

חברים יקרים:

הרינו מתכבדים לשלוח אליכם עדכונים, רשמים ומאמרים בתחום המס. קריאה נעימה.

יחיד ייחשב כתושב ישראל אם "מרכז חייו בישראל". בהמשך ההגדרה נקבע, כי לשם בירור מרכז החיים של היחיד יובאו בחשבון מכלול קשריו המשפחתיים, הכלכליים והחברתיים של הנישום, דוגמת מקום ביתו הקבוע, מקום המגורים של היחיד ובני משפחתו, מקום עיסוקו, מקום האינטרסים הכלכליים ומקום פעילותו בארגונים שונים. בנוסף לסממנים המהותיים שמסייעים לנו בקביעה היכן מרכז חייו של אדם, נקבעו חזקות אובייקטיביות כמותיות ולפיהן נישום יחיד הינו בחזקת תושב ישראל באם שהה בישראל בשנת מס מסוימת 183 ימים או יותר (להלן: "החזקה הראשונה"), או אם שהה בישראל בשנת מס מסוימת 30 ימים או יותר וביחד עם השנתיים שקדמו לשנת המס שהה בישראל לפחות 425 ימים בישראל (להלן: "החזקה השנייה") וביחד עם החזקה הראשונה: "החזקות". החזקות ניתנות לסתירה על ידי הנישום ועל ידי פקיד השומה. כלומר, הן הנישום והן פקיד השומה יכולים להוכיח, כי למרות שהחזקות מתקיימות בעניינו של הנישום הספציפי, עדיין מרכז חייו של הנישום נמצא מחוץ לישראל. כפי שנראה להלן, בפסק הדין בעניין פלוני, בית המשפט העליון הכריע שלא נסתרה החזקה השנייה, על אף זיקות משמעותיות הקושרות את הנישום לחו"ל.

פסק דין פלוני (ע"מ 12-12-34794, ע"מ 14726-10-13 וע"א 3328/15)

דגשים נוספים בפיצול תא משפחתי בעת קביעת תושבותו לצרכי מס של יחיד בעקבות הכרעת בית המשפט העליון בעניין פלוני (ע"א 3328/15)

פתח דבר

פסק הדין של בית המשפט העליון בעניין פלוני (ע"א 3328/15), אשר פורסם לפני שבועות מספר, מעלה ומדגיש נקודות חשובות בסוגית ניתוק התושבות של יחיד לצרכי מס, בפרט כאשר משפחתו של היחיד נותרת בישראל ואינה מהגרת יחד עמו מחוץ לישראל. מדובר על עזיבת ישראל על רקע הישארות המשפחה של הנישום בישראל. עיון בפסק הדין מעלה, כי אין בו חדש ועובדותיו מזכירות את פסק הדין שניתן לפני שנים אחדות בעניין אברהם כהן (ע"מ 10-10-36696 וע"א 2704/13), אשר גם שם דחו בית המשפט המחוזי והעליון את טענת המערער, לפיה ניתק את תושבותו הישראלית, הגם שמשפחתו המשיכה להתגורר בישראל. ובכל זאת, מאכזב לראות, כי בית המשפט העליון בעניין פלוני נמנע מלהתייחס ולאבחן בין נסיבות עניין פלוני לבין עניין ספיר (ע"א 4862/13) בו אישר ניתוק תושבות לצרכי מס, במקרה של פיצול תא משפחתי. בכך נדון להלן.

תושב ישראל לצרכי מס בקליפת האגוז

כידוע, הגדרת תושב ישראל בסעיף 1 לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") לגבי יחיד קובעת ברישא הדברים, כי

בשנת 2005 - 164 ימים, בשנת 2006 - 158 ימים ובשנת 2007 - 163 ימים. כפועל יוצא מכך, החזקה השנייה (425 ימים על פני שלוש שנים), התקיימה בעניינו של המערער בשנים 2005-2007, כך שחזקה כי מרכז חייו של המערער היה בישראל בשנים הרלוונטיות.

