

**סמינר מיסים
דצמבר 2014**

מיסוי מכירת פעילות עסקית ע"י יחיד/חברה ומוניטין



Rami@ralc.co.il רמי אריה, עו"ד רו"ח
www.ralc.co.il אתר מיסים ועסקים

צורות של מכירת פעילות

מכירת פעילות באופן ישיר



מכירת מניות בחברה המפעילה את הפעילות



מכירת זכות בשותפות



הקצאת מניות בחברה קיימת



מיזוג לפי סעיף 103 לפקודה



מיזוגים לפי סעיף 104 לפקודה

שיקולים לנקודת איזון להקמת חברה.

הנוסחה:

החיסכון במיסוי

הרווחים הלא

מחולקים

פחות -

תוספת העלות בשל

הוצאות נוספות

- שיקולי מיסים - מס הכנסה וביטוח לאומי
- שיקולי עלויות
- שיקולי הנהלת חשבונות כפולה
- שיקול הרווח
- שיקול הסיכון
- שיקולים כספיים נוספים
- שיקולים לא כספיים



שינויים בשיקולים בשנים האחרונות

תהפוכות בשיקולים בשל השינויים הבאים

- מיסוי דו-שלבי בחברה – מס מלא ליחיד
- הפחתת מיסוי רווחי הון ושבח על יחיד
- קיזוז הפסדים נוח אצל יחיד
- הטלת מס יסף רק על יחיד
- שינויים במיסוי המוניטין

שיקולים
חדשים
להחלטה באם
לפעול כחברה או
כעצמאי

**האם למכור את הרכב, המחשבים והציוד
המשמשים בעסק לחברה?**

- 1. יצירת הלוואות בעלים – חוסך מס
דיבידנד (30%)**
- 2. מכירת מחשבים וציוד**
- 3. מכירת רכב – רישוי/בעלות/נאמנות**
- 4. מכירת מלאי**
- 5. מכירה לפי סעיף 104 לפמ"ה – פטור
כנגד הקצאת מניות בלבד – תנאי הגבלה**

**האם כדאי והאם ניתן
למכור את המוניטין לחברה?**

יתרונות המס במכירת מוניטין



**הפחתת עלות
המוניטין
על פני 10 שנים
מוכרת לרוכש
לצורכי מס**



**חברה משפחתית
וחברה בית
חייבות במס
כמו יחיד**



**רווח ריאלי חייב במס
בידי יחיד בשיעור של
25% בלבד (במקום
הפעלת לינאריות עד
31.12.2002 לפי מס
שולי עד 48%
משנת 2013 + מס יסף).**

ניתן למכור מוניטין אישי
בתנאי שיש הפרדות מוחלטת



רשימת
לקוחות הינה
חלק
מהמוניטין

מכירת זכויות
הפצה עבור
אחרים, קווי
חלוקה וכד' - אינה
מכירת מוניטין



מכירת מניות יכול שתהיה כוללת
מוניטין אישי של בעל המניות/ שותפות
(ע"א 7461/07 ד"ר אמנון רפאל)

תנאים להכרה במוניטין

1. הסכם שמהותו מכירת מוניטין ולא נכסים אחרים (עמ"ה 1098/05 צור אפריים, ע"מ 1181/06 ברק גז), אין משמעות דווקא לכותרת ההסכם (ע"א 4975/09 פינטו).
2. מכירת "תחום פעילות" עצמאי ומוגדר או רשימת לקוחות.
3. מכירת כל תחום הפעילות (ע"א 4374/05 דורון ראובני).
4. הבעלות על המוניטין חייבת לעבור מהמוכר לקונה (ע"א 4666/10 לנדאו).
5. הערכת שווי הוגנת כלכלית של המוניטין.
6. היפרדות מתחום הפעילות (ע"א 4666/10 לנדאו).
7. סעיף אי תחרות החל על המוכר.
8. טעם מסחרי במכר בין קרובי משפחה (ע"מ 1023/04 זלינגר, תקנות הפחת).
9. דיווח כחוק תוך 30 יום (עמ"ה 9018/05 נאנס, עמ"ה 1228/05 רג'ואן).

האם כדאי לרכוש את מניות החברה או רכוש ופעילותה בלבד?

1. רכישת מניות החברה
2. רכישת פעילות החברה
3. מיסוי הציוד
4. מיסוי המלאי
5. מיסוי המוניטין
6. מיסוי אי התחרות (ע"א 346/70 עוף חיפה)
7. מיסוי ידע/נכס לא מוחשי



זיהוי הפעילות הנמכרת

תחום פעילות שלם כ- "עסק חי"

נכסים והתחייבויות מוגדרים שאינם תחום פעילות שלם:

נכסים לא מוחשיים
- אי תחרות - (פס"ד עוף
חיפה,
דמי שתיקה - (פס"ד שנקר).
- רשימת לקוחות - פס"ד
שפירי. פס"ד שלמה שרון -
חלק מהמוניטין.

נכסים מוחשיים
ציוד ורכוש קבוע,
חובות לקוחות לגבייה,
מלאי

המיסים המעורבים

ביטוח לאומי -
חל רק על הכנסות
פירותיות

מיסוי מקרקעין -
זכות במקרקעין
בישראל או מניות
באיגוד מקרקעין

מס ערך מוסף -
טובין או מסמכים
סחירים (פס"ד
וינוקור - תיקי
הוצל"פ)

מס הכנסה -
פירותי או הוני?

