



במת מסים 12

ספטמבר 2015

מרצים:

איתן צחור, עו"ד – לשעבר מנהל מחלקת חקיקה ועורך החבק
משה מזרחי, עו"ד (רו"ח) – לשעבר היועץ המשפטי של רשות המסים
אלדד נח, עו"ד – לשעבר מנהל החטיבה המקצועית

מיסוי חברות "ארנק"



משה מזרחי-נח-קריגל
עורכי דין



מיסוי חברות "ארנק"

סעיף 126(א) לפקודה קובע:

"על הכנסתו החייבת של חבר בני-אדם יוטל מס שייקרא "מס חברות", בשיעור של 26.5%"

סעיף 125ב לפקודה קובע:

"על אף האמור בסעיפים 121 ו-126, שיעור המס על הכנסה מדיבידנד יהיה כלהלן:

(1) דיבידנד בידי יחיד - 25%;

(2) על אף האמור בפסקה (1), דיבידנד בידי יחיד שהיה במועד קבלת הדיבידנד או

במועד כלשהו בשנים עשר החודשים שקדמו לו, בעל מניות מהותי כהגדרתו

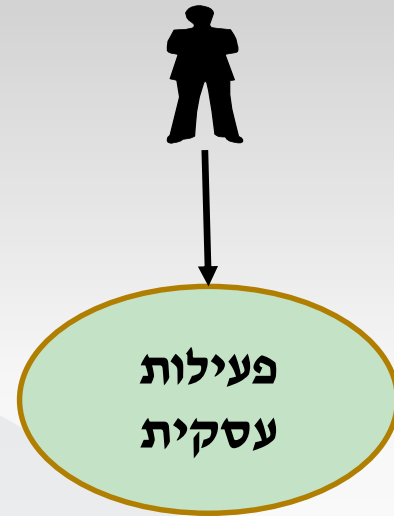
בסעיף 88 בחבר-בני-אדם ששילם את הדיבידנד - 30%"

מיסוי דו שלבי

אירוע מס אחד ברמת היחיד

100,000	הכנסה חייבת
<u>48%</u>	מס שולי
48,000	חבות מס
52,000	נטו לבעל העסק

מיסוי פעילות של יחיד



מיסוי דו שלבי

אירוע מס ברמת החברה

100,000	הכנסה חייבת
<u>26.5%</u>	מס חברות
26,500	חבות מס

אירוע מס ברמת היחיד

73,500	הכנסה מדיבידנד
<u>30%</u>	מס על דיבידנד
22,050	חבות מס

51,450

נטו לבעל המניות

מיסוי פעילות באמצעות חברה



מיסוי חברות "ארנק"

מהן חברות "ארנק" ?

- ❖ אלו חברות שהוקמו על ידי שכירים או בעלי משלח יד. בד"כ ע"י בעלי הכנסות גבוהות שבאמצעות החברה מתמסים בשיעור מס חברות בלבד, ומשתהים בחלוקת דיבידנדים (דחיית המיסוי הדו שלבי וחסכון בבי"ל).
- ❖ מרבית החברות הוקמו לאחר 2002 שנה בה בוטלו התקרות של בטוח לאומי.
- ❖ "תכנון המס" של הקמת חברה ופעילות באמצעותה אושרו על ידי בתי המשפט.
- ❖ ועדת הטיפול בחברות ארנק הוקמה בעקבות דוח ועדת טרכטנברג (11/2013).

מיסוי חברות "ארנק"

המסגרת החוקית

מבחינה חוקית – חופש ההתאגדות. לכל אדם זכות להקים חברה ולפעול באמצעותה.



מיסוי חברות "ארנק"

השיקולים לפעילות באמצעות חברה

1. הגבלת אחריות;
2. נוחות בין בעלי המניות;
3. נוחות בהשקעות;
4. נוחות בגיוס הון זר;
5. תדמית עסקית;
6. שיקולי מס.