באשר למבחן מרכז החיים, הדגיש פקיד השומה, כי למערער בית קבע בישראל והוא נשוי לאישה תושבת ישראל ואב לארבעה ילדים המתגוררים בישראל. בנוסף לעסקיו בחו"ל, למערער היו אינטרסים כלכליים משמעותיים גם בישראל. המערער אינו משלם מיסים במדינה אחרת, ואין לו מעמד במדינה כשלהי זולת ישראל. אי לכך, המערער מוגדר כ"תושב ישראל" לצרכי מס בשנים שבמחלוקת, וכדין הוצאו לו שומות מס שבגינן חויב בתשלום מס בסכום של כ-830 מיליון ש"ח.

בבואו להכריע האם המערער הינו תושב ישראל או לאו, בחן בית המשפט העליון את "מרכז חייו של היחיד". לשיטתו של בית המשפט, החזקות הכמותיות אמנם ניתנות לסתירה ונסוגות בפני המבחן המהותי של "מרכז החיים", אך שהייה לפרקי זמן ארוכים בישראל מהווה כשלעצמה אינדיקציה חזקה שמרכז החיים בישראל. וכלשונו של בית המשפט: "לקיומה של החזקה שתי משמעות מרכזיות. ראשית, הנטל להפריך את החזקה ולקבוע כי חרף קיומה מרכז חייו של המערער הוא בישראל מוטל על המערער... שנית, במישור המהותי, מספר ימי שהייה של המערער בישראל אינו רק נתון טכני, אלא הוא מעיד

פסק הדין בעניין פלוני ניתן ביום 22 בפברואר 2017 בבית המשפט העליון, אשר אישר את פסק דינו של בית המשפט המחוזי בבאר שבע, שקבע כי המערער היה "תושב ישראל" בשנות המס 2005 עד 2007. פסק הדין של בית המשפט המחוזי לא פורסם עד כה.

המערער נולד בחו"ל ועלה ארצה בגיל 11. הוא התחתן בשנת 1977 ונולדו לו ארבעה ילדים. עד שנת 1991 עבד בישראל כשכיר וניהל עסקים משלו. בשנים 1991-2002 ניהל עסקים בשתי מדינות זרות, ובשנת 2002 העתיק לטענתו את עיקר פעילותו העסקית לאחת מאותן מדינות. המערער אף ניהל מערכות יחסים ממושכות עם שתי נשים באותן מדינות, אך נותר נשוי לאשתו הישראלית - לדבריו בשל מנהגי הקהילה אליה הוא משתייך ומתוך רצון שלא לפגוע בילדיו.

המערער טען כי כבר משנת 1994 מרכז חייו נותק מישראל עת עבר להתגורר במדינה זרה וניהל שם מערכת יחסים מחוץ לנישואין, ובמשנה תוקף משנת 2000 כאשר נפרד מעשית מאשתו הישראלית.

בהתאם, בכל אחת משנות המס הנדונות (-2005, 2007), המערער שהה בישראל פחות מ-183 ימים בשנה. על בסיס עובדות אלו המערער טען, כי בשנות המס הרלוונטיות הוא לא היה תושב ישראל לצרכי מס.

פקיד השומה טען מנגד, כי המערער נותר תושב ישראל מן הטעמים הבאים: בשנת 2003 המערער שהה בישראל 172 ימים, בשנת 2004 - 170 ימים,

כשלעצמו על זיקה מהותית שלו ארצה."

לעניין הבחינה המהותית של מרכז החיים, בית המשפט העליון חזר על קביעתו בעניין ספיר כי אמות המידה שלאורן יבחן מרכז החיים של הנישום הן בעיקרן אמות מידה אובייקטיביות, אם כי ניתן לתת לתחושות סובייקטיביות משקל מסוים (ראו גם החלטת בית המשפט בעניין **האחים דויטש** ע"א 4525/13). לגופו של עניין, בית המשפט קבע כי המערער לא הצליח להפריך את החזקה השנייה וכי הזיקות המהותיות של הנישום מצביעות על מרכז חיים בישראל:

בהיבט **מקום המשפחה הקרובה** הדגיש בית המשפט, כי בשנות המס המערער הגיע בקביעות לתקופות החג וחלק מסופי השבוע לישראל, ובמהלך שהייתו בישראל התגורר עם רעייתו ועם ילדיו בביתם שבישראל. המערער אף נהג להפקיד באופן שוטף כספים בסדר גודל של כמיליון דולר בשנה לחשבונות בנק בישראל, לצורך ניהול משק הבית בישראל והחזיק כלי רכב לתקופות שהייה בה.

