

חשיפה לישראל

התיקון לחוק לשכת עורכי הדין שנכנס לתוקף באוגוסט 2012 מסדיר את פעילותם של עורכי דין זרים בישראל. עדיין קשה לנבא מה תהיה השפעתו על שוק עריכת הדין בארץ, אבל כבר אפשר לדון בשאלות המתעוררות מחשיפת משרדים ועורכי דין זרים למס בישראל

יניב רוג, זהר פישר

עורכי דין זרים להעניק שירותים משפטיים בישראל בכל הנוגע לדין הזר במדינה שבה הוסמכו ולמשפט הבינלאומי, בתנאי שהם בעלי רישיון לעריכת דין ממדינה זרה ובעלי ניסיון מעשי של שנתיים בעריכת דין או בתפקיד שיפוטי במדינה הזרה.

כמו כן, עורך הדין הזר יכול לייצג בישראל לקוחות ישראלים במשא ומתן לגבי חוקי המדינה שבה הוסמך, ולטפל בעריכת חוזים שעליהם יחול הדין הזר. עם זאת, עורך הדין הזר לא יכול לייצג בבית משפט בישראל. נוסף על האמור יכולות כעת פירמות עורכי דין ישראליות לצרף שותפים זרים למשרדיהן.

כך למשל, עד למועד כניסת תיקון החוק לתוקף, במקרה של עסקה בינלאומית מורכבת נהגו המש"דים הישראלים להתייעץ עם משרד עורכי דין זר על הדינים החלים על העסקה. לא פעם אף נאלצו עורכי הדין הישראלים לטוס מעבר לים לשם ביצוע העסקה, או עורכי הדין הזרים נאלצו להגיע לישראל למספר ימים.

כעת מאפשר תיקון החוק לפירמות עורכי דין זרות לפתוח סניפים משלהן בישראל, או לשלוח עורך דין זר שישב

מקצוע עריכת הדין נהיה לאחת מהגילדות הגדורות בישראל. לאחרונה חצה מספר עורכי הדין בישראל את גבול ה-50 אלף, ואם לא די בכך, לאחרונה ניתנה האפשרות לעורכי דין זרים לעבוד כעורכי דין בישראל. כאשר דנים כיום על עובדים זרים הבאים לעבוד במדינת ישראל, קרוב לוודאי שהדימוי הקופץ לראש הוא של עובדים פיליפינים בתחום הסיעוד, עובדים תאילנדים בחקלאות או פועלים סינים העובדים בבניין. לתמונה זו, להבדיל, אפשר לצרף כעת את עורכי הדין הזרים.

באוגוסט 2012 נכנס לתוקפו תיקון מס' 33 לחוק לשכת עורכי הדין, תשכ"א-1961, אשר מסדיר את פעילותם של עורכי דין זרים בישראל. התיקון מסיר חסמים ומגבלות אשר מנעו עד היום מעורכי דין זרים לעבוד בישראל ומתיר שיתופי פעולה בין פירמות מקומיות זרות, ובכך הוא מהווה רפורמה כוללת בענף עריכת הדין בישראל. בעקבות פתיחת השוק הישראלי בפני משרדי עורכי דין זרים צפוי שוק עריכת הדין המקומי מי להשתנות.

בעקבות התיקון מורשים



עו"ד יניב רוג, שותף בכיר וראש מחלקת המיסים במשרד ש. פרידמן ושות'



עו"ד זהר פישר, ראש משרד Robus, משרד ייעוץ אסטרטגי לתחום Legal Marketing, פיתוח עסקי למשרדי עורכי דין

מדינת ישראל זכאית למסות את הכנסות השכר של עורכי הדין הזרים העובדים בישראל על פי אותם קריטריונים שלפיהם ממוסים עובדים זרים במדינת ישראל



ישראל חתומה כיום על כ־50 אמנות כאלה עם מרבית מדינות המערב, ורובן המכריע מבוסס על אמנת המודל של OECD ("אמנת המודל"), שהיא מודל עיקרי לאמנות למניעת כפל מס. האמנות מע־ניקות לתושבי חוץ פטורים ממס ולחלופין מגבילות את שיעורי המס בישראל על מגוון רחב של הכנסות. על פי האמנות, תושב החוץ אינו חייב במס בישראל על רווחי עסקים המופקים בישראל בתנאי שתושב החוץ לא מנהל את עסקיו בישראל באמצעות מוסד קבע בישראל, לכן חשוב להבין מהי ההגדרה של "מוסד קבע", מונח שאינו מוגדר בדיני המס בישראל ושאוּב מאמנות מס בינלאומיות למניעת כפל מס.

המונח "מוסד הקבע" מוגדר באמנת המודל כמקום עסקים קבוע שבו מתנהלים עסקי המיזם בחלקם או במלואם. על סמך הוראה זו קובעות הוראות הפרשנות של האמנה כי מקום עסקים של מיזם ייחשב כמוסד קבע במדינת המקור, ככלל, בהתקיים

בקביעות במשרד הישראלי ויעוץ שוטף על הדין הזר.

מכניסתו לתוקף של התיקון ועד היום לא נצפה רישום מסיבי של עורכי דין זרים בישראל, ולכן עדיין קשה לנבא מה תהיה השפעתו של התיקון לחוק על שוק עריכת הדין בישראל, ואילו מהמשרדים יושפ־עו מכך אם בכלל; האם יהיו אלה המשרדים הקטנים שיוכלו להתחזק או דווקא הפירמות הגדולות, הידועות כבעלות קשרים חובקי עולם, הן שירוויחו מהמהלך. אולם אין כל ספק כי התיקון לחוק מהווה שינוי מהותי במערכת המשפט בישראל.

