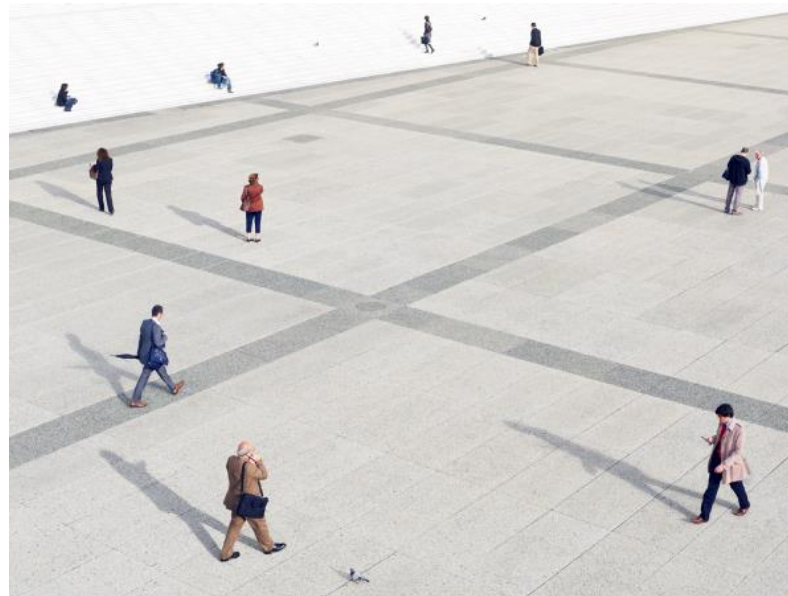


# הכנס הכלכלי השנתי- 2017

דצמבר 2017

איתמר גלפר, עו"ד, מנהל בכיר, מחלקת מסים PwC Israel  
מיכל רוה, עו"ד (רו"ח), מחלקת המיסים ש. פרידמן ושות' עו"ד



## על הפרק



1. משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה  
על ידי בעל מניות מהותי

2. הרחבת חובת הדיווח – נקיטת עמדה חייבת בדיווח.

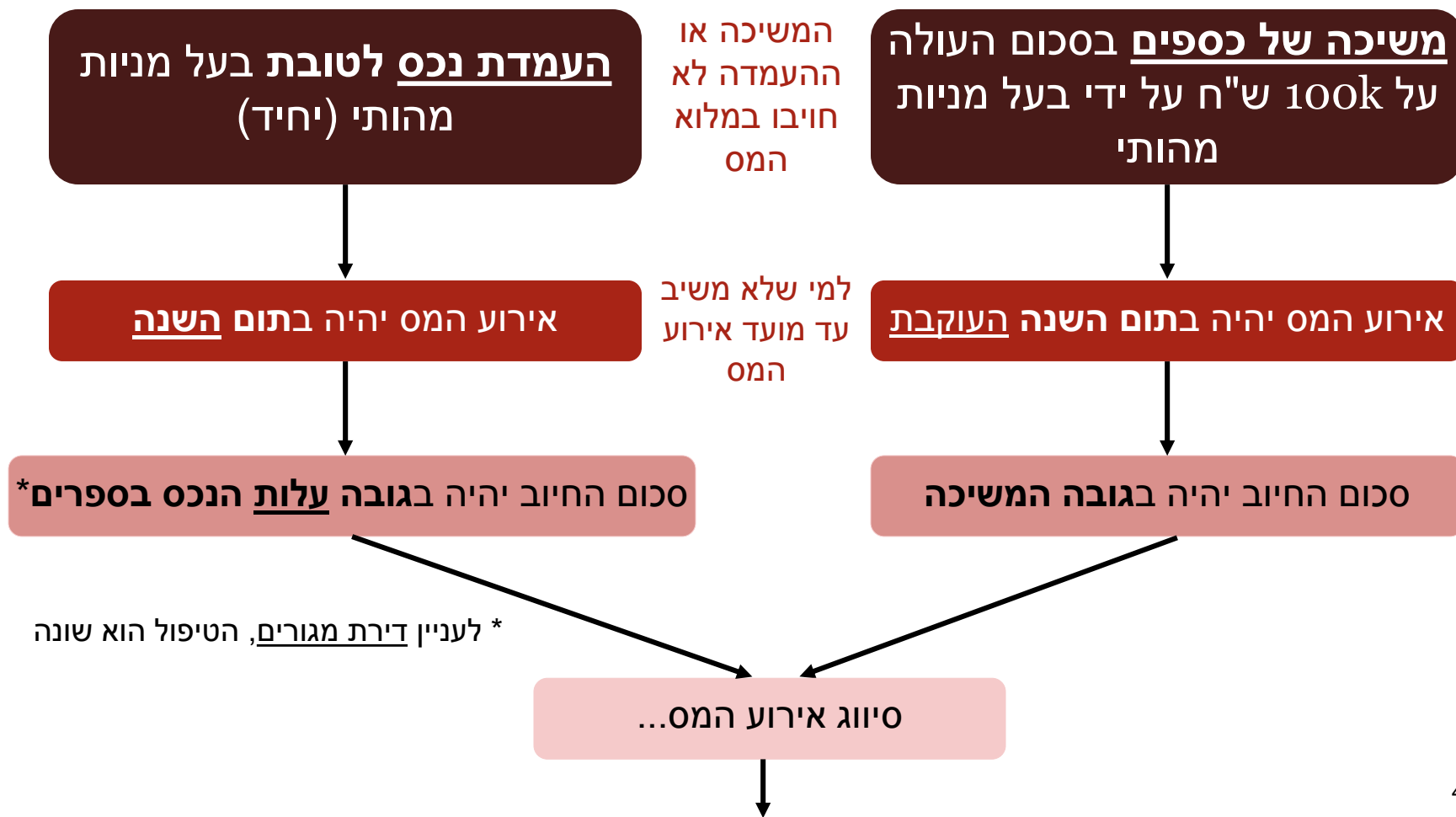
3. קצת מהפסיקה -פס"ד ג'יטקו בע"מ, פס"ד אילן שילוח.

**משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי  
בעל מניות מהותי**

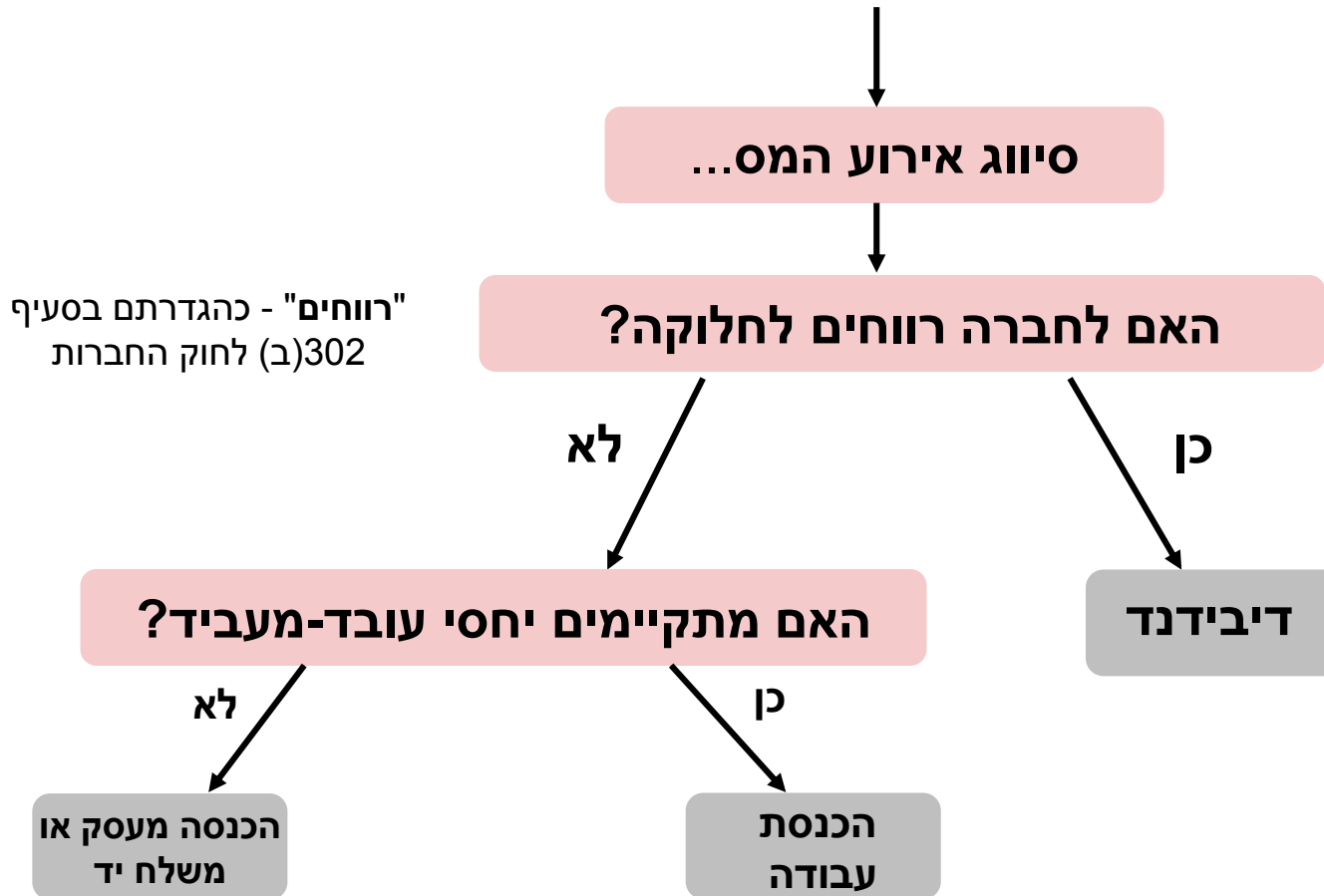
**1**

# משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי

## סעיף 3(ט1) לפקודה



# משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)



## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

- **משיכה של כספים, יכולה להיות גם:**

- ✓ הלואאה;

- ✓ מזומנים ושווי מזומנים;

- ✓ השאלה;

- ✓ פיקדונות;

- ✓ כל ערובה, שעבוד או בטוחה אחרת לטובת בעל המניות המהותי;

והכל בכסף או בשווה כסף שהם ניירות ערך.

- **ערבות כללית - שאינה העמדה של נכס ספציפי ולא חלה מגבלה על נכסי החברה אינה משיכה.**

- **הכנסה ממשיכת הכספים הינה בניכוי:**

- ✓ יתרת זכות - לרבות שטר הון (הון מניות, פרמיה וקרנות אחרות **אינן** יתרת זכות הניתנת לקיזוז);

- ✓ הלואאה מתאגיד בנקאי לשנתיים לפחות כאשר בעל המניות המהותי נושא בעלויות ההלוואה, ובלבד שהחברה לא העמידה ערובה כנגד ההלוואה.

## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

- **נכס:**  
דירה והתכולה, מטוס וכלי שיט, שעיקר השימוש בהם הוא לצרכיו הפרטיים של בעל המניות המהותי, חפצי אומנות ותכשיטים, ונכסים אחרים שיקבע שר האוצר בצו.
- **גובה החיוב** - לפי הגבוה מבין יתרת שווי הרכישה ועלות הנכס בדוח על המצב הכספי (בתוספת פחת).
- בניכוי (1) **יתרת זכות**, וכן בנכס שהוא דירה – (2) **יתרת הלוואה** מתאגיד בנקאי שנטלה החברה לצורך מימון רכישת הדירה וכשקיים כנגדה שעבוד קבוע לתקופה של 3 שנים לפחות על הדירה.  
עלות הנכס שחויבה במס בשנה הראשונה תחשב כיתר זכות בשנה לאחריה.
- זקיפת הכנסה בגין שווי שימוש – לפי הגבוה מבין שווי השוק של השימוש בנכס **בניכוי** תשלום בפועל ושיעור הריבית שנקבע בסעיף 3(ט) X עלות הנכס.
- היחס בין סעיפי המקור, 3(ט) ו-3(ט1).

## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

- בהתאם לדברי ההסבר בהצעת החוק, מטרת החקיקה הייתה טיפול במשיכות בידי יחיד:

מטרת התיקונים המוצעים היא מתן כלים לרשות המסים להתמודד עם תכנוני מס המהווים ניצול לרעה של שיטת המיסוי הדו־שלבי החלה על חברות. יצוין כי התמריץ לפעילות באמצעות חברה צפוי לגדול בשנת 2017, בשל ההכבדה המוצעת בנטל המס על הכנסות גבוהות של יחידים, וכן בשל ההקלה המוצעת בשיעורי המס על הכנסות של חברה, כמפורט בדברי ההסבר לסימן א לפרק ח' המוצע.

- ואכן, נוסחו המקורי של הסעיף בהצעת החוק היה "משיכה של כספים מחברה בידי יחיד בעל מניות מהותי".



## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

- אולם, נוסחו הסופי של סעיף 3(ט1) כולל הגדרה רחבה למונח "**בעל מניות מהותי**". מכאן, שהחייב במס יכול שיהיה:
  - ✓ **יחיד** (תושב ישראל ותושב חוץ);
  - ✓ **חבר בני אדם שאינו חייב במס חברות ישראלי** (כגון: חברה זרה, חברה משפחתית, חברת בית, שותפות של יחידים).
- התוצאה: **החרגות של מקרים מסוימים מתחולת הסעיף במסגרת חוזר מס הכנסה 07/2017**, לדוגמא:



# משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

## תחולת ההוראות החדשות בהתאם לחוזר

מקבל הכספים / הנכס	דיבידנד	הכנסת עבודה	הכנסה מעסק או ממשלח יד
חברה תושבת ישראל מחברה תושבת ישראל	✗	✗	✗
יחיד / שותפות	✓	✓	✓
חברה זרה מחברה תושבת ישראל	✓	✗	✗
תאגיד "שקוף" לצרכי מס	✓	✗	✓

אירוע המס חל אצל המקבל

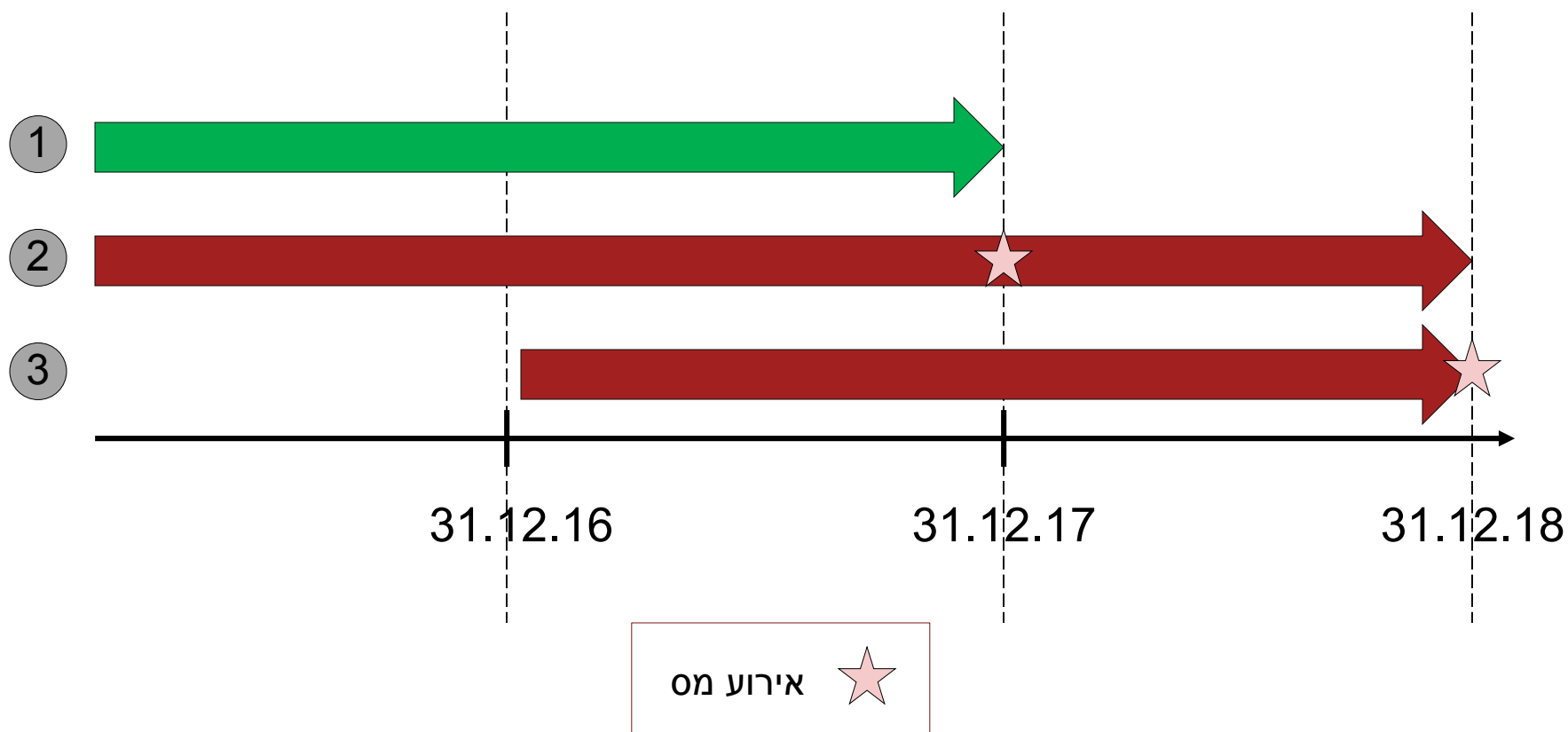
## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