לעניין **מקום בית הקבע**, מצא בית המשפט, כי ביתו בישראל היה זמין בכל עת למערער, משפטית ופיזית. לדידו של בית המשפט זהו הקריטריון המהותי לבחינת בית קבע בישראל, אף אם היו למערער בתי קבע אחרים בעולם העונים בו-זמנית לקריטריון הנ"ל.

בהקשר **החברתי תרבותי**, קבע בית המשפט, כי המחויבות של המערער לקהילה וילדיו בישראל שהתבטאה בהחלטתו להישאר נשוי באופן מלאכותי

לרעייתו ולשהות פרקי זמן משמעותיים עם משפחתו בארץ, מעידה אף היא על זיקה קהילתית ישירה וחזקה לישראל.

בנוסף, **מההיבט הכלכלי** ציין בית המשפט העליון, כי גם אם עסקיו העיקריים של המערער נהלו מחוץ לישראל בשנות המס הרלוונטיות ונכסיו בישראל היו זניחים לעומת היקף נכסיו בחו"ל, למערער היו השקעות משמעותיות ונכסים רבים גם בישראל בשווי מוערך של **89 מיליון ש"ח**. בית המשפט העליון אף זקף לחובתו של המערער את העובדה, כי לא מסר נתונים לגבי נכסיו והכנסותיו מחוץ לישראל.

בית המשפט העליון זקף לחובתו של המערער גם את העובדה שלמערער אין מעמד כאזרח או כתושב באף מדינה בעולם מלבד ישראל, וכי הוא סירב להצהיר כי הוא משלם מס במדינה אחרת. יחד עם זאת,

לאור כל האמור לעיל, הכריע בית המשפט כי המערער לא עמד בנטל לשכנע כי מרכז חייו לא היה בישראל חרף זיקות משמעותיות בחו"ל, ובהתאמה הוא נחשב "תושב ישראל" לשנות המס 2005 עד 2007 וכי הוא חייב במס על כלל הכנסותיו בארץ ובחו"ל בשנים אלו. בשולי הדברים, דחה בית המשפט העליון את גישתו של המערער לפיה יש לחבר חלקי הימים המתייחסים ליום הכנסה ויום היציאה מישראל ליום אחד בלבד, כנגד נוסחו המפורש של סעיף 2(א)(ב) לפקודה ("יום - לרבות חלק מיום"). בית המשפט העליון הדגיש, כי אף

ביחס לשנות המס 2002-2005 היחיד שהה בישראל **148** ימים בשנת 2002, **166** ימים בשנת 2003, ו-**185** ימים בשנת 2005. לגבי שנת 2004, נראה, כי היחיד שהה לא פחות מ-**145** ימים בישראל. קל לראות אם כן, כי החזקות מורות, כי מרכז חייו של היחיד היה בישראל באותן שנות מס. ובכל זאת, בית המשפט המחוזי קבע, כי היחיד אינו תושב ישראל לצרכי מס באותן שנות מס (2002-2005). המערער עבד ועובד בסינגפור; ברשותו דירת קבע בסינגפור למעלה מ-10 שנים; המערער התערה בחיי המסחר, החברה והקהילה היהודית בסינגפור.

בית המשפט מדגיש כי אכן יש חשיבות למקום המגורים של התא המשפחתי וכי אין זה שכיח שבני זוג חיים את חייהם בנפרד. עם זאת, אין לשלול התנהלות כזו אם וככל שיוכח כי מרכז חייו של המערער הינו דרך קבע בסינגפור וכי מירב הזיקות מצביעות כי מרכז חייו בסינגפור.