מכירת פעילות עם מקרקעין (פס"ד פינטו, פס"ד שער העיר)

דיווח למס הכנסה -
רווח הון + פירותי -
לפי הנכסים
הנמכרים

דיווח למיסוי
מקרקעין על חלק
המקרקעין

מיזוג לפי סעיף 103 לפקודה

כולל אגודות
שיתופיות
עמותות וקרנות
נאמנות

103-כ - מיזוג
בדרך של
החלפת
מניות

103- העברת
פעילות חברה
לחברה אחרת

אישור המנהל
מראש

ניתן לקזז
הפסדי עבר עד
20% לכל שנה

הקצאת זכויות
שויוניות לבעלי
הזכויות בחברה
המעבירה

מיזוגים לפי סעיף 104

1. 104א-אדם ← תמורת הקצאת 90% מהמניות לפחות לחברה

2. 104ב- העברת נכס בבעלות משותפת לחברה משותפת באותו שיעור שיתוף.

3. 104ב(ד)- העברת נכסים ברי פחת של עד 10 יחידים לחברה משותפת.

4. 104ב(ו)- חברה אחות א' ← העברת נכס חברה אחות ב'



5. 104ג- "חברה אם" ← "חברה בת" ← "חברה נכדה"

6. 104ח- החלפת מניות תמורת הקצאה בבורסה.

7. איסור מכירת הנכס ושינוי זכויות במשך שנתיים, למעט חריגים.

8. הודעה למנהל תוך 30 יום ממועד המכר.

קִיזוּז הַפְּסָדִים

- על פי סעיף 28(ב) לפקודה, אדם שהיה לו הפסד בעסק או משלח יד ולא קוזז באותה שנה, זכאי הוא להעבירו לשנים הבאות בלי כל הגבלה ולקזזו בהן כנגד הכנסה מעסק או משלח יד אפילו באין כל קשר כלכלי בין ההפסד דאז ובין ההכנסה דהיום, ויהא אשר יהא המרחק הזמני ביניהם, הנישום זכאי לקיזוז. הוא הדין בין שהנישום הוא אדם פיזי ובין שהוא תאגיז, אף כי ברור שהבעלות האקוויטבילית על תאגיז עשויה לעבור מיד ליד".
- אישיות משפטית זכאית לקזז הפסדיה מעסק כנגד רווחיה מעסק, אף אם מדובר בעסקים שונים של אותה אישיות משפטית, שאין כל קשר ביניהם.

ע"א 3415/97
רובינשטיין

מימוש הפסדים בשנת 2014

❖ כדאי לממש הפסדים, בכדי לקזזם כנגד הכנסות
חייבות במס:

❖ הפסדים עסקיים – ס' 28 + ס' 29 לפמ"ה

❖ הפסדים הוניים – ס' 92 לפמ"ה

❖ הפסדים משוק ההון - ס' 92 לפמ"ה מרווח הון

משנת 2012 - לא ניתן לקזז הפסדי הון מני"ע -
מריבית מני"ע או מדיבידנד בידי בעל שליטה !!!

❖ ניתן לקזז הפסד הון כנגד שבח מקרקעין.

קיצוז הפסדים בשינוי מבנה

שני עקרונות עומדים בבסיס סוגיית קיצוז ההפסדים כאשר אין טעם מסחרי אחר לעסקה:
•האחד, נקבע בהלכת רובינשטיין (ע"א 3415/97) והוא נוגע לאי התרת רכישת הפסדים שספגו בעלי מניות אחרים כאשר אין טעם כלכלי לעסקה מלבד הפחתת מס.

ע"א 7387/06
בן ארי



•השני, נקבע בהלכת בן ארי (ע"א 7687/06) הוא שמירה על זכותו של בעל המניות "ליהנות" מהפסדיו הכלכליים האמיתיים, בדרך של קיצוזם כנגד הכנסות ולא בדרך של מכירתם לגורם אחר.

המס שיחול על המכירה

1. מיסוי רכישת מבנה אולם שמחות וגן אירועים - מס שבח מקרקעין
2. מיסוי צבר ההזמנות – מס הכנסה/רווח הון
3. מיסוי מוניטין האולם – מס רווח הון



ע"א 7493/98 שלמה שרון

ע"א 4975/09 פינטו

לדוגמה - מיסים בגין קניית אולם שמחות

1. מיסוי רכישת מבנה אולם שמחות וגן אירועים - מס רכישה
2. מיסוי צבר ההזמנות – הפחתה / הוצאה מוכרת.
3. מיסוי מוניטין האולם – הפחתה על פני 10 שנים.



לאיזה רשות מס יש לדווח על העסקה? ובאיזה מועד יעשה הדיווח?



1. מיסוי מקרקעין – דיווח תוך 40 יום
2. פקיד השומה – דיווח תוך 30 יום

- ע"א 9412/03 אריה חזן

תודה על ההקשבה



אתר מיסים ועסקים
www.ralc.co.il

רמי אריה עו"ד, רו"ח
rami@ralc.co.il