### עיוותים אפשריים

- הלואה בין חברה ישראלית לחברה זרה – האם ניתן לקבל זיכוי בגין המס הזר?
- בעת חלוקת דיבידנד בפועל – כיצד ניתן להזדכות על מס שנוכה במקור בשנה שאינה שנת אירוע המס?
- הצעה לפיתרון – החלת ההסדר של חוזר מס הכנסה 5/2004 זיכוי ממס זר לתושב ישראל המחזיקה ב-  
?LLC
- חיוב החברה הזרה המקבל באופן מעשי - האם ניתן לחייב במקום את החברה "המחלקת" בניכוי מס במקור? האם ניתן להטיל על המקבלת חובה לפתוח תיק?
- חוב עסקי שוטף מתגלגל המוחרג מסעיף 3(י) אינו מוחרג מסעיף 3(ט1).

## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

### תחולה והוראות מעבר



תחולת הסעיף היא מיום **1.1.2017**. בהתאם להוראות המעבר, הסעיף לא יחול על יתרות הרשומות במאזן החברה נכון ליום 31.12.2016, ובלבד שהושבו לחברה עד יום 31.12.2017.

## משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

### משיכה בעקיפין

- הסעיף חל גם על משיכה בעקיפין (מחברת בת, אחות וכיו"ב), אלא אם כן מדובר בהלוואה המקיימת את התנאים הבאים:

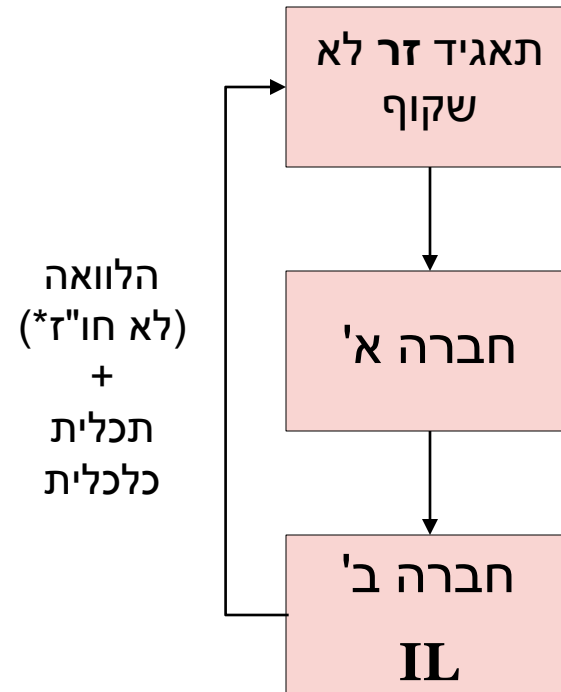
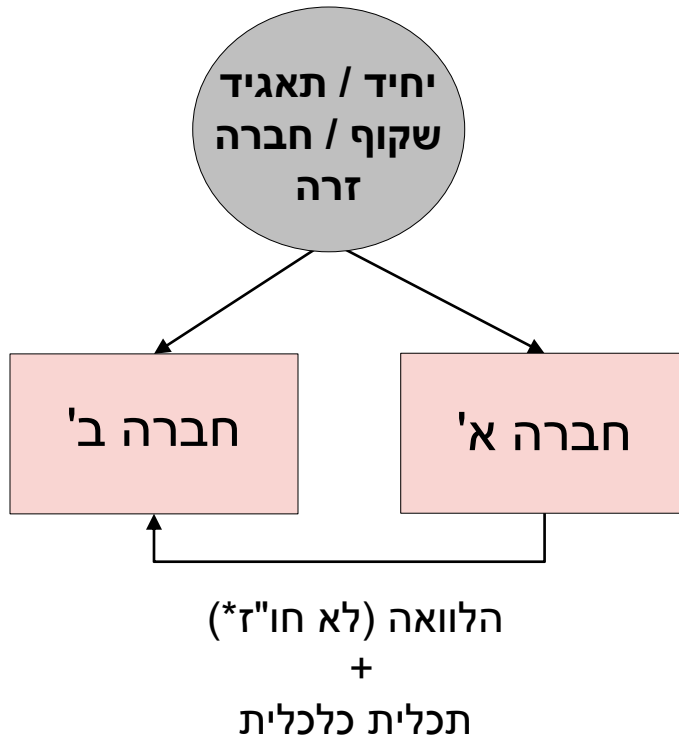
✓ ניתנה לחברה אחרת, אשר איננה תאגיד שקוף;

✓ משמשת לתכלית כלכלית בחברה המקבלת;

✓ קיים הסכם הלוואה.

# משיכת כספים ו/או שימוש בנכסי חברה על ידי בעל מניות מהותי (המשך)

## משיכה בעקיפין



\* על פי החוזר, יש צורך בהסכם הקובע את מועד הפירעון של ההלוואה, שיעור הריבית וכיו"ב

