
ממשקים בהתנהלות מול רשות המסים בהליכי חדלות פירעון

יוני 2020

עו"ד יעל נזה
סגנית בכירה ליועץ המשפטי
רשות המסים בישראל

על מה נדבר?

- בדיקת תביעת חוב של רשות המס- חובות עבר
- חובות שוטפים (חדשים) שנוצרו לאחר מתן צו חדלות הפירעון
- אחריות בעל תפקיד מכוח חוק מס ערך מוסף
- דרישת חובות אבודים

בדיקת תביעת חוב של רשות המס

סעיף 211 לחוק חדלות פירעון ושיקום כלכלי

"הנאמן יברר תביעת חוב שהוגשה לו ויחליט אם לאשררה או לדחותה"

א. חישוב החוב

ב. מעמד הנשייה

בדיקת תביעת חוב של רשות המס

מהי האכסניה המתאימה ביותר לבירור כל אחת מהשאלות?

א. טענות כנגד עצם החיוב - בית משפט של מיסים

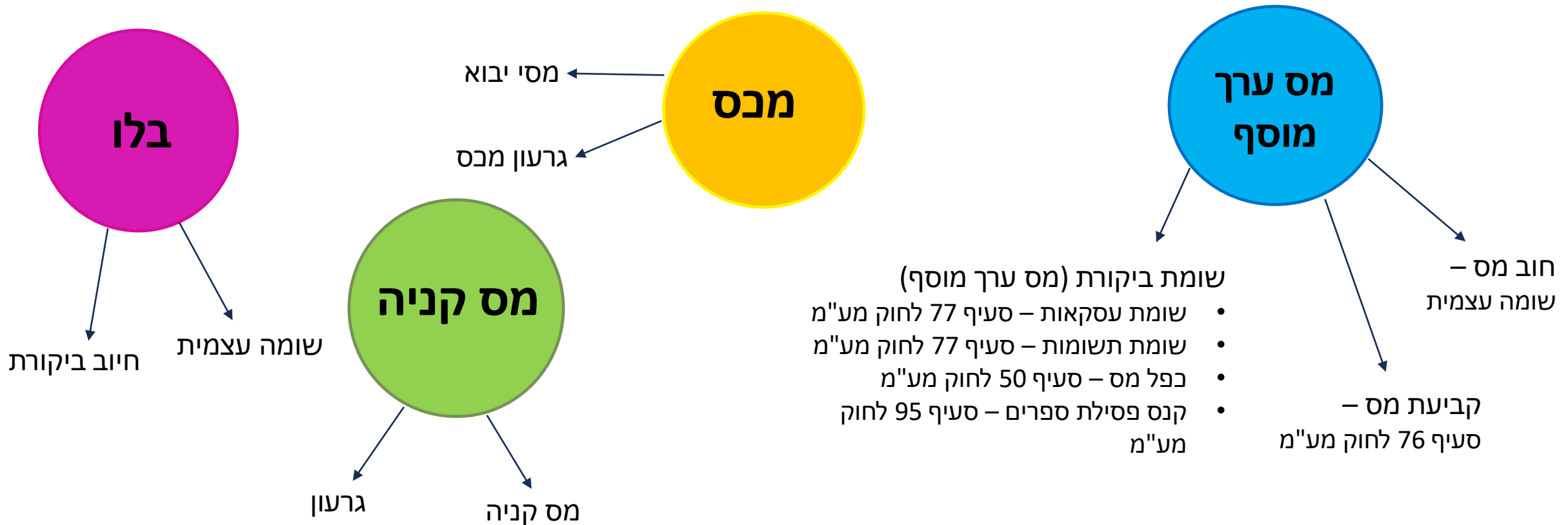
■ סעיפים 82 ו-83 לחוק מס ערך מוסף

■ פס"ד 255/89 דניאל פרדו נ' מדינת ישראל

ב. טענות בנושא מעמד הנשייה - בית משפט של חדלות פירעון

נושה בגין חובות עבר

אילו סוגי חובות קיימים במערך המיסוי העקיף?