מיסוי חברות "ארנק"

סעיף 77 לפקודה

"ראה המנהל, כי חברת מעטים לא חילקה בתור דיבידנדים לבעלי מניותיה, עד תום שנים עשר חודש לאחר שנת מס פלונית (להלן - התקופה האמורה), את רווחיה שהם טעוני מס לאותה שנת מס או חלק מהם, וכי יש בידה לחלק רווחיה או חלק מהם בלי להזיק לקיומו ולפיתוחו של עסקה, וכי תוצאת אי-החלוקה היא הימנעות ממס או הפחתת מס - רשאי הוא, תוך שלוש שנים לאחר תום התקופה האמורה, ולאחר התייעצות בועדה שיש עליה הוראה להלן, ולאחר שניתנה לחברה הזדמנות סבירה להשמיע דבריה, ליתן הוראה לפקיד השומה לנהוג באותם רווחים שלא חולקו כאילו חולקו בתור דיבידנדים."

סעיף 81 לפקודה

"ועדה של חמישה, ובהם שלושה לפחות שאינם עובדי המדינה, תייעץ למנהל בעניין השימוש בסמכות שהוענקה לו בפרק זה..."



מיסוי חברות "ארנק"

ההמלצות מתייחסות לסוגי חברות הארנק וחברות ההחזקה עפ"י סוג הפעילות ומבנה הבעלות. ההמלצות מתייחסות לקבוצות הבאות:

קבוצה רביעית

חברת משלח
יד

קבוצה שלישית

חברה צוברת

קבוצה שניה

חברת חיץ

קבוצה ראשונה

חברת נושאי
משרה / חברת
שכירים

- תיקון ופישוט סעיף 77 לפקודה.
- התייחסות לצרכי מס למשיכות בעלים.

חברת נושאי משרה / חברת שכירים

הגדרה

1. מדובר בחברת מעטים כהגדרתה בסעיף 76 לפקודה (חברה שהיא בשליטתם של לא יותר מ-5 בני"א, איננה "בת חברה", אין לציבור עניין ממשי בה).
2. איננה חברה משפחתית או חברת בית.
3. הכנסתה, כולה או חלקה, בשנת המס נובע מפעילות של בעל המניות בה כנושא משרה בפועל בחבר בני"א אחר (דירקטור, מנכ"ל וכד'), או חברה שמתקיימים יחסי עובד מעביד בין בעל המניות בה, לבין מקבל השירותים, בפן המהותי (מבחן ההשתלבות, הפיקוח וכו').

חברת נושאי משרה / חברת שכירים

ההמלצה

חיוב במס של הכנסות חברת נושאי משרה ושכירים בעל המניות נותן שירותים – באופן שוטף.

1. בעלי המניות בחברות אלה יחויבו במס באופן שוטף ברמת היחיד בגין כל הכנסות החברה שמקורן מפעילות של נושאי משרה או פעילות שמתקיימים לגביה יחסי עובד מעביד בפן המהותי, כאילו התקבלו ישירות על ידו. ההכנסה תחויב במס לפי שיעור המס השולי של בעל המניות.

2. קביעת מנגנון למניעת כפל מס בידי בעלי המניות היחידים בעת חלוקה או מכירה בעתיד.



חברת חיץ

הגדרה

1. מדובר בחברת מעטים כהגדרתה בסעיף 76 לפקודה (חברה שהיא בשליטתם של לא יותר מ-5 בני"א, איננה "בת חברה", אין לציבור עניין ממשי בה).
2. איננה חברה משפחתית או חברת בית.
3. לפחות מחצית מהכנסתה בשנת המס היא הכנסה פסיבית (מבחן "ההכנסות" ולא מבחן הרווח). לעניין מבחן ההכנסות לא יובאו בחשבון לא במונה ולא במכנה הכנסות החברה שמקורן ברווח הון (למעט רווח הון האמור בפסקה 5 להגדרת הכנסה פסיבית) או בשבח מקרקעין.

חברת חיץ

"הכנסה פסיבית"

1. הכנסה מריבית או מהפרשי הצמדה.
2. הכנסה מדיבידנד או מרווחי שותפות (לרבות דמי ניהול, דמי ייעוץ וכיוצ"ב המשלומים לחברת החיץ מהשותפות).
3. הכנסות מתמלוגים.
4. הכנסות מדמי שכירות.
5. רווח הון ממכירת מניות עד לגובה הרווחים הראויים לחלוקה, ולגבי בעל מניות מהותי בלבד.
6. לרבות הכנסה עסקית שמקורה בהכנסה פסיבית.