**הרחבת חובת הדיווח – נקיטת עמדה חייבת  
בדיווח**

**2**

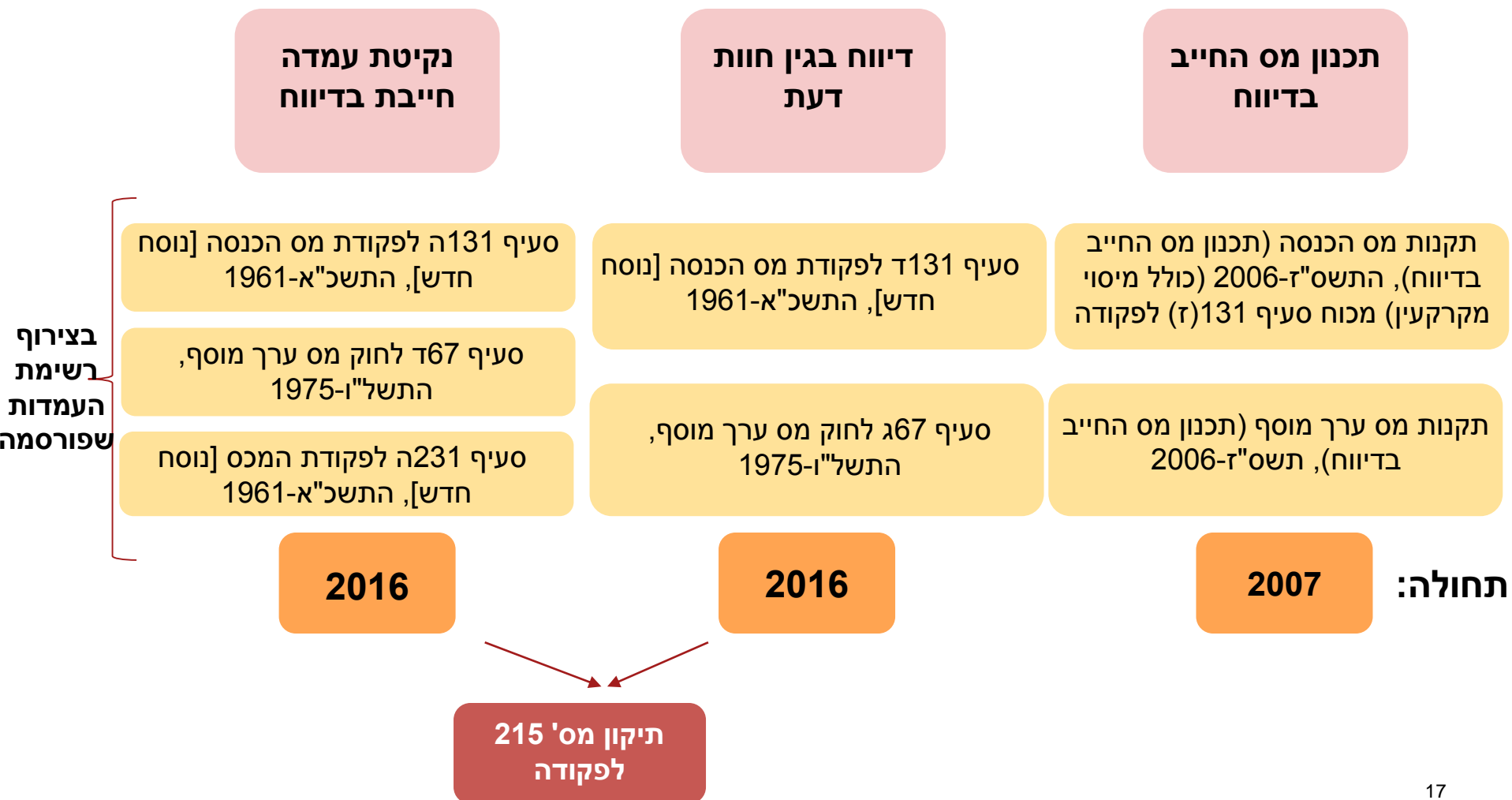
## הקדמה

### הרקע לחובת הדיווח המורחבת

- במסגרת תיקון 215 לפקודת מס הכנסה, בתוקף החל משנת מס 2016, חוקקו סעיפים 131ד ו-131ה העוסקים בגילוי מורחב הנדרש מנישומים מסוימים במסגרת הדיווח שלהם לרשויות המס. מכוח סעיפים אלה נדרש דיווח על חוות דעת מסוימות ו"עמדות חייבות דיווח" כפי שיפורט בהמשך.
- עשור קודם לכן פורסמו תקנות "תכנון מס החייב בדיווח" מכוח סעיף 131(ז) לפקודה יצוין, כי מדובר ברשימה סגורה של תכנונים שלא עודכנה מאז.
- רשות המיסים רשאית לפרסם עד 50 עמדות חייבות דיווח בשנה במס הכנסה (כאשר לשנים 2016-2017 ניתנת האפשרות ל-100 עמדות בכל שנה). במע"מ ובמכס ניתן לפרסם 25 עמדות חייבות בדיווח בשנה לכל אחד מהם ובשנים 2016-2017, 50 עמדות שנה.
- מכאן, שכיום קיימות שלוש מערכות שונות ונפרדות בדבר גילוי ודיווח מורחב של נישום ביחס:
  1. לביצוע פעולות מסוימות (תכנוני מס). ביחס לחלק מהפריטים קיים רף כספי;
  2. נקיטת עמדה פרשנית מיסוית מסוימת. קיים רף כספי מהותי שרק מעליו חלה חובת דיווח;
  3. קבלת חוות דעת מיסוית מסוימת.