לאור האמור לעיל הכריע בית המשפט, כי המערער נשא ובמידה גבוהה בנטל לשכנע כי מרכז חייו היה בסינגפור וכי הוא אינו תושב ישראל לשנות המס 2002-2005. ביום 20 במאי 2014 בית המשפט העליון דחה את ערעורו של פקיד השומה והשאיר את פסק דינו של בית המשפט המחוזי על כנו ביחס לשנות המס 2002-2005, וכדבריו: "**על פי הנתונים שהוצגו ההיבט המרכזי אשר יש בו ללמד על זיקתו של המשיב לישראל בשנים הרלוונטיות מתמקד בעובדה שאשתו ושתי בנותיו הבגירות חיות בישראל. נתון זה, שהינו ככל הנראה הסיבה**

שספירת חלק מיום שלם מהווה "פיקציה משפטית" שתכליתה מניעת מחלוקת ופישוט ספירת הימים, אין בכך כדי ללמד על עיוות דין או על תוצאה בלתי הוגנת וכי אין לסטות מלשונה הברור של הפקודה.

מה בין עניין פלוני לעניין ספיר?

ברשומון מס מס' 58 סקרנו את הכרעת בית המשפט בעניין ספיר. השוואה בין עניין פלוני לבין עניין ספיר מלמדת, כי בנסיבות לכאורה דומות קבע בית המשפט העליון בעניין ספיר, כי הנישום ניתק את תושבותו מישראל. נזכיר לעניין זה בקצרה, כי פסק הדין בעניין ספיר אשר ניתן בחודש מאי 2013 עסק בשנות המס 2001 ועד 2005. היחיד החל בעבודתו כשכיר בשנת 1991 בחברת דמקו בע"מ. כעובד החברה, הוא נסע עם אשתו ובנותיו להתגורר בסינגפור בשנת 1994. סמוך לסיום עבודתו של המערער בחברה, הוא ומשפחתו שבו לישראל בשנת 1998.

בסמוך לשנת 2001 המערער קיבל הצעה לשמש כיועץ בסינגפור. ביום 1 ביוני 2001 עבר המערער להתגורר בסינגפור והחל לשמש כיועץ שם. המערער לסינגפור לא כלל את אשתו ואת שתי בנותיו, אשר נותרו להתגורר בישראל. בבואו להכריע האם המערער הינו תושב ישראל או לאו, בחן בית המשפט המחוזי בחן את "מרכז חייו של היחיד" בשנת העזיבה ובשנות המס המאוחרות יותר.

"תושב חוזר". על בסיס עובדות אלו, המערער טען, כי אין לראות בו כתושב ישראל לצרכי מס בשנות המס בערעור.

מנגד פקיד השומה מצא, כי המערער נשוי לאישה תושבת ישראל ואב לשני ילדים בגירים המתגוררים בישראל. למערער בית מגורים ביבנה וכן דירת מגורים נוספת, המשמשת למגורים של אחד מילדיו. המערער מחזיק בשליש ממניותיה של חברה ישראלית. המערער רשום כבעלים של מחצית מחנות, שהחברה הישראלית מנהלת בה את עסקיה. למערער חשבון בנק בישראל וכן היה מתנדב פעיל במשמר האזרחי. המערער הגיש בשנות המס הנדונות דוחות לצרכי מס בישראל בהם דיווח על הכנסות מעבודה מהחברה הישראלית וכן דרש נקודות זיכוי בגין תושבותו בישראל. המערער שהה בישראל בשנת 2003-244 ימים; בשנת 2004-175 ימים; בשנת 2005-175 ימים ובשנת 2006-163 ימים. שהייה זו הקימה את החזקה השנייה, לפיה רואים את מרכז חייו של המערער בשנות המס שבערעור בישראל. **בית המשפט המחוזי דחה את הערעור. את הכרעתו ביסס בית המשפט על מבחן מרכז החיים ופרט את מבחני המשנה המפורטים בו.**

