



21 מרץ 2016

לקוחות המשרד

אל:

י"א אדר ב תשע"ו

### עדכוני פסיקה: מיסוי חברות שירותי מחקר ופיתוח הפועלות במסגרת קוסט פלוס

לאחרונה פרסם בית המשפט המחוזי בתל-אביב יפו (כבוד השופט אלטוביה) שני פסקי דין, קונטירה ופינסיאר,<sup>1</sup> העוסקים במיסוי חברות שירותי מחקר ופיתוח, תושבות ישראל הפועלות במסגרת "קוסט פלוס".

בחברות מסוג זה נהוג להקצות לעובדי החברה בישראל ("חברת הפיתוח") אופציות למניות חברת האם, שהנה תושבת חוץ ובד"כ מניותיה נסחרות.

השאלה העיקרית שעלתה בפסקי הדין הנה האם במסגרת קביעת הרווח מהוצאות הביצוע של חברת הפיתוח בישראל הפועלת במתכונת של "קוסט פלוס", יש לכלול לצורכי מס את שווי האופציות החשבונאיות שחילקה חברת האם לעובדי חברת הפיתוח. כפועל יוצא משאלה זו, עוסקים פסקי הדין בשתי שאלות נוספות:

1. האם ההוצאה בשל האופציות הינה הוצאה המותרת לניכוי לצורכי מס, אף שלא הוצאה בפועל?

2. האם יש לחייב בריבית רעיונית, בהתאם להוראות סעיף 85א לפקודת מס הכנסה, את החוב שנוצר לחברת האם כלפי חברת הפיתוח, בשל אי מתן פיצוי (במסגרת הקוסט פלוס) בשל ההוצאה החשבונאית בגין האופציות?

לגבי השאלה העיקרית, קבע בית המשפט המחוזי, שעל הרווח לצורכי מס לכלול גם הכנסה בגובה ההוצאה החשבונאית בגין האופציות (בתוספת אחוז מרווח שנקבע בהתאם למחקר מחירי העברה). דהיינו, במסגרת חישוב ההוצאות לפי מנגנון הקוסט פלוס, יש לכלול גם את ההוצאה החשבונאית בשל האופציות, דבר המגדיל את הרווח לצורכי מס.

יצוין, כי פקיד השומה לא חלק על חקר השוק שהציגו החברות לקביעת אחוז המרווח, ואף טען כי אחוז המרווח שנקבע בין חברות האם והבת מייצג מרווח מקובל בין צדדים לא קשורים. אולם, לטענת פקיד השומה, טענה שהתקבלה על ידי בית המשפט, הרווח צריך לכלול גם את ההוצאה החשבונאית בשל האופציות- דהיינו להוסיף לצורכי מס הכנסה את ההוצאה החשבונאית בגין האופציות בחישוב הקוסט פלוס.

לעניין התרת ההוצאה, בית המשפט בעניין קונטירה קובע שההוצאה בשל האופציות, למרות שמהווה הכנסה הונית אצל העובד (בהתאם לסעיף 102 לפקודה) הנה הוצאה פירותית שיש לבחון אותה לפי סעיף 17 לפקודה. כך קובע השופט, כי מאחר שהאופציות נועדו לתמרץ את העובדים להשקיע במחקר ופיתוח עבור חברת הפיתוח ובעקיפין עבור חברת האם, מדובר בהטבת שכר אשר לכאורה הינה הוצאה מותרת בניכוי אצל חברת הפיתוח, גם

<sup>1</sup> ע"מ 40433/12 קונטירה טכנולוגיות בע"מ נ' פקיד שומה תל-אביב 3, מיסים ל/1 (פברואר 2016) ה-20 (24.12.15) ("קונטירה") וע"מ 1300-09 פינסיאר ישראל בע"מ נ' פקיד שומה רחובות, מיסים ל/1 (פברואר 2016) ה-9 (14.1.16) ("פינסיאר").

אם ההקצאה נעשתה על-ידי חברת האם. אולם, בהתחשב במסלול ההוני שלפיו הוקצו המניות לעובדי חברת הפיתוח ועל פי הוראות סעיף 102(ד)(2) לפקודת מס הכנסה אין לנכות הוצאות אלו, למרות שהוצאו בייצור הכנסה.

בית המשפט קיבל את טענת פקיד השומה בעניין ההוצאות הסוציאליות, שחברות רבות נוהגות להחריג במסגרת מודל הקוסט פלוס, וקבע כי גם הן צריכות להיכלל במסגרת מודל הקוסט פלוס.

לעניין חיוב בריבית הרעיונית, בית המשפט בעניין **פיניסאר**, קיבל את עמדת פקיד השומה וקבע כי יש לחייב בהכנסה ריבית את סכום ההפרש שבין הרווח שהיה על חברת האם להעביר לחברת הפיתוח תמורת שירותי המחקר והפיתוח לבין סכום הרווח שהעבירה חברת האם לחברת הפיתוח בפועל. זאת, נוכח המסקנה שלצורך חישוב הרווח היה על חברת הפיתוח לכלול את שווי האופציות בהוצאות הביצוע. דהיינו, יש לראות בסכום שלא העבירה חברת האם לחברת הפיתוח בתמורה לעבודות המחקר והפיתוח שביצע חברת הפיתוח בעבורה, בשל האופציות במסגרת הקוסט פלוס, כחוב של חברת האם לחברה הישראלית, אשר נצמחת בגינו ריבית רעיונית החייבת במס בישראל בהתאם להוראות סעיף 85א לפקודה.

יצוין, בית המשפט רומז על שתי אפשרויות שיכולות לעזור במניעה או צמצום של תוספת המס שצפויה להיגרם כתוצאה מפסקי הדין: הצגת חקר שוק מהשנים הרלבנטיות, בו נקבע המפורש שאין לכלול את האופציות וההוצאות הסוציאליות במסגרת מודל הקוסט פלוס תוך מתן נימוק כלכלי סביר לכך ולחילופין, הצגת מודל חלופי לשווי האופציות חלף השווי המוצג בדוחות הכספיים לפי התקינה החשבונאית.

הוגש ערעור לבית המשפט העליון.

\* \* \*

הסקירה לעיל הינה בבחינת תמצית. המידע הכלול בה נמסר למטרות אינפורמטיביות בלבד ואין במידע כדי להוות ייעוץ משפטי. לקבלת פרטים נוספים, אנא פנו לעו"ד טל עצמון, ראש מחלקת מסים ותגמול בכירים, בדוא"ל:

[tal.atsmon@goldfarb.com](mailto:tal.atsmon@goldfarb.com), עו"ד רחל אלוש, בדוא"ל: [rachel.allouche@goldfarb.com](mailto:rachel.allouche@goldfarb.com) או לעו"ד לירז טובול,

בדוא"ל: [liraz.tubul@goldfarb.com](mailto:liraz.tubul@goldfarb.com) /או בטלפון: 03-6089161.