## חובות דיווח – מקור חוקי ותחולה



## תכנון מס החייב בדיווח

בפקודת מס הכנסה, בחוק מיסוי מקרקעין ובחוק מס ערך מוסף ישנן הוראות הקובעות מהן הפעולות אשר ייחשבו לתכנוני מס החייבים בדיווח. רשימה קבועה/סגורה משנת 2006



2 פעולות במע"מ

13 פעולות במס הכנסה  
ומיסוי מקרקעין

גילוי בדוח התקופתי  
באמצעות טופס מע"מ  
872

גילוי בדוח המס השנתי  
באמצעות טופס 1213

חשיפה לסנקציה פלילית (מאסר ו/או קנס), ולקנס גירעון  
בשיעור של 30%

לדוגמא:  
דמי ניהול  
לקרוב  
מעל 2  
מיליון ₪,  
מחילות  
חוב  
לקרובים,  
רכישת  
חברה  
בהפסדים

## דיווח בגין חוות דעת

### הגדרת "חוות דעת" החייבת בדיווח\*

חוות דעת **בכתב**, **חתומה** בידי נותן חוות הדעת, שניתנה, במישרין או בעקיפין, לאדם ומאפשרת או

נועדה לאפשר "**יתרון מס**", ובלבד **שהתקיים לגביה אחד מאלה:**

חלופת "תכנון מדף"

חלופת שכר טרחה

מניסיוננו רוב חוות הדעת הן מוטות עובדות ספציפיות ולכן אינן עונות להגדרת "תוכן אחיד"

תוכן אחיד

יזמת נותן חוות הדעת וחובת סודיות

**שכר טרחה עבור חוות הדעת תלוי בסכום יתרון המס\* שיווצר (100,000 ש"ח לפחות בגין חיטון המס המרבי) מיישום חוות הדעת.**

חוות הדעת ניתנה בתוך שנתיים לשלושה לקוחות, ואינה תלויה בנסיבות מיוחדות של מקבל חוות הדעת

נותן חוות הדעת **הציע למקבל מיוזמתו והמקבל חייב בחובת סודיות לגבי תוכנה**

\* יתרון מס מוגדר כהפחתת מס, הקלת מס, דחיית מס, אי קיזוז הפסד ואי ניכוי מס במקור.

\*לא חלה חובת דיווח על מי שהכנסתו אינה עולה על 3 מיליון ₪ לשנה או חוות הדעת הנוגעת לרווח ההון בשנת המס שאינו עולה על מיליון וחצי ₪ או שמחזור עסקאותיו אינו עולה על 3 מיליון ש"ח

## נקיטת עמדה חייבת בדיווח

### הגדרה:

עמדת הנישום עומדת בניגוד לעמדה שפרסמה רשות המסים עד תום שנת המס שלגביה מוגש הדוח/ עד תום שנת המס החולפת.

למעשה הנישום עלול למצוא עצמו במצב שביצע פעילות במהלך שנת המס ורק בסיומה יתברר לו שעמדתו הינה עמדה חייבת דיווח.

**מס' העמדות שפורסמו נכון לשנת 2016:**

31 עמדות במס הכנסה

16 עמדות במכס

11 עמדות במע"מ

**פורסמה טיוטת עמדות לשנת 2017**

מטרת הדיווח היא להקל על רשויות המס בזיהוי העמדות הננקטות בהיקפים מהותיים בדוחות המס

אין מדובר בנקיטת עמדה האסורה על פי דין כי אם מחלוקת פרשנית

## נקיטת עמדה חייבת בדיווח סף כספי ואופן דיווח

סעיף 131ה לפקודת מס הכנסה, סעיף 67ד לחוק מס ערך מוסף וסעיפים 231 ד ו- 231 ה לפקודת המכס קובעים כי נישום העומד בסף הדיווח ונקט בעמדה החייבת בדיווח, ידווח על כך בדוח שהוא חייב בהגשתו



### מע"מ

חסכון המס עולה על 2 מיליון ש"ח בשנה או על 5 מיליון ש"ח במהלך ארבע שנים לכל היותר

באמצעות טופס מע"מ  
1346 באופן מקוון, בתוך  
60 ימים מתום שנת המס\*



### מכס

חסכון המס עולה על 2 מיליון ש"ח בשנה או על 5 מיליון ש"ח במהלך ארבע שנים לכל היותר

באמצעות טופס מכס 1346  
באופן מקוון, בתוך 60 ימים  
מתום שנת המס



### מס הכנסה

חסכון המס עולה על 5 מיליון ש"ח באותה שנת מס או על 10 מיליון ש"ח במהלך ארבע שנות מס לכל היותר

באמצעות טופס 1346  
המצורף לדוח המס או בתוך  
60 ימים ממועד הגשת  
הדוח השנתי

**סנקציה: שקול לאי הגשת דוח דוח + חשיפה לקנס גירעון בשיעור של 30%**

(אפשרות גם לסנקציה פלילית מכוח סעיף 117(א)(1) לחוק מע"מ)

## נקיטת עמדה חייבת בדיווח הוראת הדין:

**"עמדת רשות המיסים תנוסח בלשון ברורה ומובנת..."\***



ביחס לעמדות מסוימות, אופן הצגת עמדת הרשות ותיאור הסביבה שבה יש להחילה מעלה שאלות, ספקות ומקשה על קבלת החלטות ודיווח יעיל. במקרים מסוימים עמדות אלו נראות כסוג של "חקיקה מנהלית" (בעבר כונתה כ"חקיקה באמצעות חוזר") מדובר בתופעה שאינה רצויה, אשר באה חלף הסדרת והשלמת תהליכי חקיקה.