לעניין **בית הקבע** נקבע, כי הבית ביבנה הוא ביתו הקבוע של המערער. לעניין זה ציין בית המשפט, כי המערער הינו הבעלים של הבית יחדיו עם אשתו; הוא מתגורר בבית זה חלק מהזמן בו הוא שוהה בישראל; הוא יכול הן משפטית והן פיסית להיכנס לבית זה; דברי דואר מתקבלים בבית זה; הבית

לביקוריו התכופים של המשיב בישראל, יש לו אכן משמעות רבה משום שבדרך כלל מרכז חייו של אדם ובית הקבע שלו הוא במקום שבו מתגוררת וחיה משפחתו. אך המציאות מלמדת כי יש משפחות אשר בוחרות לחיות אחרת ועל כן אף שמדובר בנתון משמעותי הנושא משקל ממשי לצורך ההכרעה בסוגיית התושבות, הוא לבדו אינו יכול להכריע את הכף."

בית המשפט העליון גם רואה לנכון להדגיש, כי הרכוש והזכויות שיש ליחיד בישראל נצמחו לו בעבר בעת שהיה תושב בה וכי היחיד לא ביצע בשנים האחרונות פעילות כלכלית או פיננסית בנוגע אליהם או בכלל. לאור האמור קובע בית המשפט העליון, כי הנתונים האובייקטיביים שהציג היחיד "יש בהם כדי ללמד על זיקתו המובהקת לסינגפור במכלול ההיבטים הרלוונטיים ובמידה המטה את הכף אל עבר הקביעה כי מאז שנת 2002 הפכה סינגפור למרכז חייו".

מה בין עניין פלוני לעניין אברהם כהן

המערער בעניין אברהם כהן הקים ורשם בשנת 1994 חברה ברומניה (להלן: "החברה הרומנית"), אשר שילמה מס ברומניה. המערער הפעיל באמצעות החברה הרומנית עסק לתיווך, ניהול ושיווק נכסי נדל"ן. בשנת 2001, טען המערער, כי העתיק את מקום מגוריו לרומניה והחל להתגורר שם עם בת זוג. כמו כן, בכל אחת משנות המס הנדונות בפסק הדין (2005 ו-2006) שהה המערער בישראל פחות מ-183 ימים בשנה וכן משרד הקליטה הודיע לו ביום 18 ביוני 2009, כי הוא עונה להגדרה של

מקום האינטרסים הכלכליים הפעילים והמהותיים - בית המשפט מצא, כי למערער קיים רכוש משמעותי בישראל- מחצית ממניות החברה הישראלית בעלות על מחצית מבית מגורים ביבנה ומדירת מגורים נוספת בה מתגורר בנו, וכן בעלות על מחצית מהחנות המשמשת את החברה הישראלית. נוסף לכך, למערער חשבון בנק משותף עם אשתו בישראל. מנגד, ציין בית המשפט, כי למערער ישנם אינטרסים כלכליים פעילים ומהותיים ברומניה. המערער הינו בעלים של החברה הרומנית. המערער העיד כי יש לו רכוש נוסף ברומניה כדוגמת דירות מגורים וכלי רכב. לאור האמור, מסקנתו של בית המשפט הייתה, כי האינטרסים הכלכליים של המערער הינם חלוקים באופן שווה בין ישראל לבין רומניה. בית המשפט גם זקף לחובתו של המערער את העובדה, כי מחד דרש נקודות זיכוי כתושב ישראל ומאידך, לא נחשב כתושב רומניה לצרכי מס ולא פעל לשנות סטטוס זה. פסק הדין של בית המשפט המחוזי אושר בשנת 2014 על ידי בית המשפט העליון (ע"א 2704/13), שהדגיש כי כאשר נישום טוען למרכז חיים בחו"ל אך נמנע מגילוי מלא אודות רכושו ונכסיו בחו"ל, "די בטעם זה, כשלעצמו, כדי לדחות השגותיו של המערער בנוגע לשומה שהושתה עליו".

סיכום, דגשים ומחשבות נוספות

פסק הדין בעניין פלוני, כמו גם פסקי הדין בעניין ספיר ואברהם כהן מהווים מורי דרך לניתוק תושבות לצרכי מס במצב של "פיצול תא משפחתי".

