

לקוחות וידידים יקרים,
בפרוס השנה החדשה, אנו מתכבדים להציג בפניכם את עלון המידע של משרדנו, בפורמט מחודש. עלון המידע מתמקד בסקירת פסיקה עדכנית בנושאי מס הכנסה, הוא נועד לצרכים אינפורמטיביים בלבד ואין לראות בו חוות דעת או יעוץ משפטי.
קריאה מהנה ושנה טובה!

ייחוס הוצאות מימון לדיבידנד בין חברתי



רקע עובדתי - הנישומה הייתה חברת החזקות שהנכס היחיד שהוחזק על ידה היה נתח משמעותי ממניותיה של חברת "בזק". רכישת המניות מומנה בהלוואה. במהלך תקופת ההחזקה במניות קיבלה הנישומה דיבידנדים מ"בזק". הוצאות המימון בגין ההלוואה לא נוכו באופן שוטף אלא הונו לעלות ההשקעה במניות "בזק". לימים מכרה הנישומה את המניות שהוחזקו על ידה. המכירה יצרה רווח הון. ההיוון של הוצאות המימון לעלות המניות הקטין את רווח ההון.

טענות הצדדים - פקיד השומה טען, בהתבסס על סעיף 18(ג) לפקודה ופסק הדין הישן בעניין "כלל", כי על הנישומה היה לייחס את הוצאות המימון בגין ההלוואה לדיבידנדים שהניבה ההשקעה מדי שנה, במקום להוון את הוצאות המימון לעלות ההשקעה. ייחוס הוצאות מימון להכנסה מדיבידנד (במקום להוון את הוצאות המימון לעלות הנכס) מביא למעשה לשלילת האפשרות לניצול הוצאות המימון בפועל. הנישומה טענה שיש לעיין מחדש בהלכת "כלל" ולקבוע כי ניתן להוון את כל הוצאות המימון לעלות ההשקעה במניות מאחר וסעיף 18(ג) לפקודה חל רק על הכנסה פטורה או החייבת בשיעור מס מועדף ואילו דיבידנד בין חברתי אינו הכנסה פטורה אלא סכום שאינו בא בבסיס המס. לחלופין, טענה הנישומה שיש לייחס את הוצאות המימון בגין ההלוואה לדיבידנד ולרווח ההון ממכירת מניות "בזק" לפי "יחס התמורות הכולל" כך שחלק מהוצאות המימון ינוכו כנגד הדיבידנדים שהניבה ההשקעה וחלק מהוצאות המימון ינוכו כנגד רווח ההון שנוצר ממכירת המניות, בהתאם לחלק היחסי של הדיבידנדים ורווח ההון מתוך התשואה הכוללת שהניבה ההשקעה (דיבידנד ורווח הון).

החלטת בית המשפט - בית המשפט העליון דחה את הטענה לעיין מחדש בהלכת "כלל" וקבע בהתבסס על פסיקה קודמת בעניין "בראון פישמן" שדיבידנד בין חברתי הוא הכנסה פטורה שחל עליה סעיף 18(ג) לפקודה. גם הטענה לייחוס הוצאות המימון לפי יחס התמורות הכולל נדחתה על ידי בית המשפט העליון מאחר שהיא אינה עולה בקנה אחד עם הוראות הפקודה לגבי חישוב ההכנסה החייבת במשך תקופה של שנת מס אחת בכל פעם והמשמעות המעשית לו הייתה מתקבלת הטענה הייתה הסתכלות על כל שנות ההחזקה של הנישומה במניות "בזק" כמכלול אחד לצורך חישוב ההכנסה החייבת. להרחבה, ראו בספרנו "מס הכנסה" (כרך ב') בעמ' 458-462.

נוכח פסק הדין, אנו ממליצים על ביצוע בחינה פרטנית מחודשת של אופן המימון במבני אחזקה הכוללים שרשרת חברות.

ע"מ 1527/14 ארקין תקשורת בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים (פורסם במסים און-ליין, 28.05.18).

לאתרנו

קיימת אפשרות לסווג תשלומי אי תחרות לבעל מניות כהכנסה הונית



רקע עובדתי - הנישומים, בעלי מניות בחברה שפעילותה העסקית נרכשה על ידי חברה אחרת, קיבלו כל אחד סך של 10 מיליון ש"ח, בתמורה להתחייבותם להימנע למשך 3 שנים מהקמה, הפעלה וניהול של פעילות דומה ברדיוס 50 ק"מ מחנויות החברה שפעילותה נמכרה.

טענות הצדדים - הנישומים גרסו כי יש לראות את התקבולים הנובעים מההתחייבות לאי-תחרות כהכנסה הונית, בעוד פקיד השומה סבר כי הסיווג המתאים של תקבולי אי-התחרות הוא כהכנסה פירותית.