\*סעיף 131(ב)(2) לפקודה

## נקיטת עמדה חייבת בדיווח

### עמדות נבחרות - מס הכנסה

דגשים לתשומת לב	תיאור העמדה	העמדה
<ul style="list-style-type: none"> <li>בשונה מסעיף 100א1 שנועד למסות את מחלק הדיבידנד, עמדה זו דנה במיסוי מקבל הדיבידנד</li> <li>כמו-כן, "רווחי שערור" לעניין זה עשויים לכלול גם רווחי אקוויטי</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>חברה שלה הכנסה מדיבידנד שמקורו ברווחי שיערוך בחברה המחלקת, <u>יהא הדיבידנד חייב במס חברות</u> בהתאם להוראות סעיף 126(א) לפקודה.</li> </ul>	<p>1/2016 דיבידנד שמקורו ברווחי שיערוך</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>פערי GAAP לצרכי מס, דיווח בישראל על פי דוחות K-1, כללי המרה, קיזוזי הפסדים, פחת, הוראות חנ"ז וכיוצ"ב.</li> <li>יתרון המס נבחן בפער בין חבות המס לפי העמדה לבין חבות המס שחושבה על ידי תושב ישראל</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>חישוב ההכנסה החייבת בגין הכנסה שהופקה מחוץ לישראל על ידי תושב ישראל, ייעשה לפי הוראות פקודת מס הכנסה</li> </ul>	<p>27/2016 הכנסות זרות של תושב ישראל יחושבו לפי הוראות הפקודה</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>בעקבות פס"ד אמות</li> <li>נוצר במקרים מסוימים עיוות מס בשל אובדן זיכוי מס זר</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>במקרה בו ניתן לקזז הפסדים ברי קיזוז כנגד הכנסה של תושב ישראל, <u>יש לקזז את ההפסדים כאמור</u> ולא ניתן לדחות אותם לשנים העוקבות, למעט אותם מקרים חריגים שמאפשרת הפקודה במפורש, <u>גם אם קיזוז כאמור ימנע ניצול הטבה אחרת, כדוגמת זיכוי ממסי חוץ</u></li> </ul>	<p>28/2016 קיזוז הפסד במקום בו ניתן לנצל הטבה אחרת, כגון זיכוי ממסי חוץ</p>

## נקיטת עמדה חייבת בדיווח

### עמדות נבחרות - מע"מ

דגשים לתשומת לב	תיאור העמדה	העמדה
<ul style="list-style-type: none"> <li>• "חברת החזקות" - חברה המחזיקה במניות של חברות אחרות ומטרתה העיקרית הינה במישר ההוני/השקעתי (הפקת הכנסות מחברות בדרך של קבלת דיבידנד או מכירה של המניות בחברות המוחזקות).</li> <li>• בהתאם לעמדה, גם חברה המבצעת עסקאות בנוסף ובמנותק מפעילותה כחברת החזקות, ואשר מנכה מס תשומות בשיעור גבוה יותר מהשיעורים המצוינים, לדווח על נקיטת עמדה.</li> <li>• פסיקה "כלכלית" חדשה בעניין פס"ד רוזבאד רלוונטית לסיווג חברות ומודל הפעילות שלהן</li> </ul>	<p>חברת החזקות המעניקה שירותי ניהול ומתן אשראי לחברות המוחזקות על ידה <u>רשאית לנכות מס תשומות כלהלן:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• בשל תשומות כלליות - ניכוי בשיעור של 25%;</li> <li>• בשל תשומות ישירות המשמשות לביצוע עסקאות חייבות במס - ניכוי של עד 66.67%;</li> <li>• בשל תשומות ישירות שאינן משמשות לביצוע עסקאות חייבות במע"מ - לא ניתן לנכות מס תשומות.</li> </ul>	<p>1/2016 ניכוי מס תשומות בחברת החזקות</p>

העמדה מעלה סוגיה מהי חברת החזקות?



## נקיטת עמדה חייבת בדיווח

### עמדות נבחרות - מע"מ

דגשים לתשומת לב	תיאור העמדה	העמדה
<p>סוגיית תחולת מע"מ על יבוא שירותים לאחר ביטול חוק יבוא שירותים מצוי במבחן הפסיקה כיום. מלכ"רים המייבאים שירותים לישראל – דיווח על עסקת אקראי במע"מ.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• שירות שניתן על ידי תושב חוץ הנצרך בפועל בישראל / נועד לצריכה בישראל / ניתן בקשר לנכס בישראל ייחשב כשירות מיובא לישראל וחובת תשלום המע"מ בשל הייבוא תחול על <u>הקונה</u> שיידרש להפיק חשבונית מס עצמית ולדווח על העסקה לצרכי מע"מ (אלא אם כן הבנק ניכה מע"מ במקור בעת העברת התמורה לתושב החוץ).</li> </ul>	<p>2/2016 ייבוא שירותים מחו"ל</p>

העמדה מעלה סוגיה מהו התוקף החוקי להליך הנדרש ע"י הקונה?

**מן הפסיקה:**

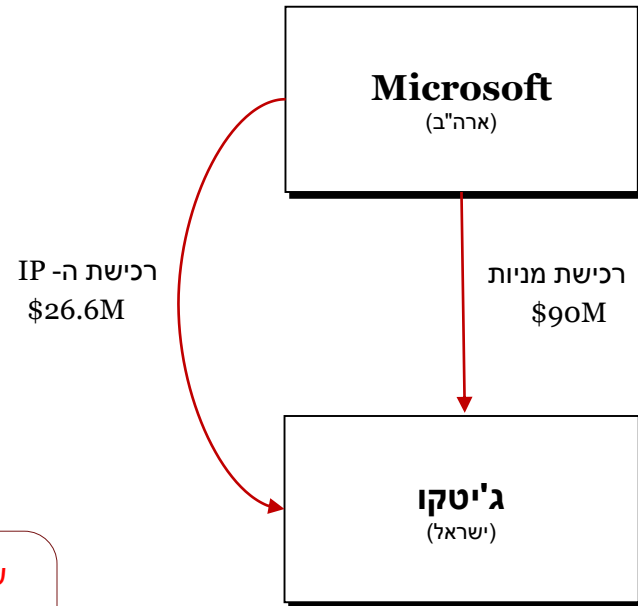
**פס"ד ג'יטקו בע"מ  
פס"ד אילן שילוח**

**3**

## ג'יטקו בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא

מהי ה"עסקה" בין  
ג'יטקו  
למייקרוסופט לפי  
א85(א) לפקודה?

מהו שווי השוק של  
הנכסים שהועברו  
באותה עסקה?



