



מערך המיסים

מאי 2023



קפסולת ה-TAX

5 דברים שאתם חייבים
להכיר מהחודש האחרון

תחרות אבודה ראש

האם ניתן להכיר בתשלום בגין התחייבות לאי-תחרות כנכס בר פחת?

מנגד, פקיד השומה לא חלק על העובדה כי מבחינה עקרונית תשלום בגין אי תחרות יכול להתבצע גם במסגרת רכישת מניות של חברה.

בית המשפט דן, בין יתר נושאי פסק הדין, בשאלה האם תשלום עבור תניית אי-תחרות, אגב רכישת מניות, יכול להיחשב כהוצאה. נקבע כי תשלום עבור תניית אי-תחרות יוכל להיחשב כהוצאה בתנאים הבאים:

1. תניית אי-תחרות אותנטית – האם בעת המכירה קיים חשש אמיתי מפני תחרות עתידית מצד המוכרת.

לעניין זה נפסק כי בעת המכירה היה קיים חשש מפני תחרות עתידית מצדה של אפריקה ישראל ועל-כן תניית אי-התחרות היא אותנטית.

2. בעל האינטרס – נדרש לבחון את האינטרס של מי תניית אי התחרות באה לשרת.

לעניין זה נקבע כי האינטרס המוביל היה של בעלי המניות להבטיח את השקעתם ולא של החברה להבטיח את הכנסתה, ולפיכך נקבע כי יש לייחס את ההוצאה לחברת קנדה.

פסק הדין מדגיש כי קיימת אפשרות להכרה בתניית אי תחרות כמרכיב בהסכמי מכר המהווה נכס בר פחת המשמש לייצור הכנסה. נשמח לסייע גם בנושא זה.

[לקריאת פסק הדין <<](#)

בשנת 1997 רכשה חברת אפריקה ישראל להשקעות בע"מ ('אפריקה ישראל') בשרשור כ-80% מחברת גוטקס סווימוור ברנדס בע"מ ('גוטקס'). בשנת 2002 רכשה אפריקה ישראל את יתרת הון המניות (20%).

בשנים 2001-2002, החלה שותפות עסקית בין בעלי מניות חברת Canada Inc ('קנדה') לבין אפריקה ישראל. השותפות באה לידי ביטוי, בין היתר, בהחזקה משותפת (50% לכל צד), בשרשור, בגוטקס.

בשנת 2007 נתגלע סכסוך בין בעלי מניות קנדה לבין אפריקה ישראל, ובעקבותיו הסכימו הצדדים על חלוקת אחריות ביחס לפעילויות העסקיות של גוטקס.

חלוקת האחריות בין הצדדים נוסף עם משבר כלכלי עולמי בשנת 2008 שפגע, בין היתר, באפריקה ישראל, הוביל לכך שאפריקה ישראל החליטה למכור את זכויותיה בגוטקס לחברת קנדה, כך שכתוצאה מאותה עסקה בעלי מניות קנדה יחזיקו ב-100% מגוטקס. הוסכם, כי סכום העסקה ישולם חלקו במזומן וחלקו כתמורה מותנית.

העסקה כללה גם תניית אי-תחרות שתמנע מאפריקה ישראל להתחרות בגוטקס לתקופה שנקצבה על ידי הממונה. גוטקס רשמה בספריה סכום זה כהוצאות פחת, למשך תקופת תניית אי-התחרות, בגין "נכס" בלתי מוחשי ששימש בייצור הכנסתה.

פקיד השומה קבע כי אין להתיר לגוטקס את ניכוי הוצאות הפחת שדרשה בטענה כי לא מדובר בהוצאה שיצאה לשם ייצור הכנסתה של גוטקס. לחילופין נטען כי גוטקס לא הוכיחה קיומו של חשש ממשי מתחרות אמיתית של אפריקה ישראל.



קרן אמריקאית

האם קרן השקעות בנדל"ן בארה"ב תיחשב כ-REIT בשליטת תושבי ארה"ב?

אם ההצעה תאושר בחקיקה, הוראותיה בנוגע לקביעה האם REIT הינה DCR, צפויים לחול באופן רטרואקטיבי ממועד פרסום ההצעה, כך שייתכנו מצבים בהם REIT אשר עמדה בהגדרת DCR לא תעמוד יותר בהגדרה זו והמשקיעים הזרים יתחייבו במס (ודיווח) בארה"ב בגין רווחי הון ממימוש הזכות ב-REIT (לרבות בדרך של החזר הון מעבר לעלות ההשקעה) ממועד ההצעה.

משרדנו ישמח לסייע ללקוחותינו אשר השקיעו בארה"ב באמצעות DCR בבחינת השלכות ההצעה הצפויות בגין השקעתם.