בצד השינויים המהותיים הנובעים מתיקון החוק מתעוררת השאלה בדבר חשיפת אותם משרדים ועורכי דין זרים למס בישראל. ככלל, תושבים זרים המפיקים הכנסות או רווחי הון ממקור בישראל חייבים במס מלא בישראל. אולם תושבי חוץ עשויים ליהנות מפטור ממס בישראל באמצעות שימוש נבון ברשת האמנות למניעת כפל מס.

מס - תבוא האמנה הרלוונטית לעזרה במניעת תשלום כפל מס.

תיקון החוק נעשה בכוונה שכניסת עורכי דין זרים לישראל תגדיל את החשיפה של המשק הישראלי לפירמות עורכי דין בינלאומיות וללקוחותיהן העסקיים, דבר אשר יאפשר רשת ביטחון ללקוחות הישראלים של אותם עורכי דין זרים. פועל יוצא הוא כי מדינת ישראל זכאית למסות את הכנסות השכר של עורכי הדין הזרים העובדים בישראל על פי אותם קריטריונים שלפיהם ממוסים עובדים זרים במדינת ישראל.

על פי רוב אמנות המס שעליהן חתומה ישראל, זכאית ישראל למסות את הכנסת השכר של עובדי זרים בישראל, אלא אם כן מתקיימים שלושה תנאים מצטברים:

1. העובד שהה בישראל לת-קופה שאינה עולה על 183 ימים בכל שנת מס;
2. השכר משולם לאותו עובד על ידי מעסיק שהוא תושב חוץ;
3. השכר אינו מנוכה מרווחי מוסד הקבע שיש למעסיק בישראל.

אם כן, מקום שבו שלושת התנאים המפורטים לעיל אינם מתקיימים, לא צפויה לקום לעורכי הדין הזרים חשיפת מס בישראל. עם זאת, היות ארר כה וקבועה של עורכי הדין הזרים בישראל יכולה אף לחשוף אותם לטענת רשויות המס בדבר הפיכתם ל"תושבי ישראל" וכפועל יוצא לחייב אותם במס על מלוא הכנסתם בישראל ובחול"ל.

לפי נתוני לשכת עורכי הדין, נכון לנובמבר 2013 רשומים במאגר עורכי הדין הזרים בישראל שישה עורכי דין זרים ושלוש שלוחות של משרדי עורכי דין זרים. חוץ מהם, בבחינה האחרונה נבחנו 12 עורכי דין זרים וכולם עברו את הבחינה.

כל שנותר הוא להמתין ולבחון אם תיקון החוק יגשים את תכליתו ופירמות עורכי דין זרות יקימו משרדים בישראל, או אם הן יירתעו מלהצטרף לשוק הישראלי המוצף עורכי דין, נוכח מורכבות הדבר, לרבות חשיפות המס שתוארו לעיל.

שלושה תנאים מצטברים:

1. על מקום העסקים להיות קבוע (Fixed);
2. על מקום העסקים להיות בשליטת המיזם (at his disposal) בין שמכוון בעלות ובין שמכוון חוזה;
3. עסקי המיזם מתנהלים באמצעות מקום העסקים הקבוע לתקופה ממושכת (בדרך כלל תקופה של למעלה מחצי שנה).

למרות האמור לעיל, גם אם לתושב חוץ אין מקום פיזי וקבוע בישראל שדרכו מתנהלים עסקיו, עדיין ייתכן שיקום לו מוסד קבע וזאת באמצעות סוכן תלוי שפועל בישראל בשם המיזם.

יודגש כי כדי שסוכן תלוי ייצור מוסד קבע לפירמה, הוא צריך להפעיל את סמכויותיו באופן שגרת ישראלי, שכן נוכחותו צריכה להעיד על קביעות העסקים של המיזם בישראל ולא על עסקים מזדמנים. בלא הפעלת סמכויותיו בישראל, הסוכן התלוי לא ייצור מוסד קבע.

נמחיש זאת בדוגמה שלהלן: אם אין ברשותו של עורך דין אנגלי המבקש לפעול בישראל מקום פיזי וקבוע שדרכו הוא מנהל את עסקיו בישראל, וכן לא עומד לרשותו סוכן תלוי עם סמכויות חתימה בישראל, הרי אי אפשר למסות אותו בישראל בגין רווחי העסקים המשפטיים שהוא מפיק במדינה.

עינינו הרואות כי לסוגיית "מוסד הקבע" עשויה להיות משמעות אופרטיבית ניכרת על מיסוי פירמת עורכי דין זרה בישראל. על פי האמור, רווחי הפירמה ימוסו ככלל במדינת התושבות. חריג לכלל זה חל כאשר הפעילות העסקית של הפירמה בישראל חוצה את רף מוסד הקבע; במצב זה אותה פעילות תמוסה גם בישראל.

אשר לנציגי אותן הפירמות, קרי עורכי הדין הזרים שיישלחו לעבוד מטעמן בישראל, הרי שהם עלולים להיחשף לכפל מס ולהידרש לשלם מיסים הן בישראל והן במדינת תושבותם. במקרים אלה, כשעורכי הדין הם תושבים של מדינת גומלת - מדינה החתומה עם ישראל על אמנה למניעת כפל

שהות ארוכה וקבועה של עורכי הדין הזרים בישראל יכולה לחשוף אותם לטענת רשויות המס בדבר הפיכתם ל"תושבי ישראל" ועל כן לחייבם במס על מלוא הכנסתם, בישראל וגם בחול"ל