דרגות הנשייה הקיימות

1. נשייה מובטחת (רצונית ולא רצונית)
2. עיכבון (מכס) – הבחנה בין חוק חדש לישן
3. קיזוז – חוק קיזוז מסים
4. ערבות אישית
5. דין קדימה
6. חובות כלליים
7. חובות דחויים
8. חובות שאינם בני הפטר – (בחדל"פ יחיד)

דין קדימה

הקפאת הליכים לפי חוק החברות	פקודת החברות	פקודת פשיטת הרגל	חוק חדלות פירעון ושיקום כלכלי, התשע"ח-2018	
כל ההליכים שנפתחו לפני ה-15.09.2019			כל ההליכים שנפתחו החל מיום 15.09.2019	תוקף
<ol style="list-style-type: none"> שכר עבודה מס הכנסה ניכויים מסים, דמי שכירות לשנה, תשלומי חובה מזונות 			<ol style="list-style-type: none"> שכר עבודה מס הכנסה ניכויים חוב מזונות לפי פס"ד מלפני הצו מע"מ תשלום חובה שנפרס (מע"מ, מס הכנסה, ביטוח לאומי, ארנונה). 	היכן על גרף דין הקדימה
סעיף 78 לפקודת פשיטת הרגל וסעיף 354 לפקודת החברות			סעיפים 234(א)(4) ו-234(א)(5)	סעיפים רלוונטיים
מסים אחרים המגיעים מ-12 החודשים שלפני מתן הצו			<ol style="list-style-type: none"> קרן חוב מע"מ שנוצר ב-12 החודשים שקדמו לצו הסדר פריסה שנחתם לפני מתן הצו - קרן בלבד - חיובים של 3 שנים בלבד לפי בחירה - הסדר של 12 תשלומים לפחות 	מה נכלל?

חובות כלליים

1. יתרת קרן המס שאיננה בדין קדימה
2. רכיב הקנס מתוך שומת כפל מס לפי סעיף 50 לחוק מע"מ
3. מס תשומות שנוכה ביתר בגין חובות אבודים (הלכת קלאבמרקט)
4. קנס פסילת ספרים מכוח סעיף 95 לחוק מע"מ
5. הפרשי הצמדה שנוספו לפי דין או הסכם עד למועד הפירעון – סעיף 97 לחוק מע"מ (ראו את השיעור הקבוע הסעיף 93 לחוק מע"מ)
6. ריבית בסיסית שנוספה לפי דין או הסכם עד למתן הצו – סעיף 97 לחוק מע"מ (ראו סעיף 93 לחוק מע"מ)

חוב דחוי

1. ריבית נוספת – הריבית שחלה על חובות עבר ממועד מתן הצו ועד לפירעון, לרבות ריבית שנוספה מהחובות המובטחים ולא ניתן היה לקבל אותה מהנכסים המשועבדים או ריבית פיגורים.
2. ריבית פיגורים (כוללת קנס פיגורים) – כאן נכנסים הקנסות שלנו

חובות שאינם בני הפטר (חדל"פ יחיד)

סעיף 175(א) ההפטר לא יחול על חובות עבר אלה:

(1) תשלום עונשי

(2) חוב שנוצר בדרך מרמה או הנובע מעבירת גניבה או מעבירת מין או אלימות חמורה כהגדרתה בחוק זכויות נפגעי עבירה, התשס"א-2001

(3) חוב מזונות שהחבות בו היא לפי פסק דין

איחוד עוסקים

סעיף 56 לחוק - רישום מספר עוסקים כאחד

עוסקים שהם אזרחים ישראלים כהגדרתם בסעיף 1א(ב), שמקום עסקם הקבוע והמתמשך הוא בישראל, שביקשו להירשם כאחד, רשאי המנהל לרשום אותם כך, ומשנרשמו יראו אותם לעניין חוק זה כשותפים; שר האוצר רשאי לקבוע תנאים לרישום עוסקים כאחד

סעיף 128 לחוק - שותפות ועסקה משותפת

(א) עסקה שעשה שותף בשותפות רשומה, או שעשו מי שרואים אותם כשותפים לפי סעיף 56, במהלך עסקי השותפות – יראוה כאילו עשתה אותה השותפות, אם לא הוכח להנחת דעתו של המנהל היפוכו של דבר.

ע"מ 3237-09-15 גורי תעשיות מוצרי בע"מ ואח' נ' מנהל מע"מ רמלה

"רישום מספר עוסקים ב"איחוד עוסקים" הופך אותם למעין שותפות, כעולה מלשונו של סעיף 56 לחוק מס ערך מוסף...

שותפות משמעה הוא חבות ביחד ולחוד (ראה סעיף 128 (ב) לחוק מע"מ...). זאת ועוד, אין זה מתקבל על הדעת כי עוסקים יבקשו להירשם ב"איחוד עוסקים", ייהנו מהיתרונות שרישום זה מביא עמו, ובכלל זאת הגשת דו"ח תקופתי אחד שאינו כולל את העסקאות בניהם וכן הזכות לקזז עודף מס תשומות של אחד כנגד עודף מס התשומות של האחר... אך לא ייטלו חלק באחריות הכרוכה בכך, ובכלל זאת באחריות להשיב מס תשומות שנוכה ביתר על ידי האיחוד.

