ספטמבר 2015

מכירת עסקים
היבטי מיסוי

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

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

זיהוי הפעילות הנמכרת

תחום פעילות שלם כ-"עסק חי"

נכסים והתחייבויות מוגדרים שאינם תחום פעילות שלם:

נכסים מוחשיים
ציוד ורכוש קבוע,
חובות לקוחות לגבייה,
מלאי

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

המיסים המעורבים

מס הכנסה-
פירותי או הוני?

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

מיסוי מקרקעין-
זכות במקרקעין
בישראל או מניות
באיגוד מקרקעין

ביטוח לאומי-
חל רק על הכנסות
פירותיות

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

דיווח למיסוי מקרקעין על חלק המקרקעין

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

תנאים להכרה במוניטין

1. הסכם שמהותו מכירת מוניטין ולא נכסים אחרים (פס"ד צור אפריים, פס"ד ברק גז), אין משמעות דווקא לכותרת ההסכם (פס"ד פינטו).
2. מכירת "תחום פעילות" עצמאי ומוגדר או רשימת לקוחות.
3. מכירת כל תחום הפעילות (פס"ד דורון ראובן).
4. הבעלות על המוניטין חייבת לעבור מהמוכר לקונה (פס"ד יובל לנדאו).
5. הערכת שווי הוגנת כלכלית של המוניטין.
6. היפרדות מתחום הפעילות (פס"ד יובל לנדאו).
7. סעיף אי תחרות החל על המוכר.
8. טעם מסחרי במכר בין קרובי משפחה (פס"ד זלינגר, תקנות הפחת).
9. דיווח כחוק תוך 30 יום (פס"ד נאנס, פס"ד רג'ואן).

יתרונות המס במכירת מוניטין

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

חברה משפחתית וחברה בית חייבות במס כמו יחיד

הפחתת עלות המוניטין על פני 10 שנים מוכרת לרוכש לצורכי מס

ניתן למכור מוניטין אישי

בתנאי שיש הפרדות מוחלטת

מוניטין- פס"ד שלמה שרון

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

רשימת לקוחות הינה חלק מהמוניטין

מכירת מניות יכול שתהיה כוללת מוניטין אישי של בעל המניות/ שותפות (פס"ד רפאל)

מכירת מניות בחברה המפעילה את הפעילות

ע"א 749/13 תדיראן בע"מ נ' פקיד שומה למפעלים גדולים, ניתן ביום 22.7.2015:

ביהמ"ש העליון חוזר שוב על העיקרון כי יש לאפשר את מתן הטבת המס במכר מוניטין לפי הוראת המחוקק, אף אם מדובר בהסכם שהמילה "מוניטין" כלל אינה מוזכרת בו ואף אם הדרישה להטבות המס נולדה רק בדוחות מתקנים שהגישה החברה במהלך דיוני השומה בעניינה.

נקבע כי בעת המכירה של חברה בת, ניתן להכיר במכר המוניטין של חברת הבת הנמצא בפועל בבעלות ושליטה של חברת האם. זאת כאשר באותו מקרה, המוניטין נמכר לצד ג' חיצוני לקבוצה.

מכירת זכות בשותפות

ע"מ 53269-12-11 פרי אור בע"מ נ' פשמ"ג, ניתן ביום 27.5.2015:

רכישת פעילות וזכויות בשותפות אינן בגדר רכישת מוניטין.

נראה שהניגוד בין פסיקת בתי המשפט המחוזיים לבין פסיקת בית המשפט העליון, בעניין מיסוי עסקאות הכוללות מכר מוניטין, ממשיך, כאשר ביהמ"ש המחוזיים נוטים לא לאשר עסקאות מוניטין ודווקא בית המשפט העליון מאשר מכר מוניטין ביד רחבה

קביעת "שווי נכסי" אגב פירוק

ע"מ 13717-01-10 לב חשמל הנדסה וביצוע בע"מ נ' פקמ"ש חיפה, ניתן ביום 16.8.2015:

"הואיל והלכה היא, כי רואים בעסקת חליפין של נכסים, כשתי עסקאות בהן מוכר כל משתתף נכס שבבעלותו ומקבל בתמורה נכס בשווה ערך התואם את שוויו של הנכס הנמכר, הרי שהעובדה כי הצדדים הסכימו על "איזון" והשוואה של הנכסים הנמכרים לשווי הנכסים המתקבלים בתמורה, אינה רלוונטית לעניין חבות במס רווחי הון".

השווי הנכסי ייקבע לפי שיטת D.C.F.

הקצאת מניות בחברה קיימת

<u>ו"ע 37199-03-10 גוב גיא בע"מ, ג.נ. מהנדסים בע"מ, חן והדר קום בע"מ נגד מנהל מיסוי מקרקעין רחובות, ניתן ביום 16 בדצמבר 2014:</u>

בעניין גוב גיא, מטרת הקצאת המניות לא הייתה לצורך השקעת הון בחברת איגוד המקרקעין, אלא לצורך העברת הבעלות והשליטה בפועל על החברה מידי בעל מניות אחד, לידי בעל מניות אחר.

החרגת ההקצאה בחוק, צריכה להיעשות במטרה לאפשר לחברה לגייס הון נוסף לשם פעילותה. קבלת האפשרות לשימוש בכספים לצורך פירעון הלוואת הבעלים של בעלי המניות שדוללו עקב ההקצאה, מאפשרת לעקוף את חיוב המס בגין פעולת המכירה.

מיזוג לפי סעיף 103 לפקודה

103- העברת פעילות חברה לחברה אחרת

103כ- מיזוג בדרך של החלפת מניות

כולל אגודות שיתופיות עמותות וקרנות נאמנות

הקצאת זכויות שוויוניות לבעלי הזכויות בחברה המעבירה

ניתן לקזז הפסדי עבר עד 20% לכל שנה

אישור המנהל מראש

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.

תודה על ההקשבה

רמי אריה עו"ד, רו"ח
rami@ralc.co.il

אתר מיסים ועסקים
www.ralc.co.il