חברת חיץ

המלצה

1. ייראו 50% מהכנסתה החייבת (בניכוי מס) והכנסתה הפטורה שמקורם בהכנסה פסיבית ("רווחים שוטפים שלא חולקו") ובתנאי שסכום הרווחים השוטפים שלא חולקו אינו עולה על סכום הרווחים הניתנים לחלוקה לפי חוק החברות, כדיבידנד שחולק בשנת המס לבעלי המניות היחידים, המחזיקים בזכויות באותה חברת חיץ במישרין או בעקיפין. מסכום זה יש להפחית את הדיבידנד שחולק בפועל לבעלי המניות היחידים באותה חברה וכן תשלומים נוספים לבעה"נ היחידים (כגון משכורת, דמי ניהול וכד').
2. קביעת מנגנון למניעת כפל מס בידי בעלי המניות היחידים בעת חלוקה או מכירה בעתיד.



חברה צוברת

הגדרה

1. חברה תושבת ישראל שאינה חברת חיץ, ולגבי חברת נושאי משרה / חברת שכירים ביחס להכנסותיה שאינן הכנסות חברת נושאי משרה / חברת שכירים.
2. לחברה "רווח עודף מצטבר".

"רווח בחברה"

הכנסה חייבת והכנסה פטורה לרבות שבח מקרקעין.

חברה צוברת

המלצה

1. יוטל מס בשיעור 1% על הרווחים העודפים הצבורים של חברה צוברת נכון ליום האחרון של שנת המס הנדונה. אפשר שמס זה יוטל על הרווחים העודפים הצבורים שנצברו עד יום תחילת החוק.
2. מס זה לא יותר בניכוי בחברה הצוברת.

חברת משלח יד

הגדרה

חברות משלח יד הן חברות מעטים שבעלי המניות בהם עוסקים במקצועות חופשיים / נותני שירותים ("משלח יד") באמצעות חברות בע"מ.

בקטגוריה זו נמצאים מקרים שהתאגדותם לגיטימית לצרכי מס וזאת בשל היקף המועסקים, סכום ההוצאות, מספר ספקים ולקוחות רב וכו', מצד שני ניתן לזהות מקרי קצה שבהם ניתן לטעון לחוסר לגיטימיות לצרכי מס.

חברת משלח יד

המלצה

1. לא ליצור בשלב זה מודל נפרד למיסוי, אלא לעשות שימוש ביתר ההמלצות ביחס לאותן חברות (שאינן "לגיטימיות").
2. בעתיד, עם הצטברות הניסיון בנושא תערך בחינה נוספת לסוג חברות זה.

משיכות בעלים

הגדרה

משיכות של כספים, נכסים בעין מהחברה ע"י בעל מניות או קרובו, הן כהלוואה לזמן קצר והן כהלוואה לזמן ארוך, לרבות הפקדת כספי החברה בפיקדונות בבנקים כבטחונות להלוואות אותן נטלו בעלי המניות מאותו בנק, רכישה ע"י החברה של נכסי מקרקעין המשמשים את בעל המניות או קרובו במישרין או בעקיפין, וכן משכון נכס של החברה או העמדתו כבטוחה לחוב של בעל המניות או קרובו.



משיכות בעלים

המלצה

משיכת בעלים שלא הוחזרה לחברה **תוך 3 חודשים** מיום המשיכה, ולעניין רכישת נכס מקרקעין על ידי החברה המשמש את בעל המניות או קרובו – תשלום שווי הנכס ביום התחלת השימוש בו, **תחשב כמשכורת** או **דיבידנד** לפי העניין.

סעיף 77 לפקודה

1. תוענק סמכות למנהל רשות המסים להורות על חלוקת רווחים בלתי מחולקים של חברה.
 2. תינתן אפשרות להורות על חלוקה של עד 100% מרווחי החברה שנצברו במהלך השנים ולא חולקו עד לתום שנת המס הנבחרת בכפוף לקריטריונים שיגובשו ויפורסמו לציבור הרחב.
 3. ההסדר יחול על כלל החברות במשק ולא רק על חברות מעטים.
 4. לשלב בתיקון חקיקה הוראה שתעניק מעין חסינות מחלוקה כפויה עפ"י סעיף 77. חסינות שכזו תעניק מחד וודאות לחברות לגבי חבות המס החלה עליהן ומאידך, תעודד חלוקת רווחים ללא צורך בהתערבות שומתית.
- התנאים לחסינות יהיו:** חלוקה של 70% מהרווחים שנצברו בחברה במהלך תקופה של 7 השנים שלפני תום שנת המס, עד תום שנתיים מתום שנת המס כאמור.

