

חברים יקרים:

הרינו מתכבדים לשלוח אליכם עדכונים, רשמים ומאמרים בתחום המס. קריאה נעימה.

מוחשיים הועברו לצד קשור תושב חוץ ללא חיוב או שלא במחיר שוק.

שורה של פרסומים מקצועיים של רשת המיסים ושני פסקי דין מהעת האחרונה (**ג'יטקו וברודקום**), בעלי תוצאה הפוכה, המבוססים על סעיף 85א לפקודה וקווי ההנחיה של ה-OECD (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax administrations 2017) (להלן: "**קווי ההנחיה של ה-OECD**"), מגבשים קווים מנחים בסוגיה ומגבילים את שיקול דעתו של פקיד השומה במקרים מסויימים. על כך ברשימה זו.

חוזר שנת 2010

בחוזר שפורסם ביולי 2010, (להלן: "**חוזר 2010**") הביעה רשות המיסים את עמדתה בדבר השלכות המס במקרה של שינוי מודל עסקי בחברות בעלות מפעל בתחומי הטכנולוגיה.

שינוי מודל עסקי כולל העברת סיכונים ונכסים בלתי מוחשיים מהחברה הישראלית לצד קשור. שינוי המודל העסקי מתבצע במסגרת שינוי מבנה בתוך הקבוצה ולא בהעברה לצדדים שלישיים שאינם צדדים קשורים. במסגרת זו, תחת ייצור ומכירת מוצרים, ודיווח על ההכנסות ממכירת המוצרים כהכנסות חייבות במס בישראל, בוחרות החברות, בין היתר, לעבור לפעול כנותנות שירותים עבור חברות תושבות חוץ, תמורת כיסוי ההוצאות בתוספת מרווח מסוים (קוסט פלוס). שינוי המודל העסקי יכול

"על שינוי מודל עסקי לצרכי מס על רקע פסקי הדין בעניין ג'יטקו ובעניין ברודקום"

פתח דבר

ככלל, רכישת פעילות בחברה, לרבות קניין רוחני, יכולה להיעשות בשתי דרכים עיקריות. הראשונה, רכישת מניות החברה, דהיינו **עסקת מניות**. השנייה, רכישת הפעילות של החברה, דהיינו, **עסקת נכסים**. עסקת נכסים תמוסה ברמת החברה המוכרת וחלוקת הכספים שהתקבלו במסגרת העסקה יחולקו כדיבדנד לבעלי המניות ויחויבו ככלל במס נוסף. במבנה זה נשמר המיסוי הדו שלבי, אשר במקרה של בעלי מניות תושבי ישראל יכול להגיע לשיעור מס מקסימלי של 50%.

הבעיה מבחינת רשות המיסים מתחילה כאשר עסקת מניות לכאורה, מתאפיינת בהמשך בדילול הפעילות והקניין הבלתי מוחשי של החברה הנרכשת, כך שהלכה למעשה הם מועברים לחברה הרוכשת בצורה סמויה ומבלי שמשולם מס בגינם, ובכך יוצרים שינוי במבנה העסקי של הפירמה. במצב זה, נפרם המנגנון של המיסוי הדו שלבי ורשות המיסים רואה לנגד עיניה את חיוב המס רק בגין עסקת המניות.

הבעיה מחריפה לכאורה כאשר מדובר בעסקה במישור המיסוי הבינלאומי. קרי, כאשר ערב שינוי המודל העסקי, החברות הישראליות רשמו, החזיקו וניהלו את הסיכונים והנכסים הבלתי מוחשיים ולאחר שינוי המודל העסקי הסיכונים והנכסים הבלתי

הנכסים הבלתי מוחשיים; הפסקת רישומם של הנכסים הבלתי מוחשיים בישראל; הפחתה של כמות העובדים בישראל במחלקות פיתוח, שיווק, מכירה, תמיכה וייצור; ירידה במחזור ההכנסות הכולל של החברה הישראלית וכו'.

חוזר מס הכנסה מספר 15/2018 - שינוי מבנה

עסקי בקבוצות רב-לאומיות

חוזר עדכני יותר, שפורסם בנובמבר 2018 (להלן: "חוזר 2018"), ממשיך את ההנחיות שפורסמו בחוזר 2010 ועוסק בניתוח וזיהוי שינוי מבנה עסקי בקבוצות רב-לאומיות. כלומר, מדובר במצב בו חברה ישראלית טכנולוגית הופכת להיות חברה בקבוצה רב לאומית לאחר רכישתה ע"י אותה קבוצה. בהתאם, הקבוצה הופכת להיות הבעלים המשפטיים של הנכסים הבלתי מוחשיים, לרבות הקניין הרוחני, כשהחברה הישראלית ממשיכה להעניק לקבוצה שירותי מחקר ופיתוח.