ממילא אין בידי לקבל את טענת המערערים לפיה לא נהנו בפועל מניכוי מס התשומות בשל הפרדה החשבונאית שהיתה בינם לבין תנועה. די בכך כי לצורך חוק מע"מ (אף שלא כך בהכרח לכל צורך אחר) נחשבו העוסקים כאישיות משפטית אחת, על כל המשתמע מכך."

חובות שוטפים

חובות שוטפים בגין פעילות עסקית של חייב אחרי מתן צו חדלות הפירעון

חובות בגין פעילות עסקית שמבצע בעל תפקיד במסגרת הליך חדלות פירעון, במקום העוסק.

אחריות בעל תפקיד מכוח חוק מע"מ

- חיוני להכיר מושגי יסוד בחוק מע"מ
- סעיף 18 לחוק מע"מ - נוסח ישן
- ע"א 6034/97 משה כובשי בע"מ נ' מדינת ישראל מנהל מס ערך מוסף
- סעיף 18 לחוק מע"מ- נוסח חדש (לאחר תיקון מס' 24 לחוק)
- ע"מ 40057-12-14 עו"ד בנימין שור, כונס נכסים נ' מנהל מע"מ פ"ת

אחריות בעל תפקיד מכוח חוק מע"מ

סעיף 18 לחוק מע"מ - נוסח ישן

(א) עוסק שהוא מוציא לפועל, מפרק, כונס נכסים, אפוטרופוס, מנהל עיזבון או כיוצא באלה (להלן בסעיף זה - ממונה) המוכר בתוקף תפקידו נכסיו של אחר, יראו כמוכר את בעל הנכסים שנמכרו, ואילו את המוכר בפועל יראו כנותן שירות למי שנכסיו נמכרו.

(ב) ממונה הנותן בתוקף תפקידו שירות בשמו של פלוני יראו את פלוני כנותן שירות ואת הממונה כנותן שירות לפלוני.

סעיף 16 לחוק מע"מ - החייב בתשלום המס

אלה חייבים בתשלום המס:

במכר - המוכר

בשירות - נותן השירות

בעיה (!) – ע"א 6034/97 משה כובשי בע"מ נ' מדינת ישראל מנהל מס ערך מוסף

סעיף 18 לחוק מע"מ

(א) בסעיף זה, "הממונה" – אדם שמונה לפי דין לתפקיד של מוציא לפועל, מפרק, כונס נכסים, אפוטרופוס, מנהל עיזבון או נאמן, או בעל תפקיד אחר שמינה בית המשפט לפעול בנכסיו של העוסק.

(ב) **ממונה אשר בתוקף תפקידו מוכר נכס או נותן שירות, בשמו של עוסק, יחולו לגביו, לעניין החבות במס, הוראות אלה:**

(1) **הוא חייב בתשלום המס כפי שחייב בו העוסק, במקומו של העוסק;**

(2) יראו אותו כנותן שירות לעוסק.

(ג) קיבל הממונה תמורה בשל עסקה כאמור בסעיף קטן (ב), ישולם המס בשל העסקה, מתוך התמורה שהתקבלה בעדה, לפני העברתה לכל מטרה אחרת, ולא יראו במס חלק מהתמורה.

