



חוזר מסים 26.2021

סוגיות בחוק לעידוד השקעות הון: שימוש ברווחים
פטורים לצורך רכישת חברות זרות, שימוש בכספי
חשבונות בנק משותפים, חישוב "יחס מחזורים"
וסוגיות נוספות (פס"ד טבע)

שלום לכולם,

ביום 27/10/2021 פורסם פסק הדין של בית המשפט המחוזי (ע"מ 57133-01-15) **טבע תעשיות פרמצבטיות** בע"מ ואח' נ' פקיד שומה ירושלים) שעסק בערעור שהגישו טבע תעשיות פרמצבטיות בע"מ ("טבע") וחברות בנות שלה על צווים שהוצאו על ידי פקיד שומה ירושלים.

בין המערערות למשיב התגלעו מספר רב של מחלוקות עבור השנים 2008-2011, בין היתר, בנושאים הבאים (בחוזר המלא ניתן למצוא פירוטים נוספים):

1. **ניהול חשבונות בנק משותפים- שימוש בכספים ע"י חברת האם יכול להיחשב כדיבידנד:** במהלך השנים, טבע וחברות הבנות שלה ניהלו חשבונות משותפים. הצדדים נחלקו בשאלה כיצד יש לראות את יתרות הזכות הקיימות לטובת החברות הבנות בספרי טבע כתוצאה מניהול חשבונות בנק משותפים והאם יתרת החו"ז עולה לכדי דיבידנד מרווחים פטורים ממס בכוח החוק לעידוד השקעות הון. לאור העובדה כי העברת הכספים הייתה "חד כיוונית" מחברת הבת לחברת האם, כאשר האחרונה נוהגת בכספים אלה מנהג בעלים, וללא אפשרות לפרוע את יתרת החו"ז שלא באמצעות דיבידנד, בית המשפט קבע כי ניהול הכספים בחשבונות משותפים מהווה חלוקת דיבידנד ממפעל מאושר/ מוטב ועל כן טבע תחויב במס בגין קבלת הדיבידנד.

2. **החלת סעיף 51(ח) לחוק או 51ב לחוק (כנוסחו לאחר תיקון 60) – הוראת הדיבידנד "הרעיוני" על רכישות והשקעות של חברות זרות:** ברקע מחלוקת זו עומדות ארבע עסקאות רכישה של חברות זרות, באמצעות מזומן שמקורו ברווחים פטורים, שביצעה טבע באמצעות חברות בנות, נכדות או נינות בין השנים 2006-2011 בטכניקה של "מיזוג משולש הופכי". בשל כך שבסופו של יום הרווחים הפטורים אינם מצויים עוד בחברה המוטבת, אלא משמשים למטרה אחרת, לאמור להשקעה או לרכישה של חברה זרה, בית המשפט קבע כי שימוש כאמור מחיל את הוראת הדיבידנד הרעיוני ובהתאם יחול חיוב במס חברות על הרווחים הפטורים ששימשו לרכישות כאמור.

3. **השימוש ב"מחסנית" הרווחים הכלואים ששולם כבר עליהם מס לצורך רכישה החברות הזרות:** ברקע מחלוקת זו עומדת הודעתה של טבע בדבר תשלום מס חברות בסך של 1.7 מיליארד ש"ח בהתאם להוראות תיקון 69 לחוק, וזאת בגין "רווחים כלואים" בסכום של כ-27 מיליארד ש"ח. **בסוגיה זו הוכרע כי:** לגבי הסכומים שהתקבלו כהלואה מחברת טבע הונגריה ומבנקים ישראלים, יש לראותם כמתקבלים ממקורות חיצוניים, שאין לייחסם לרווחים הפטורים. אולם לגבי יתר הסכומים ששימשו לטענת טבע לביצוע הרכישות של החברות הזרות, כגון: פירעון הלוואות או שימוש ברווחי אקוויטי חשבונאיים, יש לייחסם לרווחים הפטורים.

