ארצי את חיבה – פתרונות מיסוי בע"מ
בצלאל 28 רמת גן, בית גיבור ספורט קומה 14. טל' 6116240-03 פקס 6116266-03

לכבוד

רו"ח ישי חיבה

ארצי את חיבה פתרונות מיסוי בע"מ

6116266 hiba@artzi-hiba.co.il

מ ב ז ק מ ס ' 28

25 ב י ו נ י 2003

מבזק מס

חוק עידוד השקעות הון – רווחי מסלול חלופי כרווחים ראויים לחלוקה

נציבות מס הכנסה, הביעה בעבר את עמדתה לגבי מעמדם של רווחי מפעל במסלול חלופי, כי אין המדובר ברווחים "פטורים" ממס אלא הינם "דחויי מס". מגישה זו עולה החובה לקזז הפסדים או ניכוי בשל אינפלציה מרווחים אלו. עמדה קיצונית יותר הינה כי הרווחים כאמור לא ייכללו במסגרת הרווחים הראויים לחלוקה (להלן: רר"ל) לעניין סעיף 94ב', וזאת לאור נוסח הסעיף, הכולל במסגרת הרר"ל לצורכי מס רק "רווחים שנתחייבו במס" ובצירוף רווחים שפוטרו ממס.

מאחר שרווחים אלו טרם נתחייבו במס, ואינם הכנסה פטורה, אין לכוללם במסגרת הרר"ל.

בהקשר לקיזוז הפסדים מרווחי מפעל במסלול חלופי, נתן כבר בית המשפט המחוזי את דעתו, בעניין כרמל אולפינים (עמ"ה 182/99), כי קיזוז הפסדים מועברים "רגילים" מרווחי מפעל במסלול חלופי שוללת את כוונת המחוקק בהענקת הפטור.

משיחות שערכנו בנושא עם גורמים בנציבות מס הכנסה עולה כי עמדת הנציבות כיום היא לראות ברווחי המפעל המאושר במסלול חלופי כרר"ל, בניכוי המס העתידי שיחול בעת משיכת הרווחים.

לדעתנו, ובהיעדר הפרשה למס בספרים בגין הרווחים, עדיין ישנה פרשנות לפיה רווחי המפעל יכללו במלואם, ללא ניכוי המס העתידי, ברר"ל.

מיסוי בינלאומי- מס הגירה – הורשה ומתנה – האם קוטעים את רצף המס?

כזכור תושב ישראל המהגר לחו"ל נחשב כמוכר את נכסיו יום לפני הגירתו מישראל. במידה והמהגר איננו משלם את המס במועד ההגירה, נדחה מועד תשלום המס למועד המימוש, וחישוב הרווח מתבסס על תמורת המכירה בעת המימוש, ולא על שווי הנכס במועד ההגירה.הסעיף מגדיר "מימוש" כמכירה "**בפועל**".

נשאלת השאלה האם העברת הנכס לאחר, שלא בדרך של מכירה, כגון מתנה או הורשה, נכללת במונח "מימוש".

כידוע לעניין רווח הון מכירה אינה כוללת הורשה, בוודאי, איננה יכולה לבוא בגדר "מימוש". מתנה לעומת זאת נחשבת "מכירה" לעניין סעיף 88, אך נראה כי אינה נחשבת "מימוש" כהגדרתו הלשונית בסעיף 100א'.

ככלל, הטלת מס על יורש, או על מקבל המתנה שהינם תושבי חוץ, במכירת נכס שאיננו מצוי בתחומי ישראל "משייכת" את החבות במס **לנכס** עצמו במקום **למוכר הנכס**, עובדה שאיננה עולה בהכרח מן החוק עצמו. לאור האמור לעיל ניתן לדעתנו לפרש את הוראות הסעיף האמור בפרשנות מצמצמת, לפיה השתת מס הינה על המהגר בלבד ולא על יורשיו.

האמור במבזק זה אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלבנטי או ייעוץ מקצועי

<u>אמנה למניעת כפל מס בין ישראל ובולגריה</u>

בימים אלו אושררה האמנה למניעת כפל מס בין ישראל לבולגריה (להלן: "האמנה"). האמנה נכנסה לתוקף ב-1 בינואר 2003.