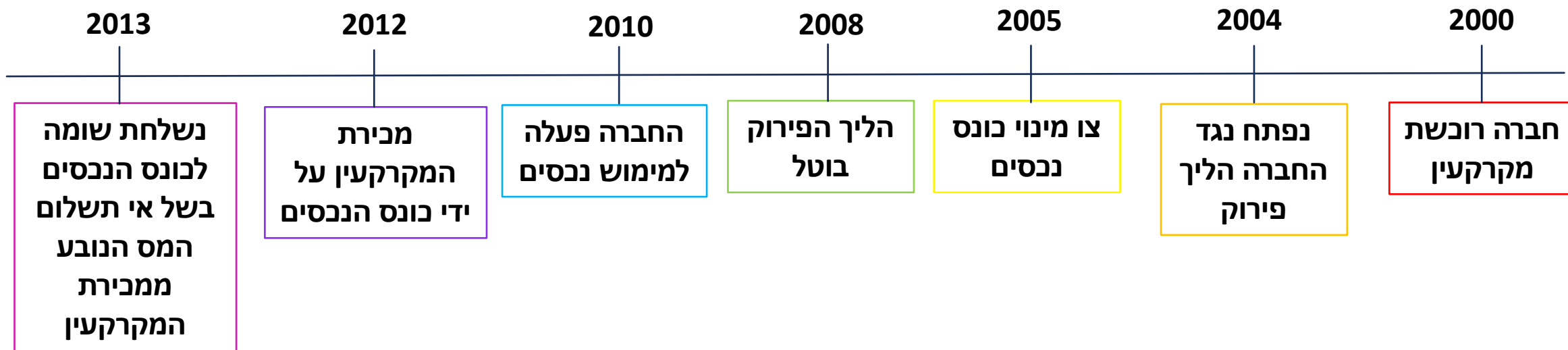
(ד) דיווח הממונה על העסקה ושילם את המס בשלה לפי הוראת חוק זה, יראו את העוסק כמי שדיווח על העסקה ושילם את המס בשלה.

(ה) המנהל רשאי לקבוע כללים לענין אופן הוצאת החשבוניות על ידי הממונה ולענין אופן הדיווח על ידיו.

סעיף 18 לחוק מע"מ

ע"מ 40057-12-14 עו"ד בנימין שור, כונס נכסים נ' מנהל מע"מ פ"ת

עובדות



סעיף 18 לחוק מע"מ

ע"מ 40057-12-14 עו"ד בנימין שור, כונס נכסים נ' מנהל מע"מ פ"ת

- הרישום בספרי מע"מ כעוסק הוא דקלרטיבי ואינו פוטר את העוסק מעסקה שביצע במהלך עסקו (ע"א 4377/17 גיבשטיין נ' מע"מ רחובות).
- מהיבט העובדתי עולה כי החברה המשיכה את פעילותה אחרי 2010, מימשה נכסים והכונס פנה בבקשה לפי סעיף 50 לחוק מיסוי מקרקעין.
- מהיבט המשפטי אין לבחון את מעמדו של עוסק בעת מכירת הנכס -
 - עקרון ההקבלה
 - שליטת הכונס על העסקה וקבלת התמורה ממנה

דרישת חובות אבודים

1. הוראות נוהל 2/2012

2. תקנה 24א לתקנות מע"מ

24א. (א) בתקנה זו –

"הודעת זיכוי" - כמשמעותה בסעיף 23א להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות) (מס' 2), תשל"ג-1973 (להלן - ההוראות);

"חוב אבוד" - סכום מס ששילם עוסק בעד עסקה, ושהוכח להנחת דעתו של המנהל, שהפך להיות אבוד.

(ב) עוסק המוציא הודעת זיכוי, בשל חוב אבוד, יגיש למנהל, בנוסף לה, הודעה בכתב שיצורפו לה מסמכים התומכים בעובדות המפורטות בהודעה, לרבות ציון הדוחות התקופתיים שבהם נכללות החשבונות המתייחסות להודעת הזיכוי; בהודעה יפורטו כל אלה:

(1) פרטי העסקה שבשלה נוצר החוב;

(2) פעולות והליכים שנקט העוסק לגביית החוב;

(3) עובדות אחרות הנוגעות להודעה, שבשלהן הפך החוב לחוב אבוד.

(ג) הוצאת הודעת הזיכוי והגשת הודעה כאמור בתקנת משנה (ב) ייעשו לאחר שחלפו שישה חודשים מהמועד שבו הוצאה חשבונית המס שבשלה נוצר החוב וכל עוד לא חלפו שלוש שנים מן המועד האמור (להלן - התקופה).

(ד) במנין התקופה לא יבואו:

(1) פרק הזמן שבין יום הגשת תביעת חוב במסגרת הליכי פירוק או פשיטת רגל לבין יום מתן אישור המפרק או הנאמן לחלוקת דיבידנד סופי למבקש;

(2) פרק הזמן שבין יום הגשת תביעה לבית המשפט לגביית החוב ובין יום היות פסק הדין לפסק דין חלוט.

(ה) עוסק ישמור ברשותו את העתק ההודעה כשהיא חתומה בחותמת "התקבל" ממשרד מס ערך מוסף כמשמעותו בתקנה 16 לתקנות מס ערך מוסף (רישום), תשל"ו-1976.

(ו) עוסק שאין בידו הודעה חתומה כאמור בתקנת משנה (ה), לא יהא רשאי לפעול כאמור בהוראה 23א(א)(3) להוראות.