רשות המיסים עשויה לקבוע במקרים אלו של שינוי מודל עסקי, כי נמכרו כל נכסי החברה הישראלית לחברה הזרה\ לקבוצה הרב לאומית. חוזר 2018 קובע כי הקניין הרוחני שייך לחברה הישראלית, ולכן, כל שינוי בהסכמים עם הקבוצה יכול ליצור אירוע מס בחברה המקורית שרכשה את החברה הישראלית. עוד נקבע בחוזר כי הבעלות הכלכלית-מיסויית היא של חברה ה- "ממנת את כל הפיתוח העתידי, לוקחת את כל הסיכונים, עובדי ההנהלה האחראים לקחו על עצמם אחריות ניהולית מלאה...". ולא בהכרח של החברה שבעלת הקניין הבלתי מוחשי.

להתבצע גם בשלבי הפיתוח ועוד קודם שהחברה החלה לייצר את מוצריה. לעין חיצונית, נדמה שאין שינוי משמעותי במאפייני הפעילות של המפעל בעקבות שינוי המודל העסקי- הרי, אותם עובדים ממשיכים לעבוד באותם משרדים ולהפעיל את אותן הפונקציות. אולם, במסגרת שינוי המודל העסקי, הזכויות בנכסים הבלתי מוחשיים (לדוגמה: קניין רוחני, טכנולוגיות קיימות, ידע טכנולוגי, מוניטין, מותגים וסימני מסחר, קשרי לקוחות ועוד) מועברים לחברה קשורה. אמנם החברה המעבירה עדיין ממשיכה לעסוק בפעילות המחקר והפיתוח כפי שעשתה קודם לשינוי, אך כעת לא עושה זאת בעבור עצמה אלא בעבור החברה המקבלת. חשוב לציין שהעברת הזכויות בנכסים הבלתי מוחשיים מעבירה גם את הזכות להכנסות, לרווחים ולתזרימים הנובעים מאותם נכסים. באותו פרסום מנחה הרשות לזהות אלו נכסים הועברו במסגרת שינוי המודל ובהתאמה לסווג את העברה כעסקת רווח הון במסגרתה נמכרו הנכסים, כעסקת תמלוגים, אם נעשה שימוש בנכסים על ידי החברה הקשורה הזרה מבלי שהייתה העברה בפועל של הנכסים ולבחון קבלת דיבידנד בעיין אצל החברה הזרה.

החוזר מפרט מספר סממנים שיכולים להצביע על השינוי מודל עסקי ובניהם: שינויים במבנה האחזקות כתוצאה מכניסת משקיע חיצוני; מעבר מחברה הפועלת כחברה טכנולוגית, אשר כוללת את כל הפונקציות הדרושות לפיתוח, שיווק ומכירת מוצריה ומתן תמיכה למוצריה, לחברה הפועלת כחברה הנותנת שירותי מחקר ופיתוח; שינוי הבעלות על

מיליון דולר. זמן קצר לאחר מכן, נחתם הסכם למתן שירותי כוח אדם בין ג'יטקו למיקרוסופט ישראל (חברת הבת של מיקרוסופט), ועובדי ג'יטקו הועברו למיקרוסופט ישראל. ביולי 2007, ג'יטקו ומיקרוסופט חתמו על הסכם למכירת הקניין הבלתי מוחשי (IP) שנתר בבעלות ג'יטקו בתמורה ל - 26.6 מיליון דולר (להלן: "הסכם מכירת הקניין הרוחני"). התמורה הנ"ל נקבעה על סמך הערכת שווי הוגן של נכסי ג'יטקו נכון ליום רכישת המניות, תוך ייחוס התמורה ששולמה לנכסים שונים (Purchase Price Allocation) (להלן: "מסמך ה-PPA").

