדברים

לקראת סופו של הפסק מציין בית הדין: "... ממילא התובע לא הוכיח טענתו כי שומת המס נכפתה עליו על ידי רשויות המס. התובע השתתף בדיון שנערך במשרדי מס הכנסה אצל ... ושכר לצורך ניהול המשא ומתן את שירותיהם של יועץ מס ושני רואי חשבון אשר יצגו אותו בהליך שם....

בסימום של משא ומתן זה הגיעו הצדדים לשומה בהסכמה במסגרתה הופחת המס לשנת המס 2013 באופן שהוסכם על הכללת הוצאות כאלה ואחרות אשר צמצמו את תשלום המס. בנסיבות אלה בוודאי שאין בכך כפיה על התובע, כפי שנעשה על ידי רשות המס עת היא קובעת את השומה בעצמה ללא הסכם",

ויש לתהות האם ככל ששינוי סיווג הכנסות מדווחות מהכנסה פסיבית להכנסה עסקית, היה נעשה על ידי פקיד השומה שלא במסגרת הסכם שומות, אלא בכפיה תוך הוצאת "שומה לפי מיטב השפיטה" - האם תוצאות הפסק דן ודומיו, יהיו שונות ??