

### אי הכרה בהפסדי הון והוצאות

מאי 2013  
חוזר מקצועי מספר 53/13

ברצוננו לעדכנכם בפסק דינו של בית המשפט המחוזי<sup>1</sup>, בו נדונו מספר סוגיות בעניינה של חברת עגיב (להלן "החברה"). החברה החזיקה במניותיהן של חברת הפועל תל אביב, חברת סיסטם וחברת שארפר. פקיד השומה לא הכיר בהפסדי הון והוצאות שונות, עליהם הצהירה החברה.

#### להלן עיקרי המחלוקות והפסיקה בגינן:

##### • אי הכרה בחוב אבוד

החברה הפקידה שיק ערבות להבטחת פעילות הפועל תל אביב. הערבות הוגשה לפרעון לשם כיסוי גרעון, שנוצר בגין הפעילות. החברה ביטלה את שיק הערבות. לטענת החברה, הפועל תל אביב רוקנה מנכסיה, ואין לה יכולת להשיב לחברה את השקעותיה (שיק הערבות וההשקעות הנוספות), כך שיש להכיר בהשקעות אלה כהפסד הון. לטענת פקיד השומה, השיק טרם נפרע, ושאלת החובה לפרעו עדיין נדונה בבית המשפט. כמו כן, לא הוכח שחילוט הערבות נובע מחובות בשל פעילות שוטפת של קבוצת הפועל תל אביב. בנוסף, החברה לא הוכיחה חדלות פרעון מוחלטת, פירוק או פשיטת רגל של הפועל תל אביב. לפיכך, יש לראות בחילוט השיק כהשקעה בהפועל תל אביב ולא כהפסד הוני.

##### נפסק

החברה לא הוכיחה שלא ניתן לגבות את השיק מהפועל תל אביב, או שהיא לא תוכל להשיב את השקעותיה בה. כמו כן, השיק שניתן כערבות - עניין זה נדון עדיין בבית המשפט, ואפשר שלא יידרש פרעונו. לפיכך, אין להכיר בחוב זה כחוב אבוד, ולכן גם אין כאן הפסד הון.

##### • אי הכרה בחילוט ערבות

החברה החזיקה במחצית ממניותיה של חברת שארפר והעניקה לה ערבות שחולטה. לטענת החברה, שארפר איננה פעילה מזה כ- 8 שנים ואין לה כל נכסים מהם ניתן להיפרע. החברה ביקשה לקזז את הפסד ההון, בגין הערבות שחולטה, מרווחי ההון ממכירת מניות סיסטם. לטענת פקיד השומה, החברה לא הוכיחה חדלות פרעון, פירוק או פשיטת רגל של שארפר, ומשכך אין להכיר בהפסד ההון הנטען ואין להתיר את קיזומו מרווחי ההון של החברה.

##### נפסק

החברה לא הוכיחה באופן ישיר (כגון: בדבר מאזנה הכלכלי של שארפר, אחזקותיה בחברות בנות, חובותיה וזכויותיה כלפי אחרים וכיוצא באלה, נכון למועד הרלבנטי) שלא ניתן היה בשנה הרלבנטית לפרוע משארפר את שווי הערבות שנגבתה ממנה.

##### • הפסד מעסקאות מטבע חוץ

החברה ביצעה מאות עסקאות במטבע חוץ, אשר הניבו לה הפסדים. לטענת החברה, מאפייני העסקאות מצביעים על פעילות עסקית, ולפיכך, יש להכיר בהפסדיה מפעילות זו כהפסד מפעילות עסקית. לטענת פקיד השומה, ביצוע העסקאות מנותק ממעגל הפקת ההכנסה העסקית השוטפת של החברה, ועל כן הפסד זה אינו מהווה הפסד מעסק, אלא הפסד מימוני שאינו ניתן לקיזו.

<sup>1</sup> ע"מ 1179/09 עגיב נ. פקיד שומה.

### נפסק

במקרה זה, אין להכיר בהפסד כהפסד עסקי. כמו כן, החברה לא כללה בכל דיווחיה לפקיד השומה מידע על עיסוקיה בניירות הערך או במטבע חוץ, עד להפסדיה ולדרישתה להכיר באותם הפסדים. בנוסף, מטרות החברה, כפי שדווחו לרשם החברות, אינן כוללות עיסוק במטבע חוץ או בניירות ערך. במקרה כזה גובר נטל ההוכחה המוטל על הנישום, בבקשו לקזז את ההפסדים שנגרמו לו בגין עסקאות, שאינן בתחום עיסוקיו הרגילים, כהפסדים עסקיים. דהיינו, על הנישום להוכיח שאותו עיסוק עלה לכדי "עסק", תוך הוכחת המרכיבים הנדרשים לכך. החברה לא הוכיחה זאת.

### הכנסות מאי תחרות

החברה מכרה את אחזקותיה בחברת סיסטם, ובמקביל, נחתם הסכם נוסף בין החברה ובין סיסטם, לפיו התחייבה החברה שלא להתחרות בעסקיה של סיסטם. לטענת החברה התשלום מסיסטם הינו תשלום חלף הכנסה פירותית. לטענת פקיד השומה, החברה מכרה את זכותה לפעול בתחום עיסוקה של סיסטם, דבר המהווה "נכס" במובן סעיף 88 לפקודה, כך שנוצר לה רווח הון בסכום התמורה.

### נפסק

החברה מכרה לסיסטם את זכותה להתחרות עמה בתחום עיסוקה. זכות זו היא "נכס", במובן סעיף 88 לפקודה, ועל כן, התמורה שהתקבלה בגין מכירתה הינה רווח הון.

### הוצאות משפטיות

לטענת החברה ההוצאות המשפטיות יצאו לשם שמירה על הקיים, ומכאן שיש לראות בהוצאות אלו, הוצאה פירותית המותרת בניכוי. לטענת פקיד השומה, ההוצאות המשפטיות לא שימשו בייצור הכנסה, אלא היו הוצאות הקשורות בהשקעות הוניות של החברה בחברות בנות, ועל כן אין להתירן בניכוי מהכנסתה מעסק.

### נפסק

הוצאות משפטיות ניתנות לניכוי אם הן נועדו לצורך שמירה על הקיים. החברה לא פירטה בקשר למה הוצאו אותן הוצאות ולא צירפה כל אסמכתא לכך. לפיכך, אין להתירן בניכוי.

### הוצאות מימון

החברה ביקשה לנכות הוצאות מימון, שלטענתה שימשו למימון הפעילות השוטפת. לטענת פקיד השומה, מרבית הוצאות המימון נובעות מריבית על כספי הלוואות, אשר שימשו את החברה לצורך השקעות הוניות בחברות בנות, ולכן אין להתירן בניכוי מהכנסתה מעסק.

### נפסק

נטל ההוכחה מוטל על כתפי הנישום, גם אם ניהל ספרים קבילים, כאשר המדובר במחלוקת בר פנקסית, וזאת בייחוד כאשר נישום מבקש להכיר בהוצאות, ניכויים וקזוזים. במקרה הנדון החברה לא הוכיחה זאת.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לרו"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845

[yosys@mbtcpa.co.il](mailto:yosys@mbtcpa.co.il)