

קיזוז הפסד הון בין צדדים קשורים

נובמבר 2016
חוזר מקצועי מספר 87/16

ברצוננו לעדכנכם, כי בית המשפט העליון¹ אישר את פסיקת בית המשפט המחוזי² וקבע שלא בכל מקרה נדרשת נקיטה בהליכי גביה נגד חייב בכדי לשכנע כי מדובר בחוב שאינו בר גבייה - אולם, ראשית יש להוכיח, כי אכן מדובר בחוב אבוד מבחינת יכולת החייב להחזירו.

נזכיר, כי פסיקת בית המשפט המחוזי הציבה אמות מידה להכרה בחוב אבוד שנוצר בין צדדים קשורים, שעיקרן - רק במצב שבו צד שלישי בלתי תלוי יוכל ליהנות מההכרה בהפסד שהוא חוב אבוד, ניתן יהיה להכיר בחוב ככזה גם בידי בעל השליטה. כמו כן, בקבוצת חברות בשליטה זהה, יש מקום לבחון ברמת הקבוצה את הטעם העסקי הכולל של המהלכים, שקדמו לראיית החוב כאבוד בידי הנישום.

להלן עיקרי פסק הדין:

מר פישמן עמד בראש קבוצת חברות פרטיות וציבוריות. מר פישמן חתם על ערבויות לטובת הבנק להבטחת פרעון חוב של חברות בקבוצה. בשנת 2006 נקלעו חברות בקבוצה לקשיים כלכליים ונדרשו לפרוע את חובותיהן לבנקים. לשם פרעון החובות מכר מר פישמן מניות של חלק מהחברות בקבוצה. עם פרעון החובות, הפכו מר פישמן ואחת מהחברות בקבוצה לנושים של החברות החייבות, בגין סכום החוב שנפרע לבנק. ממכירת המניות נצמח רווח הון. בדיווחים של מר פישמן ושל החברה לשנת המס 2006 הוצהר על הפסד הון, עקב מחיקת החוב של החברות החייבות, אותו ביקשו לקזז מרווח ההון שהיה בשנת מס זו. פקיד השומה לא התיר קיזוז הפסדי הון אלו.

בית המשפט המחוזי קיבל את עמדת פקיד השומה.

¹ עא (עליון) 918/15 פישמן רשתות בע"מ נגד פקיד שומה למפעלים גדולים.
² ראו חוזרנו 76/15.

ברית פיקוח • MBT

רואי חשבון

בערעור, שהוגש לבית המשפט העליון, טען מר פישמן, כי היה על בית המשפט לבחון את מחילת החוב, בהתאם להגדרות סעיף 88 לפקודה, הדן ברווחי הון, ולא לפי סעיף 17(4) לפקודה, אשר עניינו בחובות פירותיים עסקיים. לטענתו, ההבדל הוא בכך, שלעניין הפסד הון השאלה אינה האם יש להכיר בחוב כחוב אבוד, אלא מהי התמורה שהיה אדם סביר נכון לשלם עבור רכישת נכס החוב. כאשר תמורה זו אפסית עקב חובות של החברה בהשוואה לסך נכסיה, מדובר הפסד הון המותר בקיזוז.

לחלופין, נטען, כי חוב עשוי להיחשב אבוד אף אם לא ננקטו צעדים לגבייתו והחברה החייבת לא נכנסה להליכי פירוק, וניתן לקבוע שאינו בר גבייה.

בית המשפט העליון קבע, שאמנם לא בכל מקרה נדרשת נקיטה בהליכי גבייה נגד החייב כדי לשכנע כי מדובר בחוב שאינו בר גבייה, אולם, במקרה הנדון טענתו של מר פישמן, לפיה אין מדובר בחוב שאינו בר גבייה - לא נדחתה מהטעם שלא ננקטו הליכי גבייה, אלא היות שלא הוכח שאפסו הסיכויים לגבות את החובות דנן, וזאת כבר בשנת 2006, בסמוך להיווצרות החובות.

קביעה זו התבססה על יסוד סקירת נתוני נכסי וחובות החברות, בצירוף נתונים בדבר הערבות ההדדית בין חברות בקבוצה, הסיוע ממר פישמן לחברות בהיקלען לקשיים, העובדה שהחברות החייבות המשיכו לפעול אף לאחר שנת 2006, וכן העובדה שהחזירו חובות לבנקים, משנת 2006 ואילך. לכל אלה נלוותה הקביעה, כי חובות פנימיים אחרים, שחבו חברות בתוך הקבוצה, לא הוכרזו על ידי הקבוצה כחוב אבוד באופן דומה לחובות דנן, ומטיעוני מר פישמן, אף עלה כי בוצעו גיוס הון נרחב וחלוקת דיבידנד בקבוצה בסכומים לא מבוטלים.

נפסק, שהיות ולא הוכח, כי החוב הינו חוב אבוד הרי שערכו של נכס החוב אינו אפס, כפי שהצהירו, וממילא אין מקום להכיר במחילת החובות כהפסד הון.

בדבר שאלות נוספות ניתן לפנות לר"ח יוסי שלם, בטלפון: 03-6382845
yosys@mbtcpa.co.il