החברה ופקיד השומה היו חלוקים בשאלה מהי "העסקה" שבין המערערת ובין מיקרוסופט. לטענת ג'יטקו, העסקה היחידה היא העסקה שבה נמכר הקניין הבלתי מוחשי השייך לג'יטקו למיקרוסופט. לעומת זאת, לטענת פקיד השומה, העסקה האמיתית כוללת את מכירת כלל נכסיה ופעילותה של החברה עד להפיכתה ל"קליפה תאגידית חסרת תוכן כלכלי". כמו כן, המערערת וענה כי שווי השוק של הנכסים שהועברו הוא התמורה שדווחה התבסס על מסמך ה-PPA, כאשר המחיר שנקבע לעסקת המניות משקף ערכים מלבד טכנולוגיה, לרבות "סינרגיה", ונכסים שנתרו בידי המערערת גם לאחר הסכם מכירת הקניין הרוחני (פעילות שיווק, מחקר ופיתוח בקשר לאספקת מוצריה ללקוחותיה). לטענת פקיד השומה, העסקה במהותה כוללת את כל נכסיה ופעילותה של ג'יטקו ושווי הנכסים שנמכרו למיקרוסופט אינו נופל מהמחיר שנקבע בעסקת

בנוסף, החוזר מאמץ את קווי ההנחיה של ה-OECD וקובע כי תהליך הזיהוי של שינוי מבנה עסקי צריך להתחיל בניתוח פונקציונאלי אשר נועד לזהות את השינוי בהרכב של הפונקציות, הנכסים והסיכונים (FAR) שבוצעו בחברה והוא תנאי מוקדם והכרחי להערכת שווי. כמו כן, יש לאפיין את פעילות החברה לפני שינוי המבנה העסקי ולאחריו: מהן הפונקציות שבוצעו בחברה, באילו סיכונים נשאה, אילו נכסים היו בבעלותה לפני השינוי, הן מבחינה משפטית והן מבחינה כלכלית ואילו נותרו לאחר השינוי.

פסקי הדין בעניין ג'יטקו (ע"מ 49444-01-13) מחודש יוני 2017 ובעניין ברודקום מחודש דצמבר 2019, אשר ניתנו שניהם על ידי כב' השופט שמואל בורנשטיין מיישמים עקרונות אלו. המעניין הוא שבית המשפט הגיע למסקנות שונות בשני פסקי הדין.

עניין ג'יטקו

המערערת, ג'יטקו בע"מ, הינה חברה ישראלית שעסקה במתן פתרונות בתחום התמיכה הטכנית האוטומטית ליצרני ציוד אלקטרוני. ג'יטקו פיתחה תוכנה בסיסית ששימשה פלטפורמה לבניית פתרונות תמיכה, כשנכון לשנת 2006 היו למערערת חוזים עם מספר יצרנים גדולים כגון: NEC, HP, Dell, Canon ועוד. ג'יטקו העסיקה כ- 150 עובדים, ברובם אנשי שירות לקוחות ומקצתם עובדי תוכנה שירות ללקוחות. בנובמבר 2006, לאחר מו"מ ארוך, נחתם הסכם למכירת מניותיה של ג'יטקו ל-Microsoft Corporation (להלן: "מיקרוסופט") בתמורה ל-90

בנוסף, נקבע שאומנם העברת עובדים אינם מהווה "קניין שניתן לסחור בו", אך ניתן לייחס לחברה נכס שביטוי ביכולתה לגרום לכך שעובדים יעברו כמקשה אחת לחברה אחרת וכי ליכולת זו פן משפטי ומעשי כאחד, בעל ערך כלכלי רב אותה ניתן למסות ובלשון בית המשפט:

"אכן, לא ניתן 'למכור' עובדים. אלה בוודאי אינם בבחינת 'נכס' השייך למערערת, כשם שלאחר מעברם למיקרוסופט, הם אינם 'נכס' שלה. עם זאת, אינני רואה קושי של ממש, לא עקרוני ואף מעשי, לייחס למערערת 'נכס' שביטוי ביכולתה לגרום לכך שעובדיה יעברו כמקשה אחת, או כמעט כמקשה אחת, לחברה אחרת. בניסבות אלה אני מתקשה שלא לראות בהעברת העובדים כאירוע שבו ויתרה המערערת על פונקציה משמעותית ובעלת ערך כלכלי רב. ערך כלכלי זה השתקף היטב בתמורה ששולמה בעסקת המניות, ואיני רואה הכיצד ניתן לומר כי בעסקת הטכנולוגיה ערך זה התפוגג ואינו קיים יותר".

על כן, הערעור נדחה ברובו.

