

## הנדון: סוגיית ההתנגשות בין סעיף 100א' ("מס יציאה") לאמנת המס

### פסד דין בעניין דוד קניג

לפני מספר ימים פורסם פסק דין של בית המשפט המחוזי בעניין **דוד קניג נ' מס הכנסה - פקיד שומה תל אביב 3**.

הסוגיה העיקרית שנדונה הייתה בקשר לשומות "מס יציאה" שהוטלה על יחיד אשר ניתק תושבות מישראל ובזמן ששהה בארה"ב מכר את מניותיו בחברה אמריקאית, שעיקר שוויה נבע מאחזקה בחברה ישראלית, אשר החזיק בה ערב ניתוק תושבותו.

פקיד השומה טען כי הגם שנקבע כי היחיד לא היה "תושב ישראל" בעת מכירת המניות, יש לחייבו במס רווח הון בהתאם לסעיף 100א' לפקודת מס הכנסה וכי יש לראות אותו כמי שמכר את המניות יום לפני מועד ניתוק תושבותו וחייבו במס רווח הון יערך לינארית עד למועד הניתוק מישראל על פי הסעיף.

לפי עובדות המקרה מר קניג לא הוכיח כי היה תושב ארצות הברית ולכן לכאורה הדיון ביישום סעיף 100א' כלל לא מתבקש. למרות זאת ולמעלה מן הנדרש, בית המשפט מצא לנכון בפעם הראשונה להדגיש סוגיות עקרוניות בקשר ליישום סעיף 100א' כדלהלן:

- זכות המיסוי של ישראל לפי סעיף 100 א' אינה נדחית מפני הוראות האמנה וכי מועד אירוע המס לפי סעיף 100א' לפקודה חל יום לפני ניתוק התושבות, כאשר המערער היה עדיין תושב ישראל ולכן אין כל סתירה בין הוראות סעיף 100א' להוראות האמנה.
- אין להתעלם מסוגיית כפל המס שעלולה להיווצר לאור אופן חישוב חבות המס בדרך שונה בין המדינות, אולם קובע כי המקום לטפל בנושא זה הוא דרך נוהל הסכמה הדדית בין המדינות.
- לאור מטרתו של סעיף 100א', מועד ניתוק התושבות יקבע למועד המוקדם מבין מועד הניתוק בדין הפנימי לבין המועד באמנת המס.
- כבי' השופטת ירדנה סרוסי הותירה "דלת פתוחה" לחריגה מעקרון חישוב חבות המס הלינארית הקבועה בסעיף 100א' ולהיצמד לשווי השוק של הנכס במועד ההגירה, מקום שבו ימצא כי מתקיים עיוות מס קיצוני הפוגע בעקרון מס אמת.
- כאשר נישום אינו ממלא כראוי את חובת הדיווח שלו במדינת החוץ ואינו פועל לפי דוקטרינות מקובלות של תום לב וכו', קיים קושי לקבל את טענתו שהוא זכאי לפטור ממס בישראל בהסתמך על הוראות האמנה, למרות שהפטור ממס לפי סעיף 115(1) לאמנה עם ארה"ב אינו מותנה בתשלום מס וכו'.

לשאלות או ייעוץ נוסף בנושא ניתן לפנות לחגית קורין-פרנקל [Korine.Hagit@il.ey.com](mailto:Korine.Hagit@il.ey.com), לדני צוקר - [Danny.Zucker@il.ey.com](mailto:Danny.Zucker@il.ey.com) או לליאור קורן [Lior.koren@il.ey.com](mailto:Lior.koren@il.ey.com)