4. **שינוי שיטת הדיווח במכירת תרופת "הקופקסון"- השפעה על אופן חישוב הגידול ב"יחס המחזורים":** מחלוקת זו קשורה להיקף ההטבה לה זכאית טבע בגין ההכנסות ממכירת תרופת הקופקסון, הטבה הנגזרת מהשוואת המחזור בשנה השוטפת ל"מחזור הבסיס" והגידול במחזור. המחלוקת נוגעת לשוני בין מחיר מכירת הקופקסון בתקופה בה טבע שיתפה פעולה עם חברת אוונטיס עמה התקשרה טבע במערכת הסכמית שעניינה בשיווק, הפצת ומכירת התרופה (לפיו חושב מחזור הבסיס), לבין מחיר המכירה לאחר סיום שיתוף הפעולה וכאשר טבע החלה לבצע בעצמה את כל פעולות ההפצה והמכירה של התרופה (לפיו חושב המחזור השוטף). **נקבע כי** נוכח ביטול חלוקת הסיכונים שהייתה בין טבע לבין אוונטיס בתקופה הקודמת ונטילת סיכונים נוספים על ידי טבע לאחר ביטול שיתוף הפעולה, אין כל מקום לבצע התאמות במחזורים (הבסיס או השוטף) כפי שדרש פקיד השומה. יחד עם זאת לגבי תשלום פיצוי לאוונטיס לאחר סיום שיתוף הפעולה, נקבע כי התשלום האמור יופחת מהמחזור השוטף.

5. **ייחוס הוצאות מחקר ופיתוח:** הוצאות המו"פ של טבע לשנות המס שבערעור נוכח בעיקר כנגד ההכנסות (החייבות) מפעילותה בחטיבת הגנרית וחלקן (הקטן) כנגד הכנסותיה (הפטורות) של טבע מפעילותה בחטיבת תרופות המקור. **נקבע** (תוך הפניה לפס"ד עורב טכנולוגיות) הוצאות המו"פ שימשו לצורך פעילותה התעשייתית, ולפיכך ראוי לייחסן לפעילות זו בהתאם ליחס המחזורים לפי סעיף 18(ג) לפקודה ולא בהתאם לשיקול דעתה של החברה. הוסכם כי אין לייחס הוצאות מו"פ כנגד הכנסות פסיביות (ריבית, תמלוגים ודיבידנד).

6. **תיאום הוצאות מימון:** המדובר בהוצאות מימון שלא התיר המשיב בניכוי, הנוגעות להוצאות מימון, הפרשי שער והפסד מעסקת גידור, הקשורות לרכישת חברות.

הוכרע כי ההוצאות האמורות שהוצאו לרכישת מניות אינן פירותיות המותרות בניכוי, אלא הוניות שלכל היותר יש להוון אותן למחירן המקורי של המניות. אין לטבע פעילות עסקית נפרדת של נגזרים או רכישת חברות ולכן פעילות זו אינה מגיעה לכדי עסק וההוצאות בגינה הינה במישור ההון.

לסיכום, בית המשפט בעניין טבע דן בסוגיות רבות הקשורות לאופן יישום הוראות חוק העידוד ופקודת מס הכנסה בחברות תעשייתיות, אופן שימוש ברווחים פטורים ואופן חישוב הטבות המס. לאור מורכבות העניין, מומלץ לפנות אלינו לייעוץ ואנו נשמח לסייע לכם בכל עת.

לצפייה בחוזר המלא - לחצו כאן

בברכה,

רו"ח נדב גיל, שותף, מנהל קבוצת התמריצים, חטיבת המס, Deloitte
רו"ח ועו"ד חליל חלילי, דירקטור, מיסוי ישראלי וראש מחלקת תמריצי מיסוי, חטיבת המס, Deloitte

אין להסתמך על תוכן חוזר זה ו/או לעשות בו שימוש כלשהו מבלי לקבל עצה מקצועית מתאימה, שכן אין מטרת החוזר אלא להסב את תשומת לבך לאמור בו.

© כל הזכויות שמורות.

Get in touch



www.deloitte.co.il

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee ("DTTL"), its network of member firms, and their related entities. DTTL and each of its member firms are legally separate and independent entities. DTTL (also referred to as "Deloitte Global") does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about for a more detailed description of DTTL and its member firms.

Deloitte Israel & Co. is a firm in Deloitte Global Network. Deloitte Israel Group a leading professional services firms, providing a wide range of world-class audit, tax, consulting, financial advisory and trust services. The firm serves domestic and international clients, public institutions and promising fast-growth companies whose shares are traded on the Israeli, US, European and foreign capital markets.

© 2021 Deloitte Israel & Co.