עניין ברודקום סמיקונדקטור בע"מ

המערערת, חברה ישראלית העוסקת בייצור ובשיווק של רכיבי מיתוג לנתבים ומתגים מהירים המיועדים לתשתיות תקשורת פס רחב. בשנת 2002 התקשרה המערערת עם חברת האם שלה Dune Networks Inc. (להלן: "דיון") חברה תושבת ארצות הברית, בהסכם רישיון, בגדרו העניקה דיון למערערת זכות

המניות. קרי, לדידו לא הייתה כל הצדקה לפער התמורות בין עסקת המניות - 90 מיליון דולר לבין עסקת מכירת הקניין הרוחני (26.6 מיליון דולר).

בית המשפט קיבל את מרבית טענות פקיד השומה ופסק כי, שווי חברה אינו "מתאייד" בחיסול פעילות ויש למסות את מלוא השווי של רכיבי הפעילות שיצאו מהחברה: "הדעת נותנת כי ערך זה, ששולמה בגינו תמורה רבה זמן קצר קודם לכן בעסקה בין צדדים שאינם קשורים השוקלים שיקולים כלכליים גרידא, הועבר בעסקת הטכנולוגיה. קשה לומר כי הוא נעלם או 'התאייד'. הכלל הוא שערך כלכלי נשמר, גם אם הוא משנה את צורתו... המערערת לא עמדה בנטל הכבד המוטל עליה להראות שכלל זה בדבר 'שימור הערך', אינו חל במקרה דנן".

השופט בורנשטיין דחה את הסבריה של ג'יטקו לגבי הפער בין תמורת עסקת המניות לבין תמורת עסקת מכירת הקניין הרוחני. כך למשל טענתה כי הסכום ששולם בגין מניותיה משקף תמורה בגין סינרגיה עם עסקי מיקרוסופט, ועל כן אינו חלק מהתמורה בגין הפעילות שהועברה נשללה על ידי כבוד השופט: "... איני סבור כי העובדה שקיים יתרון ייחודי לרוכש מסוים ברכישת נכס מסוים משמעה כי המחיר ששולם על ידו אינו משקף את שווי השוק של הנכס. המערערת לא הוכיחה כי לרוכש אחר לא היה קיים 'יתרון ייחודי' מסוג אחר, באופן שאף הוא היה נכון לשלם מחיר דומה בעסקת המניות".

הפונקציות, הנכסים והסיכונים הקשורים לפעולתה. המשיב הוסיף שמאחר שמדובר בצדדים קשורים, יש לקבוע את התמורה בעסקה לפי תנאי השוק, כנגזרת משווי התמורה ששולמה בעסקת רכישת המניות, ולהפריד בין הנכסים שנשארו בישראל לאלו שהועברו במסגרת שינוי המודל העסקי.

לטענת המערער, יש לתת תוקף להסכמות בין הצדדים לפיהן לא הייתה מכירה אלא התנהגות עסקית מקובלת בגינה "מסחרה" את הקניין הרוחני שבבעלותה ע"י הענקת רישיון שימוש בו. זאת, כשבמקביל היא החלה להעניק שירותי מו"פ הקשורים בידע עתידי שיבוסס על הקניין הרוחני הקיים שנותר בבעלותה.

בית המשפט המחוזי קיבל את הערעור, תוך שהשופט בורנשטיין מאבחן בין נסיבות המקרה לבין הנסיבות שעמדו בבסיס פסק דין ג'יטקו. כך, שבעוד שבעניין ג'יטקו, שינוי המודל העסקי הביא לכך שהמערער הפכה ל"קליפה תאגידית ריקה מתוכן", הרי שבמקרה הנוכחי המערער הוכיחה באמצעות מכלול ההסכמים שנערכו בינה לבין קבוצת ברודקום, כי פעילותה התרחבה, הכנסותיה ורווחיה גדלו ואף מצבת כוח האדם שלה גדלה. יתרה מזאת, מספר שנים לאחר מכן, היא מכרה את הקניין הרוחני שנותר בבעלותה בסכום ניכר. בנסיבות אלו, שינוי המודל העסקי אינו מלמד על כך שבמועד העסקה היא מכרה "נכס" לקבוצת ברודקום.