החלטת בית המשפט - בית המשפט המחוזי קיבל את עמדת פקיד השומה, והנישומים הגישו ערעור לבית המשפט העליון. בית המשפט העליון דן ביחס בין הלכת ברנע - אשר קובעת חזקה הניתנת לסתירה, לפיה כל תשלום ממעביד לעובד, לרבות בגין התחייבות לאי תחרות, הוא הכנסת עבודה (הכנסה פירותית), לבין המקרה דנן. בית המשפט קיבל את עמדת הנישומים, לפיה, יש טעם להבחין בין מצב קלאסי של תשלומי אי תחרות הניתנים במסגרת סיום יחסי עבודה, לבין תשלומי אי תחרות הניתנים כחלק מתמורה כוללת המועברת במכירת "עסק". על כן, אין חזקה כי תשלום לבעל המניות בגין התחייבות לאי תחרות, הוא הכנסה פירותית. עם זאת, הקביעה כי אין להחיל את חזקת הכנסת עבודה על תשלומי אי תחרות לבעל מניות, אינה חורצת את סיווג ההכנסה כהונית או פירותית. בעניין זה, אימץ בית המשפט העליון את הבחינה הדו-שלבית (שנקבעה אף היא בעניין ברנע), וקבע כי יש להחילה על כל תשלום בגין התחייבות לאי תחרות: בשלב הראשון, יש לבחון האם תניית אי התחרות אמיתית ואוטנטית (והאם אין מדובר בעסקה מלאכותית); ובשלב השני - יש לבחון האם עלה בידי הנישום להוכיח שאי התחרות אכן הביאה ל"גדיעת העץ" וחיסול מקור ההכנסה. בנסיבות העניין, הוכרע כי תשלומי אי התחרות הם הכנסה פירותית. להרחבה אודות סיווג תקבולי אי תחרות, ראו בספרנו, "מס הכנסה" (כרך א'), עמ' 54-62.

פסק הדין פותח את הפתח לסיווג הונית של תשלומי אי תחרות לבעל מניות (להבדיל מעובד), בנסיבות בהן ברור כי תשלומי אי התחרות לבעל המניות הם אותנטיים, ויש במאפייניהם בכדי ללמד על גדיעת "העץ" - מקור ההכנסה.

ע"א 8294/14 גנגינה ואח' נ' פקיד שומה פתח תקווה (פורסם במיסיים אונליין, 20.03.2018).

לאתרנו

חישוב ההכנסה החייבת בחברה משפחתית



רקע עובדתי - הנישומים הם בעלי מניות בחברות משפחתיות שהחזיקו בניירות ערך זרים והפיקו רווחי הון במכירת ניירות הערך.

טענות הצדדים - בין הנישומים לפקיד השומה התעוררה מחלוקת בשאלה לפי איזה מדד יש לחשב את רווח ההון הריאלי שנצמח לחברות המשפחתיות? הגדרת "מדד" בסעיף 88 לפקודה מדברת על מדד המחירים לצרכן אך היא כוללת גם חריג לפיו לעניין נייר ערך הנקוב במט"ח או הצמוד למט"ח בידי יחיד, יראו את שער המטבע כמדד. הנישומים טענו שמאחר ומדובר בחברה המדד הרלבנטי הוא מדד המחירים לצרכן. פקיד השומה טען שמכיוון שהחברה היא חברה משפחתית שהכנסתה החייבת מיוחסת אל הנישום המייצג היחיד, המדד הרלבנטי הוא שער המטבע.

החלטת בית המשפט - בית המשפט המחוזי קיבל את עמדת פקיד השומה והנישומים ערערו לבית המשפט העליון. בית המשפט העליון קיבל את עמדת הנישומים וקבע שיש להבחין בין שלב קביעת ההכנסה החייבת של החברה המשפחתית ובין שלב קביעת חבות המס בגין ההכנסה החייבת. בשלב קביעת ההכנסה החייבת חלים כללי המיסוי החלים על חברות ורק בשלב השני של קביעת חבות המס יחולו מאפייני המס של היחיד (בכפוף לחריגים שנקבעו בפסיקה). להרחבה בנוגע למשטר המס החל על "חברה משפחתית" ראו בספרנו "מס הכנסה" (כרך ב') בעמ' 351-385.

אנו ממליצים לבעלי החברות המשפחתיות, לבחון מחדש את דרך קביעת ההכנסה החייבת בחברה משפחתית, נוכח הקביעות באמורות בפסק הדין.

ע"א 1038/17 6914/15 – אור שרה ואח' נ' פשמ"ג ואח' (6.05.2018)(פורסם במיסיים אונליין, 06.05.2018).

לאתרנו

להתראות בניוזלטר הבא...