באמנת המס נקבע, לעניין שיעור ניכוי המס במקור מהכנסות מסוגים מסוימים, כי שיעור הניכוי יהא מחצית מהשיעור הנהוג בדין הפנימי בכל אחת מהמדינות ובטווח השיעורים 7.5% - 12.5%, כך שבפועל ננקטה גישה הדומה במהותה לגישת "גם לי גם לך".

לאור האמור, שיעור ניכוי המס במקור שיוטל על דיבידנד, תמלוגים ורווח הון ממכירת מניות יהא מחצית מהשיעור הרגיל הנהוג בדין הפנימי במדינת המקור ובכפוף לטווח האמור.

שיטה זו מאפשרת למדינת המקבל להטיל מס נוסף בתחומה, על הכנסות שמקורן במדינת המשלם, למרות ההוראות הפנימיות בכל מדינה לגבי מקום החיוב במס ההכנסה.

להלן דוגמאות נבחרות לגבי שיעורי המס במקור:

<u>סוג ההכנסה</u>	<u>ניכוי במקור</u>
דיבידנד	מחצית מהשיעור הרגיל - (מקס' 12.5% ומינ' 7.5%)
תמלוגים	מחצית מהשיעור הרגיל - (מקס' 12.5% ומינ' 7.5%)
רווח הון ממכירת מניות	מחצית מהשיעור הרגיל - (מקס' 12.5% ומינ' 7.5%)
ריבית	10%, למעט למוסד כספי (5%), ולמעט הלוואה ממשלתית (פטור)

<u>ביטוח לאומי – תוכנית חירום כלכלית – נטל נוסף על בעלי שליטה</u>

במסגרת תוכנית החירום הכלכלית התווסף לחוק הביטוח הלאומי (להלן: "החוק") סעיף 26', שקובע כדלקמן:

"26. הוראות פרקים ז' ו-ח' לא יחולו על בעל שליטה בחברת מעטים."

פרק ז' עוסק בביטוח אבטלה, ופרק ח' עוסק בזכויות עובדים בפירוק או פשיטת רגל.

מטרת השינוי כפי שהוצגה בדברי ההסבר תכנית הכלכלית (ולא לחקיקה עצמה) הייתה כי בעלי שליטה בחברה לא ייחשבו כ"עובדים" לעניין החוק, והחברה לא תיחשב כמעבידתם. הסיבה לשינוי הינה המחלוקות הרבות אשר מתגלעות מידי פעם כשבעלי שליטה פונים לשלטונות הביטוח הלאומי לקבלת דמי אבטלה או פיצוי בגין פשיטת רגל. קביעה זו בתוכנית הכלכלית נחקקה לאחר מספר פסקי דין סותרים בסוגיית זכאותו של בעל שליטה לדמי אבטלה.

במקביל תוקן סעיף 355 לחוק, כך שלא ייכללו מרכיב דמי האבטלה ומרכיב זכויות העובדים בפירוק ופשיטת רגל, במסגרת דמי הביטוח הלאומי המשולמים דרך משכורתו של בעל השליטה.

נציין סך דמי הביטוח שיחסכו הנו זעום (0.14%) ואילו הפגיעה בציבור בעלי השליטה תהא ניכרת.

נציין כי לעניין זה בעל שליטה – כמשמעותו בסעיף 32(9) לפקודה (אדם ששיעור אחזקתו במניות החברה במישרין או בעקיפין לבדו או ביחד עם קרובו הנו 10% או יותר), וחברת מעטים – כהגדרתה בסעיף 76 לפקודה.

נשמח לעמוד לרשותכם במתן הבהרות והסברים, ולקבל הערות או תגובות לנושאים המתפרסמים.
ניתן לפנות לרו"ח מיטל דוידוב, בטלפון - 03-6116240, פקס - 03-6116266 או באמצעות דואר אלקטרוני - davidov@artzi-hiba.co.il.
בכבוד רב, ארצי את חיבה – פתרונות מיסוי בע"מ

האמור במבזק זה אינו מהווה חוות דעת, סקירת הדין הרלבנטי או ייעוץ מקצועי