מופיע ככתובתו הרשומה ברשם החברות ובבנק בו מתנהל חשבונו וכן בהסכמים שנעשו ברומניה על ידיו. מנגד המערער לא הוכיח, כי הבית שבבעלותו ברומניה שימש לו בית קבע. בית המשפט מציין בהקשר זה שאין בעובדה שהמערער הוא בעלים של בית על מנת שאותו בית יחשב כ"ביתו הקבוע".

מקום המגורים של היחיד ובני משפחתו - בית המשפט ציין לעניין מבחן משנה זה, כי אשתו וילדיו של המערער מתגוררים בישראל. כך גם, אמו ואחיו ואחותו. נוסף לכך, בשנים 2003-2006 שהה המערער חלק נכבד מזמנו בישראל. מנגד, שוב, טענתו של המערער שהוא מתגורר עם בת זוג ברומניה החל משנת 2001 לא נתמכת בכל ראיה נוספת. למעלה מזאת, על פי ההסכם, שנמצא בפני בית המשפט, בת הזוג צורפה כבעלים בדירה ברומניה משנת 2009, כלומר לאחר שנות המס בערער.

מקום עיסוקו הרגיל או הקבוע או מקום העסקתו הקבוע - המערער היה בעלים בפועל של מחצית ממניות החברה הישראלית, המערער קיבל משכורת חודשית קבועה מטעם החברה הישראלית וכן דיווח עליה כהכנסת שכר בעת הגשת דוחות בישראל. במקביל, לא היה ויכוח לגבי העובדה, כי המערער עסק גם בניהול, תיווך ושיווק נדל"ן ברומניה. לאור עובדות אלו, קבע בית המשפט, כי המערער היה בעל עיסוקים קבועים הן בישראל והן ברומניה כאשר היקף העיסוקים ברומניה עלה ככל הנראה על העיסוקים בישראל.

בכל מקרה אי תשלום המס ילמד בהכרח על תושבות של הנישום (בפרט כאשר ההגדרה המשפטית של "תושבות" עשויה להשתנות ממקום למקום); ואולם - וכך קורה לדידי בענייננו - אי תשלום המס באף מדינה אחרת עשוי, במקרים מסוימים, לשמש כאינדיקציה נוספת המחלישה את טענתו של הנישום כי הוא מקיים מרכז חיים מחוץ לארץ" [ההדגשות במקור]. המערער בעניין ספיר נחשב כתושב סינגפור ושילם שם מס (בשיעור נמוך).

כמו כן, בשני פסקי הדין סירבו המערערים בעניין פלוני ובעניין אברהם כהן לגלות נתונים קונקרטיים לגבי היקף נכסיהם והשקעותיהם בחו"ל, בטענה, מוצדקת ברמה העיונית, כי בתור תושבי חוץ הם אינם חייבים לדווח על נכסים והכנסות המצויים מחוץ לישראל. יחד עם זאת, אי הדיווח על הנכסים, מקים קושי כפול. ראשית, הוא מנע מהם את היכולת להראות, את היקפם הזניח של הנכסים בישראל לעומת הנכסים מחוץ לישראל. שנית, אי דיווח כאמור חושף אותם לשומות מופרזות מטעם פקיד השומה, אשר רשאי במקרה של אי דיווח מצד הנישום לנקוט בחישוב תיאורטי על מנת לבסס את שומתו. בעניין ספיר סוגיה זו כלל לא הייתה רלוונטית.

מובן, כי דגשים אלו מקבלים משנה חשיבות לאחר תיקון 223 לפקודה ועמו החובה בהגשת דוח מפרט, כאשר יחיד נופל לחזקות ומבקש לטעון, החל משנת המס 2016, כי אינו תושב ישראל לצרכי מס.

פיצול תא משפחתי מאופיין דרך כלל באופן טבעי בשלושה: ראשית, משפחתו הקרובה של הנישום נותרת בישראל; שנית, לנישום נותר בית מגורים זמין גם לאחר מועד עזיבתו את ישראל (מקום מגורי המשפחה); שלישית, הנישום מגיע באופן תדיר לישראל לביקורים משפחתיים.

