

נשלל פטור ממס במכירת נכס של עולה חדש לחברה ישראלית בשליטתו

הכותב: רו"ח ועו"ד יניב גולדשטיין - ארצי, חיבה, אלמקייס, כהן פתרונות מיסוי בע"מ
ביום 16/8/2021 ניתן פסק דין בעניין ישראל דניאל עמרם ("עמרם") וחברה ישראלית שבשליטתו – ספירה ואופק בע"מ ("ספירה ישראל") (ע"מ 2995-03-17, ע"מ 47383-01-18, ע"מ 3009-03-17).

תמצית עובדות המקרה ורקע

עמרם הינו מהנדס שעלה לישראל מצרפת בשנת 2003.
בשנים שקדמו לעלייתו, חברה צרפתית בבעלותו ("הצרפתית") פיתחה טכנולוגיה למתן שירותים לעשרות אלפי נותני שירותים רפואיים. הסימן המסחרי שבו השתמשה הצרפתית נרשם בצרפת כסימן מסחרי, על שמו אישית. עמרם לא חייב את הצרפתית עבור השימוש בסימן המסחרי.
לאחר עלייתו לישראל, הקים את ספירה ישראל, שעסקה בעיקר במתן שירותי פיתוח לחברות קשורות בחו"ל ובהפעלת CALL CENTER.
עמרם משך לאורך השנים כ- 5 מיליון מספירה ישראל. במחצית 2011 מכר עמרם את הסימן המסחרי לספירה ישראל בתמורה לסך של 8.4 מיליון אירו, לפי הערכת שווי, לפירעון על פני שנים רבות. בפועל התמורה נפרעה במהלך 4 שנים. יתרת חובתו האמורה, קוזזה מתמורת המכר הסימן המסחרי.
ספירה ישראל חייבה את הצרפתית בתמלוגים עבור השימוש בסימן המסחרי, בסכומים גבוהים. במסגרת דיוני השומה לספירה ישראל ולעמרם העלה פקיד השומה טענות לגבי מכירת הסימן המסחרי לספירה ישראל ולגבי הכנסות התמלוגים מהן, שיידונו במבזק זה, וכן לגבי עסקאות בינ"ל בין ספירה ישראל לבין ספירה צרפת, שיידונו במבזקנו הבא.

קביעת פקיד השומה

הכנסות מתמלוגים שהתקבלו מהצרפתית ייחסו לעמרם באופן אישי ויחויבו במס שולי תוך קבלת זיכוי מהמס שספירה ישראל שילמה בצרפת;
כי יתרת החוב של עמרם כלפי החברה לא נפרעה;
כי כל תשלום ששילמה ספירה ישראל לעמרם בגין רכישת הסימן המסחרי היא משיכה, כך שבסופו של דבר המשיכות בניכוי התמלוגים שיוחסו לעמרם אישית, יחויבו בידו כהכנסת עבודה או כדיבידנד.
נדלג ולא נתאר את טענות פקיד השומה, שכן רובן משתקפות בפסק עצמו.

פסק הדין

המכר כעסקה מלאכותית, בית המשפט קובע כי המכירה הייתה עסקה מלאכותית ותכנון מס שלילי.
בית המשפט מאזכר פסיקות בעניין עסקה מלאכותית, ובמסגרת ניתוח הטעם המסחרי לעסקה דחה בית המשפט את טענותיו של עמרם, אחת אחת:
לא חל שינוי המצדיק את תחילת תשלום תמלוגים על ידי הצרפתית, משהיא לא שילמה עבור התמלוגים לפני כן.
אילו עמרם היה מוכר את הסימן המסחרי לצד שלישי הוא עדיין היה ממוסה בגין המשיכה מספירה ישראל, ומכירת הסימן המסחרי לספירה ישראל אפשרה לו למשוך 41 מיליון ש"ח בפטור ממס, לרבות קיזוז יתרת החו"ז.

נדחה הטעם המסחרי של ספירה ישראל לרכוש נכס שניב לה תמלוגים בסכומים גבוהים, שכן עמרם יכול היה ליהנות ולהעדיף קבלת התמלוגים במישרין, במקום לקבל אותם כחלוקת רווחים מספירה ישראל.

אין לראות כטעם מסחרי מימוש עליית ערכו של הסימן המסחרי, כאשר המכירה הינה לצד קשור (אין התנתקות מהנכס) במקום לצד שלישי, שהתמורה ממכירתו נפרסת על פני עד 28 שנים. כשם שספירה ישראל ידעה להכניס להסכם השימוש בסימן המסחרי סעיפים המגנים עליה מפני תביעות הקשורות לסימן המסחרי, כך יכול היה עמרם להשאיר את הסימן המסחרי בידו ולחתום מול הצרפתית סעיפי הגנה דומים.

לעניין הפטור ממס לפי סעיף 97(ב) במכירת הסימן המסחרי לחברה הישראלית נקבע, לא מתקבלת הטענה כי הסעיף הינו גורף ובלתי מסויג.

עמרם ביקש לנצל פרצה שהתגלתה בהוראה שתכליתה מתן פטור לעולה חדש, ואם המחוקק היה ער לפרצה הוא היה פועל לסגירתה.

כוונת המחוקק הייתה לאפשר לעולה חדש למכור נכס שהיה לו מחוץ לישראל מבלי להתחייב במס רווחי הון, אולם לא הייתה כוונה כי הפטור יחול גם על מכירת הנכס לחברה שהקים העולה בישראל המצויה בשליטתו, אשר ממשיכה ליהנות מן הנכס ולנצלו.

העובדה שלשון הסעיף מעניק הפטור אינה מסויגת, מלמדת כי ההוראה כוללת פרצה, ולא כי ההוראה הייתה מכוונת לחול גם בסיטואציה דנן. ניצול הפרצה הינו תכנון מס שלילי.

הערעור נדחה.

לדעתנו, ניתנה הכרעה זו בנסיבות המיוחדות והקיצוניות שבעובדות המקרה: תנאי הפירעון של מכירת הסימן המסחרי, התשואה שהניבו ההכנסות מהסימן המסחרי לספירה ישראל, אי גבית תמלוגים מהצרפתית קודם המכירה, קיזוז תמורת המכירה כנגד יתרת החובה של עמרם כלפי החברה ועוד. בצבר עובדות אלו, נקבע כי לא הוכח טעם מסחרי.

יחד עם זאת לדעתנו יש לסייג קביעה ככל שניתנה על ידי בית המשפט כי תישלל זכאות להטבת מס בעת מכירת נכס בידי עולה חדש לחברה (ישראלית) שבשליטתו וכי המחוקק התכוון ליתן הפטור רק בעת מכירת נכס מחוץ לישראל לצד שלישי.

לעתים קיים רצון לנהל נכסים באמצעות ישות קשורה ולאפשר הכנסת משקיעים לתוכה, או למכרם לצד שלישי כאגד של נכסים מנוהלים, ולכן לעתים שינויי מבנה הם הכרח כלכלי-מסחרי.

לו הייתה מוכחת הערכות כגון זו או טעם מסחרי אחר- חושבנו שהיה מקום שלא לפסול עסקת מכר נכס כאמור, ולהחיל עליו את הפטור המתואר בסעיף 97(ב) לפקודה.