



עבור לקוחות המשרד

פסיקה בעליון – הכללת עלות הקצאת אופציות בבסיס עלות השרות במודל הקוסט פלוס

בהמשך לחוזר לקוחות מס' 1/2016 מיום 4 בינואר, 2016, ביום 22 באפריל, 2018 ניתן פסק דין בביהמ"ש העליון ע"י כבוד השופט ד' מינץ בגין ערעורן של חברות קונטירה ופיניסאר וערעור שמנגד ע"י רשות המיסים, ערעורים אלו חוברו יחדיו עקב התשתית העובדתית שהייתה דומה.

להלן עיקרי הדברים כפי שהובאו בפסק הדין הם:

א. הכללת עלות תשלום מבוסס מניות בבסיס עלות השירותים

השופט ד' מינץ מקבל את עמדת פקיד השומה לפיה ההוצאות החשבונאיות בגין הקצאת אופציות לעובדים הינן חלק אינטגרלי מהוצאות "ביצוע השירות" ומהוות הוצאה בייצור הכנסה בהתאם לס' 17 רישא ומשכך יש לכלול אותן בחישוב בסיס עלות מתן השירותים וכפועל יוצא יש לחשב תוספת הכנסה במודל. לעניין ניכוי ההוצאות, מבהיר בית המשפט כי סעיף 102 לפקודת מס הכנסה הוא זה הקובע הסדר חקיקתי כולל ביחס למיסוי החל על הטבות שניתנות לעובדים בדרך של אופציות וניכוי ההוצאה בידי החברה. חברה יכולה שתבחר בין מסלול הכנסת עבודה לבין מסלול רווח הון, על כל ההשלכות הנובעות מיישום סעיף 102. משבחרה החברה להקצות את המניות והאופציות באמצעות נאמן במסלול רווח הון, הוראת סעיף 102(ד)(2) שוללות באופן מפורש את ניכוי של הוצאות אלו.

בית המשפט מדגיש כי אילו הנישומות היו בוחרות בהקצאה על פי מסלול הכנסת עבודה, אין חולק כי היו המערערות יכולות לנכות מהכנסתן החייבת את ההוצאה בעת המימוש בכפוף לסעיף 102(ד)(1) וזאת כנגד חיוב העובד במס בגין הכנסה פירותית ולפי שיעור המס השולי הרלוונטי.

ב. תוספת הכנסה משנית

לגישת בית המשפט, משנקבע כי מחיר השירותים כאמור לעיל, שהעניקה החברה היה גבוה מהסכום שדווח לרשות המיסים - משמעות הדבר היא שנוצר חוב של החברה הזרה כלפי חברה הישראלית בעד השירותים בגובה תוספת הכנסה שנקבעה. בגין חוב זה יש לחייב את "החייב" בריבית בהתאם לסעיף 85א' לפקודה (מחיר שוק בעסקה בינ"ל מול צד קשור). יחד עם זאת במקרה הנוכחי בית המשפט קיבל את הגישה כי אין מניעה ששיעור הריבית יקבע על-פי סעיף 3(ט) והתקנות מכוחו (נכון לשנת 2018- שיעור ריבית של 3.48%), לפי העניין.

ג. שיעור הרווח – מחיר העסקה לצרכי מס

בית המשפט העליון קיבל את הערעור שכנגד מצד פקיד השומה וציין כי המסקנה המתחייבת מהכללת עלות תשלום מבוסס מניות בבסיס עלות השירותים, היא כי המחיר ששולם בפועל בעסקה חרג מ"הטווח הבין רבעוני". דהיינו, כאשר מחירה ותנאיה של העסקה לא חרגו מהטווח הרלוונטי הנלמד מחקר תנאי השוק כפי שהוגש על-ידי החברה, היא מחירה לפי "הטווח הבין רבעוני" או "טווח הערכים" כאמור לתקנות מכוח סעיף 85א' לפקודה.

יודגש כי בעניין קונטרה זו חרגה מהטווח האמור, ולפיכך יש להחיל עליה את תקנה 2(ג) אשר קובעת כי מחיר העסקה ידווח על פי הערך החציוני של העסקאות הדומות הנבחנו בחקר תנאי השוק.

בהקשר לפסק הדין הרינו להפנות את תשומת הלב לקנסות הגירעון שעשויים להיות מוטלים ולאור מרכבות הנושא אנו ממליצים לפנות למשרדנו בטלפון 03-5687488.

מטרת מזכר זה הינה להביא לידיעתכם מידע מעודכן בנושאי מיסוי. בהתאם, אין ליישם את האמור במזכר זה מבלי להיוועץ בגורם המקצועי המתאים במשרדנו. במידה וקיבלת מייל זה ואינך הגורם הרלוונטי לטפל בנושא במשרדך, נודה לך אם תעביר את המייל לגורם המתאים בחברה.