בתאריך 28 בדצמבר 2022, פורסמה הצעת חוק חדשה בארה"ב, בין היתר, לאחד הנושאים הנדרשים על מנת ש-Real Estate Investment Trust ('REIT') תיחשב כ-REIT בשליטת תושבי ארה"ב 'Domestically Controlled REIT' ('DCR') ('ההצעה').

ככלל, רווחי הון ממימוש של זכויות ב-REIT פרטית על-ידי משקיעים שאינם תושבי ארה"ב ('משקיעים זרים') ו/או לרבות בדרך של החזר הון מעבר לעלות ההשקעה, חייבת במס ודיווח בארה"ב בהתאם להוראות ה-Foreign Investments Real Estate Property Tax Act – ('FIRPTA'). אחד החריגים לכלל זה הוא מימוש זכויות ב-DCR.

ככלל, DCR היא REIT אשר פחות מ-50% מהזכויות שלה מוחזקות, במישרין או בעקיפין, על ידי משקיעים זרים.

נכון להיום, הבחינה מתבקשת בהתייחס לנישומים המשקיעים במישרין ב-REIT עצמה, ובפרט בהתייחס לחברות בארה"ב אשר רוב הזכויות בהן מוחזקות במישרין או בעקיפין בידי זרים. ההצעה מספקת הנחיות מפורטות, לצורך הקביעה אם הזכויות ב-REIT מוחזקות "במישרין או בעקיפין" על-ידי משקיעים זרים, ומחייבת, בתנאים מסוימים, את ה-REIT לבחון את שיעורי המשקיעים הזרים במישרין ובעקיפין.

דיבידנד במבחן

בית המשפט העליון מגדיר את המבחנים לחלוקת דיבידנד

בית המשפט העליון נדרש להוראות חוק החברות וקבע כי על פי לשון החוק, לצורך עמידה במבחן הרווח, די בכך שקיימים עודפים (צבורים או בשנתיים האחרונות), כפי שהדבר בא לידי ביטוי בדוחות הכספיים שערכה החברה. כל זאת, למרות קיומו של פער בין מצבה הכלכלי של החברה כפי שהוא משתקף בדוחות אלה לבין מצבה במועד קבלת ההחלטה על חלוקת הדיבידנד.

לעניין זה הודגש כי קיים הבדל בין מבחן הרווח, שהוא מבחן טכני, צופה פני עבר, שאינו כרוך בהפעלת שיקול דעת מהותי, לבין מבחן יכולת הפירעון – שהוא מבחן כלכלי מהותי, צופה פני עתיד, המצריך הפעלת שיקול דעת וניתוח נתונים ותחזיות באשר ליכולתה של החברה לעמוד בהתחייבויותיה.

פסק הדין בעל חשיבות רבה בנוגע לפרשנות מבחן הרווח לצורך חלוקת דיבידנדים ובנוסף מחדד את חובתו של הדיירקטוריון לתת דעתו על תחזיות הרווחים וההפסדים הצפויים לחברה בעת חלוקת דיבידנד.

[לקריאת פסק הדין <<](#)

חוק החברות קובע הוראות לעניין חלוקת דיבידנד. כדי שניתן יהיה לחלק דיבידנד, על החברה המחלקת לעמוד בשני מבחנים – מבחן הרווח ומבחן יכולת הפירעון.

מבחן הרווח הוא במהותו מבחן חשבונאי הבוחן האם לחברה יש עודפים לחלוקת הרווח. לעניין זה, יש לבחון יתרת עודפים או עודפים שנצברו בשנתיים האחרונות, לפי הגבוה מבין השניים.

מבחן יכולת הפירעון שהוא המבחן המהותי בדרך כלל בוחן האם מדובר בחלוקה שאין בה כדי למנוע מהחברה לעמוד בחבוייתה.

בית המשפט העליון דן בערעור על החלטתו של בית המשפט המחוזי לדחיית בקשה לאישור תביעה נגזרת בעקבות חלוקת דיבידנד שביצעה חברה. במוקד הערעור ניצבה השאלה האם נתמלאו תנאיו של מבחן הרווח לעניין חלוקת הדיבידנד וכפועל יוצא מכך, האם חלוקת הדיבידנד שביצעה החברה נעשתה כדין.

במקרה הנדון הצדדים נחלקו בשאלה האם היה על החברה להתחשב, במסגרת מבחן הרווח, בתוצאות רבעון שטרם פורסמו לגבי הדוחות הכספיים.