### PPA

\$ 26.6M	שווי IP
\$ 35.95M	שווי עובדים
\$ 17.29M	סינרגיה

## ג'יטקו בע"מ נ' פקיד שומה כפר סבא – פסיקת בית המשפט

- נטל הראיה לא מתהפך מקום בו עומדת במחלוקת השאלה מהי עסקה, מה היקפה ואילו נכסים נמכרו במסגרתה
- יישום הוראות סעיף 85א לפקודה נדרש ללא קשר לשאלה אם בוצעה הסטת רווחים למשטר מס בשיעור נמוך
- בקביעת שווי השוק של נכסי חברה אין להפחית ככלל את שווי הסינרגיה – **הסינרגיה "בתוך הקופסה"**



פרמיית שליטה לעומת זאת, הינה "מחוץ לקופסה" ומשויכת לבעלי המניות

- **העברת עובדים כמקשה אחת וללא הגבלות על שימוש בידע – מהווה נכס הניתן להעברה**
- ❖ **האם התשובה הייתה משתנה אילו העובדים היו נשארים לעבוד (לפי + Cost) בחברה הנרכשת?**
- עסקת מכירת ה-IP רחבת היקף הרבה יותר מהעסקה שתוארה על ידי הצדדים בהסכם. שווי אינו "מתאייד" בחיסול פעילות ויש למסות את מלוא השווי של רכיבי הפעילות שיצאו מהחברה

## התאמה משנית

- שימוש גובר של רשויות המס בטענה של התאמה משנית על אף שאין מקור חוקי המצדד בה
- עולה שאלה אם יש צורך ביצירת הפרשה במסגרת FIN 48?
- התניה בהסכמי שומה בביקורת ניכויים לגבי טענה אפשרית של התאמה משנית בביקורת חברות בעתיד
- רוח גבית (לעניין ריבית) לטענת מס הכנסה בפס"ד פיניסאר ישראל בע"מ נ' פקיד שומה רחובות

## אילן שילוח נ' פקיד שומה תל אביב 1

### העסקה (2008)

- הסכם אי תחרות - המערער, דמות מפתח בקבוצת הפרסום מקאן חותם על הסכם אי תחרות לתקופה של שלוש שנים בתמורה לסך של כ-81 מיליון ₪.
- הסכם מתן שירותים - באותה שנה נערך הסכם למתן שירותים בין מקאן לחברה בשליטת המערער.

### הסכם השומה (2008)

קבע כי המס על התשלומים ישולם בהתאם לשיעורי המס הקבועים בחלק ה' לפקודת מס הכנסה (20%).

### 2012) פתיחת שומה לפי סעיף 147

"...נמצא כי סיווג ההכנסה כהכנסה הונית על פי הסכם השומה הינו בגדר טעות מהותית ועל כן אינו יכול לעמוד... יש לסווג מחדש את התשלומים שהתקבלו ע"י מר שילוח כהכנסת עבודה או רווח מעבודה.

## אילן שילוח נ' פקיד שומה תל אביב 1

### בית המשפט המחוזי:

- אם נסיבות המקרה יבחנו לאור הפסיקה הקיימת היום (לאחר פסקי הדין בעניין ניסים וברנע) – "אין כמעט מקום לספק כי תתבקש המסקנה כי ההכנסה חייבת להיות מסווגת כפירותית ולא כהונית".
- שאלת מיסוי תקבול עבור התחייבות להימנע מתחרות בידי עובד או עובד לשעבר היתה בחודש מרץ 2008 שאלה פתוחה שטרם קיבלה מענה בהלכה מחייבת (בשנים לאחר מכן ניתנו פסקי דין מחוזיים כ"הסיווג המתאים הינו הוני).

התוצאה: למעלה מ-50% מהתגמול מסווג כהוני



- מיסוי תניית אי התחרות לשלוש שנים על בסיס הוני בשנת 2008 לא היוותה טעות מהותית, אם בכלל.
- "באיזון האינטרסים הכללי אינטרס ההסתמכות היה כה חזק שפתיחת השומה ארבע וחצי שנים מעת חתימתו לא יכלה לעמוד בדרישת ההגינות המוגברת הכרוכה בהפעלת הוראת סעיף 147 במקרה של הסכמה בין הנישום לפקיד השומה."
- קיימת הצדקה לפתיחת ההסכם במישור העובדתי עקב טעות בקביעת מהות התקבולים, שחלקם שולמו בעקבות הסדרים אחרים בקשר לתגמול עובד בכיר.

## על אי תחרות, פתיחת שומה ומה שביניהם...

- הכרה בתוקפו של אינטרס ההסתמכות בהסכמי שומה ובדרישת ההגינות המוגברת הנדרשת מרשות המיסים בהפעלת הסמכות לפי סעיף 147 – צמצום מרחב הפעולה של רשות המיסים בפתיחת שומה.
- סעיף 147 מהווה מנגנון פיקוח ובקרה של רשות המיסים על המערך הפקידותי – התייעצות מוקדמת בשלב השומה או בשלב ההסכם עם המחלקה המקצועית / משפטית עשויה לצמצם עוד יותר את מרחב הפעולה הקיים.
- תוצאת פסק הדין מפתיעה בפרט על רקע הערות האגב של בית המשפט באשר להלכה הקיימת "שצמצמה עד מאוד את האפשרות לצבוע תשלום ששולם בגין אי תחרות כרווח הוני כאשר מקבל התשלום היה עובדו של המשלם..."
- מאידך מותיר בית המשפט פתח לסיווג לסיווג תשלום בגין אי תחרות כתשלום הוני – "נותר פתח בנסיבות המתאימות, להראות כי "גדיעת הענף" דהיינו ויתור על הפעלת כישורים ויכולות מסויימות למשך פרק זמן מסויים הינה שקולה ל"גדיעת העץ" כולו..."



# תודה על ההקשבה!

איתמר גלפר, עו"ד, מנהל בכיר, מחלקת מסים PwC Israel  
טלפון: 03-7954816  
Itamar.gelfer@il.pwc.com

מיכל רוה, עו"ד (רו"ח)  
מחלקת המיסים ש. פרידמן ושות' משרד עו"ד  
טלפון: 04-8546666  
michalra@friedman.co.il