



רמזי דלה, עו"ד (רו"ח)

לאחר שנים של "התנגשויות" בעניין מיסוי נכס המוניטין בין הנישומים, בעיקר המוכר אבל גם הרוכש, לבין רשויות המס, ובעקבות זאת גם לניגוד אינטרסים בין המוכר והרוכש בהגדרת הממכר, באה הרפורמה של ועדת רבינוביץ ותיקון 132 לפקודת מס הכנסה שאולי יפחיתו מעוצמת ההתנגשויות וניגוד האינטרסים.

מכירת מוניטין בעבר העניקה הטבת מס משמעותית למוכר מוניטין שהחל לצמוח בשנות מס רחוקות, בעיקר בתחילת שנות השמונים ואחורה, בצורת חיוב רווח ההון ממכירתו בשיעור מס של 10% בלבד. על כן, רבו תכנוני המס שניסו לסווג חלקים ממכירת עסקים או ממכירת נכסים כמכירת "מוניטין" בכדי לזכות בהטבת המס המשמעותית האמורה.

מנגד, הרוכש בהסכמי מכר כאמור עמד באינטרס הפוך מהמוכר, בכך שניסה להתחמק דווקא מסווג של הנכס הנרכש כמוניטין, וזאת מכיוון שדיני המס, או לפחות לאור עמדת מס הכנסה, לא אפשרו הפחתת המוניטין והתרת הוצאות הפחת כהוצאה כנגד הכנסותיו העסקיות החייבות.

ורשויות המס מצדן תקפו, כמעט בכל הזדמנות, את שומות המוכרים בהן סווגו את הממכר כמוניטין ודיווחו על רווח הון ממכירת מוניטין שחויב בעיקרו בשיעור מס מופחת של 10% כאמור. רשויות המס תקפו, בדרך כלל, את הסווג של הממכר כמוניטין בטענה שאין למוכר מוניטין או שאין המדובר במכר מוניטין אלא במכירת נכס אחר או שאין ביכולת המוכר למכור את מוניטיו.

ויצוין, כי אין בעמדה הנ"ל משום חבירה של רשויות המס לעמדת הרוכש, כי הם דאגו, בדרך כלל, גם להתנגח עם הרוכש על סווג הממכר בשומותיו כך שלא תצמח לו איזה שהיא הטבת מס, כגון אפשרות להפחתת תמורת הממכר או ניכוייה כהוצאה שוטפת לצורכי מס.

התרומה המרכזית להעמקת ההתנגשויות הנ"ל הייתה העדרה של הגדרה בפקודת מס הכנסה למונח "מוניטין". העדר ההגדרה הכריח את בתי המשפט בפסקי דין, לא מעטים, לפתח הגדרה מלומדת למונח הנ"ל, שקצרה יריעת רשימה זו מלפרטה, אולם יש לומר כי הגדרה זו צמצמה עד מאוד את המקרים בהם יחסה הממכר תחתה.

זה המצב שהיה קיים עד לרפורמה של ועדת רבינוביץ ותיקון 132 לפקודת מס הכנסה שבהם למעשה נעשתה רפורמה במיסוי המוניטין, הן בצד המוכר והן בצד הרוכש, וזאת בשיטת המקל והגזר.

המקל - תיקון 132 לפקודת מס הכנסה ביטל למעשה את הטבת המס שהוענקה למוכר המוניטין על ידי השוואת שיעור המס על רווח ההון ממכירת המוניטין לשיעור המס החל על רווח הון ממכירת נכסים אחרים, חיוב בשיעור מס של 25% על כל רווח ההון. יצוין רק, כי למרות השוואה הנ"ל בשיעורי המס על רווחי ההון, עדיין קיימת איזה שהיא הטבה במיסוי רווח ההון ממכירת מוניטין, לאור העובדה שרווח ההון על נכסים אחרים אינו מחויב כולו בשיעור מס של 25%, אלא מחולק ליניארית כיחס בין התקופה שמיום רכישת הנכס ועד ליום 31.12.02 ובין התקופה שמיום רכישתו ועד למכירתו, כאשר חלק רווח ההון המיוחס לתקופה של עד 31.12.02 מחויב במס בשיעורים הקודמים (50% יחיד ו- 36% חברה), וחלק רווח ההון הנותר מחויב במס בשיעור הנ"ל של 25%.

הגזר - כחלק מהשלמת הרפורמה במס ותיקון 132 לפקודת מס הכנסה הותקנו בחודש אוגוסט החולף תקנות המאפשרות לראשונה את הפחת על מוניטין שיותר בניכוי מהכנסתו החייבת של הרוכש. המוניטין הפך לנכס בר-פחת לצורכי מס, ובכך ניתנה הטבה משמעותית לרוכש המוניטין.

התקנות קובעות שיעור פחת שנתי של 10% מהמחיר המקורי של המוניטין הנרכש. נזכיר רק סייג אחד חשוב בתקנות הנ"ל, והוא שלא יוענק פחת על מוניטין שנרכש מ"קרוב", אלא אם יוכח לפקיד השומה שהרכישה הייתה חיונית לייצור הכנסת הרוכש, וכי הרכישה נעשתה בתום לב ומטעמים עסקיים.

הרפורמה האמורה במיסוי המוניטין היא חשובה בכך שתפחית אולי את ההתנגשויות בין הנישומים לבין רשויות המס, ותפחית את ניגוד האינטרסים בין מוכר לבין רוכש המוניטין, אבל כנראה שלא תמנע אותם כליל.

לדעתנו היה על המחוקק, ובמסגרת הרפורמה הנ"ל, להוסיף הגדרה ברורה למונח "מוניטין" בפקודת מס הכנסה ובכך לחסוך דיונים נוספים, בלתי נמנעים, בעתיד בעניין זה.

בכל מקרה, ברור כי הרפורמה הנ"ל במיסוי המוניטין פותחת אפשרויות לתכנוני מס לגיטימיים המאפשרים חיסכון מס משמעותי. על כן, המלצתנו היא לפנות לגורמים מקצועיים לבידוק אפשרות לתכנוני מס בעסקאות שיכולות לכלול בתוכן מרכיב של מוניטין.

אין לראות בכתוב משום חוות דעת או המלצה מקצועית, אלא כסקירה בקווים כלליים בלבד.