בנוסף, **בית המשפט** קבע כי אין לקבל את טענת המשיב, לפיה העובדה שהמערער קיבלה אישור להעברת ידע מהמדען הראשי היא הנותנת שמדובר

שימוש בקניינה הרוחני בתמורה לתמלוגים לפרק זמן של חמש שנים. הוסכם כי הקניין הרוחני שפותח עד למועד חתימת ההסכם יוותר בבעלותה של דיון ואילו קניין רוחני שיפותח בעתיד על-ידי המערער יהיה בבעלותה. בשנת 2009, חברת Broadcom Corporation (להלן: "**ברודקום**") רכשה את כל מניותיה של דיון בתמורה ל-200 מיליון דולר (להלן: "**עסקת רכישת המניות**") ובכלל זה בעקיפין גם את הזכויות במערער. לצורך השלמת עסקת רכישת המניות, המערער פנתה מבעוד מועד למדען הראשי בבקשה בכתב להעברת הידע שפותח על ידה, ונהנה מתמיכת המדען, לחו"ל.

בשנת 2012, כחלק משינוי מבנה גלובלי בקבוצת ברודקום, מוזגה דיון אל ברודקום והמערער הפכה להיות חברת בת בבעלות מלאה של ברודקום (להלן: "**שינוי המבנה**"). זמן קצר לפני כן, חתמה המערער על שלושה הסכמים עם חברות הקשורות לברודקום (להלן: "**קבוצת ברודקום**"). ההסכם הראשון היה למתן שירותי שיווק ותמיכה טכנית לחברת ברודקום סינגפור, ההסכם השני היה למתן שירותי שיווק ותמיכה טכנית לברודקום וההסכם השלישי היה למתן רישיון לברודקום אי-קיימן להשתמש בקניין הרוחני של המערער.

לטענת המשיב, בעקבות העסקה שינתה המערער את פעילותה העסקית מחברה שעוסקת במחקר ופיתוח, ייצור (באמצעות קבלן משנה), שיווק, הפצה ומכירה, לחברה שכל עיסוקה במתן שירותי פיתוח לחברה שרכשה אותה ולכן לדידו מדובר בשינוי מודל עסקי שיש לסווגו כמכירה החייבת במס של

העסקה לצרכי הפקודה: "לגישתי, ושלא כעמדת המערערת, במישור העקרוני המשיב אינו מנוע מלהסתמך על קווי ההנחיה של ה-OECD אף איני סבור כי דיני המס בישראל שוללים את האפשרות להתבסס על מבחן ה-FAR-לצורך סווג עסקה או לשם אומדן שוויה. הגישה העקרונית שבה נוקט המשיב בהנחיותיו הפנימיות, ולפיה יש לבחון כל מקרה שבו מתבצע "שינוי מודל עסקי", תוך ניתוח מדוקדק של הפונקציות, הנכסים והסיכונים, על מנת לקבוע את סיווגה של העסקה לצורך מס ואת תמורתה, היא גישה ראויה, המשתלבת בעקרונות המס בישראל, ותכליתה למנוע הפחתת מס ישראלי בדרך של הסטת ערכים כלכליים מישראל לחו"ל. עם זאת, סבורני כי שימוש בכלי זה של סיווג שונה של עסקה בעקבות ניתוח פונקציונלי של השינוי במודל העסקי, צריך שייעשה באופן מדוד, ובוודאי שלא באופן "אוטומטי" וגורף".

שנית, בין המשפט משרטט את גבולות שיקול הדעת השמור לפקיד השומה ומאבחן בין מקרים ברורים לבין מקרי ביניים, במסגרתם דומה כי חל על פקיד השומה נטל מוגבר להראות כי מדובר בשינוי מודל עסקי: "שינוי המביא ל"ריקון" החברה הישראלית, ל"יבושה", להפיכתה ל"קליפה תאגידית חסרת תוכן" או אפילו לצמצום משמעותי של פעילותה – הוא, לכל הדעות, שינוי המצדיק לסווג את העסקה באופן שונה מהאופן שבו הוצגה על ידי הצדדים ולקבוע

במכירה של קניין רוחני ולא במתן רישיון בתמורה לתמלוגים.

לאור האמור, הטעים השופט כי הוא אינו סבור ששינוי המודל העסקי מוביל למסקנה שמהותה הכלכלית של העסקה שונה מהאופן בו הוצגה על ידי המערערת, ולכן, יש לתת תוקף לצרכי מס להסכמים. לדידו: "שינוי מודל עסקי" אינו מהווה מילות קסם שדי בהן כדי להביא לשינוי סווגה של העסקה בין הצדדים. נקבע כי כאשר החברה נותרה פעילה, מפעילה פונקציות, בעלת נכסים וסיכונים - אין בכך כדי להביא בהכרח לעסקה אחרת שיש למסותה בנפרד".

