

## פס"ד רייף קדמני - חשיבות עריכת הסכמים לצורך יישום סעיף 3'

מאת: סיימון יניב, עו"ד ורו"ח

ב-6.11.2023 ניתן פס"ד על ידי כבוד השופטת א.ויינשטיין מבית המשפט המחוזי בחיפה שממחיש את חשיבות עריכת הסכמים בין חברתיים שמסדירים מראש את מערכת היחסים העסקית בין חברות קשורות, ושל עריכת תיעוד ודיווח נאות שמשקף את ההסכמות בין הצדדים הקשורים, בין היתר גם להזים את טענות פקיד השומה לזקיפת הכנסות ריבית רעיונית לפי סעיף 3' או 3ט' לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן: "הפקודה") ובכלל.

במקרה הנדון פקיד השומה ביקש לחייב את המערערת במס בגין הכנסות ריבית רעיונית לפי סעיף 3' לפקודה מיתרת חובה של חברות קשורות שאחת מהן מוחזקת 100% על ידי המערערת.

לטענת המערערת יתרות החובה נרשמו כתוצאה משירותי בניה שניתנו על ידה לחברה קשורה (להלן "החברה הקשורה") ומהפרשה לחלוקת דיבידנד שרשומה בספרי חברת בת של המערערת (להלן: "חברת הבת"), טענה שלא נטענה בדיוני השומה ואף לא בנימוקי הערעור. בית המשפט הנכבד ציין שטענה זו הועלתה לראשונה במהלך דיוני ההוכחות.

במהלך דיוני השומה, הן בשלב א' והן בשלב ההשגה (שלב ב'), לא היה בידי מייצג המערערת להמציא לפקיד השומה הסכמים בין חברתיים שיתמכו בשירותי הבניה שניתנו על ידי המערערת לחברה הקשורות. המערערת טענה כי על פי ההבנות שהושגו בין המערערת לחברה הקשורה תתווסף לעלות הבניה רווח קבלני בשיעור של 10% ותנאי האשראי שנקבעו עמדו על שוטף+120 ימים או לחילופין במקרה של פריסת החוב לתשלומים תתווסף לחוב ריבית בשיעור של 6%.

המערערת טענה ששירותי הבניה ניתנו בפועל על ידי חברות אחרות ששימשו כקבלניות משנה שלה אך לא נאותה להציג בשלב דיוני השומה את ההסכמים שנערכו על ידי המערערת מול אותם קבלנים בכדי לאפשר לפקיד השומה לבחון את מהותם.

בנוסף, לגבי יתרת החובה של חברת הבת, המערערת טענה שאין מקום ליישומו של סעיף 3' לפקודה מאחר וממילא לפי סעיף 126(ב)

לפקודה בחלוקת דיבידנד בין חברתי סכום החוב יהיה פטור ממס וכי מדובר בדיבידנד שטרם הוכרז וחולק.

בית המשפט דחה את טענות המערערת. בית המשפט קבע כי גרסת המערערת באשר לקיומו של ההסכם למתן שירותי בניה לחברה הקשורה היא "גרסה מתפתחת", ולא זאת בלבד המערערת נמנעה מלהעיד את בעלי המניות בחברות הקשורות בנוגע להסכמים שלכאורה היו קיימים בזמן אמת, מה גם שהמערערת לא ידעה להוכיח כי אכן מדובר בחברה קבלנית בעלת סיווג קבלני שמסוגלת להעניק שירותי בניה לחברה הקשורה ובכלל.

לא זו בלבד, נלמד מדיווחי החברה עצמה לפקיד השומה שהחברה הקשורה לא דיווחה על עבודה מתמשכת לפי סעיף 8א(ב) לפקודה כנדרש וגם לא דיווחה על הכנסותיה למע"מ לפי סעיף 29 לחוק מע"מ הקובע את החיוב במע"מ במקרים מיוחדים.

כאמור בשלב הערעור המערערת ניסתה לטעון לראשונה ששירותי הבניה ניתנו על ידי קבלני משנה, אך טענה זו רק חיזקה את קביעת בית המשפט שהמערער לא נדרשה להעניק את שירותי הבניה.

לגבי יתרת החובה של חברת הבת, בית המשפט דחה את טענת המערערת היות שהוכח שחברת הבת לא עמדה בתנאים הקבועים בסעיף 302 לחוק החברות לחלוקת דיבידנד, בטח שלא בגובה יתרת החובה, מה גם שהמערערת לא הציגה כל מסמך המעיד על חלוקת דיבידנד או דוחות כספיים של חברת הבת בשלב הבאת הראיות.

מתוך האמור, נלמד שישנה חשיבות רבה לעריכת הסכמים בין חברתיים ב"זמן אמת" שמסדירים את מערכת היחסים העסקית בין חברות קשורות, הסכמים שימנעו התדיינות מיותרת בהמשך מול פקיד השומה. לא זו בלבד, הרי שיש לשקף את הדברים בדיווח השוטף לרשות המיסים.

*הכותב עו"ד ורו"ח מייסד ובעל משרד עורכי דין המתמחה בליווי וייצוג משפטי מול רשות מיסים במישור האזרחי והפלילי, לרבות בתכנון מס; מתן חוות דעת משפטיות; פניה לקבלת החלטות מיסוי מקדמיות (Ruling); הגשת בקשות כופר וגילוי מרצון; ייצוג מול מוסדות כספיים בנוגע ליישום הוראות חוק איסור הלבנת הון. עו"ד יניב משמש כ"גורם מומחה" למתן חוות דעת למוסדות כספיים לצורך הוכחת מקור הכספים למטבעות דיגיטליים. עו"ד יניב כיהן בתפקידים שונים הן ברשות המיסים ופרקליטות מיסוי וכלכלה.*