המחלוקת נסובה על רקע החלטת בית המשפט המחוזי בעניין להב' נ' אי די בי חברה לפתוח בע"מ של השופטת רונן, שבה נקבע כי כאשר חלו התפתחויות בחברה בטרם קבלת החלטת החלוקה, שגרמו לכך שמצבה החשבונאי של החברה השתנה באופן מהותי מזה שהיה כאשר פורסמו הדוחות, אזי יש להתחשב במידע זה בעת יישום מבחן הרווח.



בפינת המענקים

מענקי שת"פ – BIRD Energy

קרן BIRD מכריזה על קול קורא לתמיכה במיזמים ישראלים-אמריקאים בתחומי האנרגיה הנקייה.

התכנית מיועדת לפרוייקטי שת"פ במו"פ/פכילוט בין חברה אמריקאית לחברה ישראלית, או בין חברה באחת המדינות לאוניברסיטה או גוף מחקר אקדמי במדינה השנייה. כמו כן, לפרוייקט חייב להיות פוטנציאל מסחור. הקרן תממן פרוייקטים חדשניים בכל נושאי האנרגיה והתייעלות אנרגטית דוגמת אנרגיה סולארית, אנרגיית רוח, טכנולוגיות רכב מתקדמות, דלקים חלופיים, רשת חשמל חכמה, אחסון אנרגיה, אנרגיה במשק המים, ניהול אנרגיה ועוד.

המענק לפרוייקט במסגרת הקרן הינו עד 50% מהוצאות המו"פ המאושרות של הפרוייקט, ועד למקסימום של 1.5 מיליון דולר.

ניתן להגיש בקשה ראשונית (תקציר מנהלים) עד לתאריך 29.6.23. פרויקטים מאושרים יגישו בקשה מלאה עד ה-17.8.23.

קרן פיצויים לעסקי תיירות בצפון

רשות המיסים פתחה את האפשרות להגיש תביעה לפיצויים בשל אובדן הכנסות בגין נזק עקיף שנגרם לעסקי תיירות בצפון בעקבות הסלמת המצב הביטחוני ב-6-8/4/2023.

הפיצוי יינתן לעסקים הנמצאים בישובים בטווחי הנפילות והאזעקות בתאריכים אלה, בגין הנזק שנגרם בשל ביטולי הזמנות קיימות כתוצאה מקשר סיבתי ישיר למצב הביטחוני ובכפוף להמצאת אסמכתאות. הגשת התביעה תתאפשר עד 17.7.2023

קרן I4F – שת"פ בין חברות ישראליות והודיות

קרן ישראל-הודו (I4F) מספקת תמיכה לחברות ישראליות והודיות המעוניינות לבצע פרויקטים משותפים של טכנולוגיות חדשניות בכל התחומים. מסלולי הקרן:

- **מסלול היתכנות** – מסלול בחינת היתכנות לשת"פ לתקופה של 9 חודשים. מענק בשיעור של בין 50%-70% מגובה התקציב ובתקרת מענק של 100 אלף דולר.

- **מסלול המו"פ** – תקופת ביצוע של 24 חודשים, מענק בשיעור 50%-70% מהתקציב, ובתקרת מענק של 2.5 מיליון דולר.

- **מסלול הפיילוט** – תקופת ביצוע של שנה, מענק בשיעור 50%-70% מהתקציב, ובתקרת מענק של מיליון דולר.

המסלול פונה לחברות טכנולוגיות ישראליות בכל ענפי התעשייה המעוניינות לפתח או לשדרג מהותית מוצרים וטכנולוגיות עם שותפים מהודו. כמו כן, המסלול מהווה פלטפורמה לשיתופי פעולה אסטרטגיים של חברות ישראליות עם חברות מהודו, הזדמנות לחדירה לשוק המקומי והכנה ליציאה לשוק העולמי.

משרדנו ישמח לסייע בניסיון לאתר שותפים פוטנציאליים.

המסלול פתוח להגשה עד ה-10.8.23

חוק הנטפליקס

האם תקודם הטלת מיסוי חדש על ייבוא שירותים דיגיטליים?

בסופו של דבר הממשלה הקודמת נפלה והכנסת התפזרה, כך שהחקיקה לא קודמה בסופו של דבר, אולם הממשלה הנוכחית בישראל הביעה עניין לקדם את הטיוטה ולפרסם אותה כחוק, מה שמלמד על הכוונה לקדם את שיטת המיסוי האמורה אך יחד עם זאת, בשלב הזה, טיוטה זו הוחרגה ממסגרת התקציב לשנים 2023-2024 וזאת, בהתאם להחלטת ועדת הכנסת מיום 30.03.2023.

בכל מקרה, אם תיקון זה יאושר בסופו של יום, גם אם במסגרת תקציב לשנים מאוחרות יותר, יהיו לו השלכות מרחיקות לכת וכמובן שמשרדנו ממשיך לעקוב אחרי כל התפתחות בתחום זה, ונשמח לסייע בכל מה שיידרש, ככל שהטיוטה תאושר ויפורסם חוק בהתאם.