ע"מ 12-05-28320

קרון תל אביב לפיתוח



משה מזרחי-נח-קריגל
עורכי דין



פס"ד קרן תל אביב לפיתוח

עובדות

1. קרן תל אביב לפיתוח, הינה מוסד ציבורי שהוקם בשנת 1977, במטרה להביא לשינוי חברתי בעיר תל-אביב-יפו ולשפר את חייהם של תושבי העיר ומבקריה.
2. ביום 14.8.2002 נחתם הסכם העסקה בין המערערת לבין מר **אברהם בן שושן**, שבמסגרתו הוסכם, כי מר בן שושן יהיה מנכ"ל המערערת מיום 1.9.2002 ועד ליום 1.9.2005 וכי התשלום בגין שירותיו ישולם כנגד חשבונית מס של המנכ"ל לקרן.

פס"ד קרן תל אביב לפיתוח

עובדות

3. בפועל, חשבונית כאמור הונפקה למערערת על-ידי חברת א. בן שושן ייעוץ ותכנון אסטרטגי בע"מ ("חברת בן שושן"), שהינה חברה בשליטתו הבלעדית של מר בן שושן, אותה הקים מר בן שושן ביום 4.9.2002.
4. פ"ש סירב לקבל את המוצהר בדו"חות הניכויים השנתיים של הקרן ותחת זאת קבע, כי ההכנסה ששולמה לחברת בן שושן מהווה "הכנסת עבודה" בידי מר בן שושן בהתאם לסעיף 2(2) לפקודת מס הכנסה, ולפיכך היה על המערערת לנכות מס במקור משכרו של מר בן שושן לפי סעיף 164 לפקודה וכן לשלם מס מעסיקים.

פס"ד קרן תל אביב לפיתוח

נפסק

1. בחינת לשון הסכם העסקתו של מר בן שושן מעלה, כי המדובר בהסכם להעסקתו של מר בן שושן כמנכ"ל הקרן ולא בהסכם לקבלת שירותי ניהול מחברת בן שושן; וכי **ההסכם מבטא התקשרות פרסונלית** עם מר בן שושן ולא עם החברה, שהוקמה רק לאחר חתימתו.
2. לא הובאה כל עדות המצביעה על כך שעל אף לשונו הברורה של ההסכם, עמד רצונה של הקרן להתקשר עם חברת בן שושן ולא עם מר בן שושן באופן אישי. להפך, חשב המערערת הצהיר, כי הקרן ראתה חשיבות רבה בזהות הגורם הנושא בתפקיד מנכ"ל הקרן וכי הקרן ביקשה לאישי תפקיד זה באיש ציבור או איש צבא בכיר לשעבר.

פס"ד קרן תל אביב לפיתוח

נפסק

3. אינדיקציות חיזוניות מלמדות על תשלומי שכר ולא דמי ניהול:

- החברה הוקמה רק בסמוך לחתימת הסכם העסקתו של מר בן שושן עם הקרן.
- מר בן שושן לא משך מהחברה משכורת או דיבידנד בשנות-המס נשוא הערעור.
- מר בן שושן **מילא כרטיס עובד** (טופס 101) במהלך שנות עבודתו בקרן.
- הקרן הנפיקה בכל חודש למר בן שושן **תלוש שכר**.

פס"ד קרן תל אביב לפיתוח

נפסק

3. אינדיקציות חיצוניות מלמדות על תשלומי שכר ולא דמי ניהול:

- במסגרת סיום עבודתו בקרן נערך על-ידי הצדדים מסמך התחשבות נושא כותרת "ג"ח אברהם בן שושן", שבו ההתייחסות הייתה אל מר בן שושן עצמו ולא אל החברה.

- במסגרת פרישתו קיבל מר בן שושן תשלום עבור פדיון 84 ימי חופשה בלתי מנוצלים, כמקובל בקרן ביחסיה עם עובדיה.