יתרה מזאת, בית המשפט מדגיש כי המשיב לא בחן את שאלת קיומה של חלופה זמינה וכדאית יותר מאשר שינוי המודל העסקי, אלא יצא מנקודת ההנחה לפיה לא קיימות שום חלופות נוספות מלבד הותרת המצב הקיים או שינוי המודל העסקי כפי שפירש אותו פקיד השומה.

על רקע האמור פסק בית המשפט כי הוא אינו סבור "כי בנסיבות המקרה שלפניי, ועל סמך הראיות, ניתן לקבוע כי מערך ההסכמים בין המערערת לברודקום מונע באופן מהותי משיקולי מס, להבדיל משיקולים כלכליים עסקיים".

בהקשר לכך, יש ליתן את הדעת לשני דגשים מרכזיים העולים מפסק הדין. ראשית, בית המשפט בעניין מעניק הכשר מסוים להסתמכות של פקיד השומה על קווי ההנחיה של ה-OECD, בבחינת

המבנה ולאחריו. בדומה לעניין ג'יטקו ככל שימצא כי החברה הפסיקה את פעילותה זמן קצר לאחר רכישת המניות, כך תגדל הנטייה לראות בעסקת המניות כעסקה משולבת עם מכירת פעילות וקניין בלתי מוחשי ולמסות בהתאם. עם זאת בית המשפט בעניין **ברודקום**, סבור כי לא מדובר במילת קסם, אשר מקימה חבות במס באופן אוטומטי, אלא פקיד השומה נדרש להראות כי חל צמצום משמעותי בהיקף הנכסים, הסיכון והפונקציות שנתרו בחברה הישראלית בעקבות שינוי המבנה, בהתאם לקווי ההנחיה של ה-OECD וכי עיקר השינוי נבע משיקולי מס. במצבי ביניים, נדרש פקיד השומה לבחון בין היתר אלו חלופות עמדו בפני הנישום ערב שינוי העסקה, וככל שהנישום בחר בחלופה הנתמכת בהגיון כלכלי יצוק, מנוע פקיד השומה מלסווג את העסקה באופן שונה, גם אם הדבר כרוך בשינוי פעילות של החברה בישראל.

נשמח לסייע בשאלות והבהרות נוספות: עו"ד (רו"ח) מאורי עמפלי, עו"ד שי ארז, עו"ד אנה צברי ועו"ד שלומי שלו.

הנכם מוזמנים לקרוא מאמרים ועדכונים נוספים באתר המשרד.

אין באמור ברשימה זו כדי להוות חוות דעת ו/או ייעוץ משפטי בסוגיות הנידונות ובכל אופן מומלץ להתייעץ עם מומחה מס לפני נקיטת צעדים משפטיים ו/או אחרים המסתמכים על רשימה זו.

את תמורתה. על אחת כמה וכמה יש לעשות כן אם קיים פער בלתי מוסבר בין התמורה ששולמה על ידי חברת האם הזרה בעת רכישת מניותיה של החברה הישראלית, משמע בעת שהצדדים היו צדדים בלתי קשורים, ובין התשלומים המשולמים על פי מכלול ההסכמים הנערכים לאחר מכן".

לעומת זאת, "במקרים אחרים שבהם השינוי במודל העסקי לא חולל את התמורות המשמעותיות האמורות, ובמיוחד כאשר הסתבר כי השינוי הביא לצמיחתה של החברה הישראלית, לגידול בפעילותה, במצבת כוח האדם שלה, בהכנסותיה וברווחיה, הרי שלטעמי קיים קושי משמעותי יותר להתערב בהסכמים שערכו הצדדים, כפי שהוצגו על ידם, ולקבוע שמהותם הכלכלית היא שונה. בהעדר אינדיקציה ממשית כי שינוי המודל העסקי משקף, הלכה למעשה, עסקה שונה, רחבה הרבה יותר, מזו אשר הוצגה על ידי הצדדים, אין מקום להתערבות פקיד השומה מעבר להתערבות במחיר העסקה בהתאם לכללי מחירי העברה, ככל שיש לכך מקום".

הערעור התקבל.

דגשים וסיכום

מיסוי שינוי מודל עסקי ייעשה אפוא בהתאם לנסיבות המקרה, תוך בחינה פרטנית לגבי היקף הפעילות של החברה הישראלית עובר לשינוי

8 מרץ 2020
רשומון מס מס' 140
עמוד 8

AMPELi
משרד עריכת דין מיסים