במסגרת חוק ההסדרים האחרון עלה פעם נוספת רצונה של רשות המיסים לקדם את התיקון המשמעותי ביותר של השנים האחרונות בחוק מע"מ, אשר עליו שמענו רבות במסגרת חוק ההסדרים הקודם, שמתייחס להעברת חובת תשלום מס ערך מוסף בייבוא שירותים דיגיטליים לישראל, מהגורם הישראלי המייבא אל העוסק הזר תושב חוץ שמכר לגורם הישראלי את השירותים, באמצעות חיוב החברות תושבות החוץ ברישום לצרכי מע"מ בישראל.

בהתאם לטיוטת התיקון, הדרישה היא שביבוא שירותים דיגיטליים מחו"ל לישראל, תוטל על התושב הזר חובת הרישום ברשויות מע"מ בישראל וכן, תועבר אליו חובת תשלום המע"מ במקרים שהשירותים ניתנו לצרכנים שהם לא עוסקים מורשים בישראל.

כזכור, במסגרת הדיונים בוועדת הכספים של הכנסת שקדמו לחוק ההסדרים הקודם, הוחלט לפצל את התיקון לחוק מע"מ מחוק ההסדרים ולקדמו כחקיקה ראשית, וזאת לאחר שהובן במסגרת הדיונים כי מדובר בחוק מורכב המתייחס למספר רב של סוגיות חדשניות.

יצוין, כי הוועדה הדגישה כי מדובר בסוגיה המחייבת התייחסות והסדרה בהקדם בחקיקה ראשית, מאחר ששיטת מיסוי השירותים הדיגיטליים נהוגה כבר בכל העולם וישראל צריכה להסדיר עניינים אלה במסגרת חוקית.



צור קשר

מיסוי בינלאומי



דינה פסקא-רז

שותפה, ראש מערך
הטכנולוגיה והמיסוי הבינלאומי

dpasca@kpmg.com



איתי פלב

שותף,
מיסוי בינלאומי

itayfalb@kpmg.com



אריק איתן

שותף,
מיסוי בינלאומי

aeytan@kpmg.com



הראל טוב

שותף,
מיסוי בינלאומי

htow@kpmg.com



טל מזרחי

שותף,
מיסוי בינלאומי

tmizrahi@kpmg.com



הדס משלי

שותפה,
מיסוי בינלאומי

hmishli@kpmg.com



נסרין סלמאן

שותפה,
מיסוי בינלאומי

nsalman@kpmg.com



גל גרינברג

שותף, ראש מחלקת
מיסים עקיפים

ggrinberg@kpmg.com



אוהד עמרם

שותף,
מיסים עקיפים

oamram@kpmg.com

מיסוי עקיף

מיסוי ישראלי



אילי פיטרמן

שותף,
מיסוי ישראלי

epiterman@kpmg.com



ניסים כהן

שותף,
מיסוי ישראלי

nisimcohen@kpmg.com



יפעת שעה

שותפה,
מיסוי ישראלי

yshaaya@kpmg.com



איתי חנן

שותף,
מיסוי ישראלי

ihanan@kpmg.com



יניב ישרים

שותף,
מיסוי ישראלי

yyesharim@kpmg.com



אלעד פרולינגר

שותף,
מיסוי ישראלי

efrohlinger@kpmg.com



יעל מירון-יצחקי

פרינסיפל,
מיסוי ישראלי

ymiron@kpmg.com



משה וייס

שותף,
מיסוי ישראלי

mweiss1@kpmg.com



המידע המוצג כאן הינו בעל אופי כללי ואינו מיועד לענות על הנסיבות הייחודיות של כל יחיד או ישות. אף על פי שאנו משתדלים לספק מידע מדויק וזמין, אין באפשרותנו להבטיח את דיוקו של המידע ביום בו הוא מתקבל וכן כי המידע ימשיך להיות מדויק גם בעתיד. אין לפעול לפי המידע המוצג ללא ייעוץ מקצועי מתאים לאחר בדיקה מקיפה ויסודית של המצב הספציפי.

© KPMG 2023 סומך חייקין, שותפות רשומה בישראל ופירמה חברה בארגון הגלובלי של KPMG המורכב מפירמות חברות עצמאיות המסונפות ל-KPMG International Limited, חברה אנגלית פרטית מוגבלת באחריות. כל הזכויות שמורות.

השם והלוגו של KPMG הינם סימנים מסחריים אשר השימוש בהם נעשה תחת רישיון של הפירמות החברות העצמאיות בארגון KPMG העולמי.