בנסיבות אלו ועל מנת שהיחיד יוכל בכל זאת, לעמוד בנטל ההוכחה ולטעון, כי אינו תושב ישראל לצרכי מס, פסקי הדין מחדדים את הצורך בניתוק מלא, לרבות אי יצירה של זיקות אובייקטיביות, כלכליות, חברתיות, תרבותיות לישראל לאחר מועד העזיבה. בהקשר לזיקות הכלכליות - היקף נכסיו הרב של המערער בעניין פלוני (כ-89 מיליון ש"ח) ונכסיו ועסקיו בישראל של המערער בעניין אברהם כהן עמדו בעוכריהם של המערערים. מנגד בעניין ספיר, קבעו בתי המשפט כי למערער לא היו זיקות כלכליות לישראל מעבר לזיקות שהיו לו טרם עזיבתו את ישראל. בית המשפט העליון בעניין פלוני מדגיש, כי "מבחן מרכז החיים הוא מבחן מהותי אשר משקלל פרמטרים רבים, ולא ניתן לבסס טענה אודות מרכז חיים רק על יסוד "סכימה" מספרית, מעין מאזנית, של נכסי המערער בישראל ולעומת זאת בחו"ל (זאת בכלל); ובפרט בשלב שבו נטל הפרכת החזקה מוטל על הנישום, וכאשר הוא כלל לא מפרט נתונים אודות היקף נכסיו בחו"ל".

בנוסף, העובדה כי המערערים בעניין פלוני ועניין אברהם כהן לא נחשבו לאזרחים או לתושבים לצרכי מס במדינות אחרות נזקפה אף היא לחובתם, ובלשון בית המשפט העליון בעניין פלוני: "אמנם לא

צברי ועו"ד רפאל בוסידאן.
הנכם מוזמנים לקרוא מאמרים ועדכונים נוספים
באתר המשרד.
אין באמור ברשימה זו כדי להוות חוות דעת ו/או
ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ
להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים
משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על רשימה זו.

מכל מקום מאכזב לראות, כי את התייחסותו הישירה
היחידה לעניין ספיר מסכם בית המשפט העליון
בעניין פלוני במשפט הבא: "לא מצאתי כי יש מקום
להקיש מהתוצאה שנקבעה בעניין ספיר לתוצאה
בענייננו, שכן עובדות המקרים שונות, כפי שבואר
בפסק דינו של בית המשפט המחוזי". אלא מאי,
שפסק הדין של בית המשפט המחוזי לא פורסם עד
היום עקב צו איסור פרסום וספק אם יפורסם בעתיד.

בשולי הדברים (או שלא), כאשר 830 מיליון ש"ח
של מס מונחים על כף המאזניים לטובת אוצר
המדינה, ניתן לצפות שבית המשפט העליון יהיה
זהיר שבעתיים בבואו לדון בטענת ניתוק תושבות
במקרה סבוך של פיצול תא משפחתי. על כן, ראוי
לדעתנו לשמור על חלק מנימוקי של בית המשפט
העליון בהכרעתו בעניין פלוני לנסיבותיו הייחודיות
של פסק הדין. אולי כך ניתן להבין את החשיבות
השולית בלבד שייחס בית המשפט לזיקותיו
הכלכליות, העסקיות והחברתיות של המערער מחוץ
לישראל ואת חוסר אהדתו של בית המשפט לדאגתו
של הנישום לשלום ילדיו ולרווחתם ולבחירתו שלא
להתגרש מאשתו ה"רשמית". נראה, כי מבחינת בית
המשפט, היה עדיף אילו הנישום היה מתגרש
מאשתו הישראלית והיה ממעט בקשר עם ילדיו
בישראל, בניגוד לעמדתו המשתמעת בפסק הדין
בעניין ספיר.

נשמח לסייע בשאלות והבהרות נוספות: עו"ד
(רו"ח) מאורי עמפלי, עו"ד שי ארז, עו"ד אנה