- **יישום מבחן ההשתלבות ומבחן השליטה והפיקוח** - מעלה כי השכר ששולם למר בן שושן הינו בגדר "הכנסת עבודה".

ע"מ 09-1065

עלי בייגל



משה מזרחי-נח-קריגל
עורכי דין



פס"ד עלי בייגל

עובדות

1. בבעלות עלי בייגל (להלן: "המערער") מלוא הון המניות של חברת "מצברי לירז שיווק (1998) (להלן: "לירז שיווק"), שעסקה בייבוא ובשיווק מצברים, שמנים ותוספים לרכב. הוא גם שימש כמנהל החברה.
2. לירז שיווק נקלעה לקשיים וצברה הפסדים ניכרים לצרכי מס. המערער איתר משקיע בלירז שיווק. אולם לאור חובות החברה ההשקעה בוצעה בחברה חדשה (להלן: "לירז החדשה"). לירז החדשה עסקה בתחום עיסוקה של לירז שיווק והיתה בבעלות המשקיע החדש – 51.5% ובעלות המערער – 48.5%.

פס"ד עלי בייגל

עובדות

3. הוסכם, שלירז שיווק תנהל את לירז החדשה באמצעות המערער. בהתאם נחתם הסכם ניהול לפיו לירז שיווק תנהל את לירז החדשה באמצעות המערער בלבד. דמי הניהול בלירז שיווק קוזזו כנגד ההפסד הקיימים בלירז שיווק.

פ"ש טען:

א. יש לראות בדמי הניהול שקיבלה לירז שיווק כהכנסת עבודה של המערער (ולחייבו לפי סעיף 2(2)).

פס"ד עלי בייגל

עובדות

פ"ש טען:

- ב. לחילופין, יש לראות בדמי הניהול כהכנסה מעסק בידי המערער ולמסותו בהתאם לסעיף 2(1) לפקודה.
- ג. לחילופין, מדובר בעסקה מלאכותית שכן אין טעם מסחרי למעט הפחתת מס (בדרך של קיזוז ההפסדים בלירז שיווק).

פס"ד עלי בייגל

נפסק

1. לא מתקיימים יחסי עובד מעביד בין לירז החדשה לבין המערער מהנימוקים הבאים":
 - שירותי הניהול ניתנו ע"י חברת "לירז שיווק" שהינה חברה עצמאית, והתמורה הועברה אליה ולא למערער.
 - במסגרת מתן שירותי הניהול המערער לא היה כבול בידי חברת "לירז החדשה" ולא היה נתון תחת פיקוחה.
 - לצדדים לא היתה כל כוונה ליצר יחסי עובד מעביד.

פס"ד עלי בייגל

נפסק

2. אין מדובר בעסקה מלאכותית כי יש כאן טעם מסחרי. לירז החדשה הקמה ע"י המערער ומשקיע חיצוני כתנאי שהציב המשקיע לביצוע השקעתו.

כמו כן, מתן שירותי הניהול באמצעות חברת לירז שיווק מהווה דרך מקובלת בעולם העסקי ויש בזה טעם מסחרי.

ע"א 3892/13

בראון – פישמן תקשורת

פס"ד בראון – פישמן תקשורת

סעיף 17 רישא לפקודה – הניכויים המותרים

17 "לשם בירור הכנסתו החייבת של אדם ינוכו, זולת אם הניכוי הוגבל או לא הותר על פי סעיף 31 - יציאות והוצאות שיצאו כולן בייצור הכנסתו בשנת המס ולשם כך בלבד, לרבות –

(1) סכומים המשתלמים בתור ריבית או הפרשי הצמדה על כסף שלווה, אם נוכח פקיד השומה שהם משתלמים על הון ששימש בהשגת ההכנסה;"

פס"ד בראון - פישמן תקשורת

הכנסות

מפעל מוטב

דיבידנד

עסק רגיל

(15%)

(פטור)

(מס חברות)

4,000,000

10,000,000

2,000,000

הוצאות הנה"כ

שכר מנכ"ל - (800,000)

פס"ד בראון – פישמן תקשורת

סעיף 18 לפקודה – סייג לניכוי הוצאות מסוימת

”18(ג) כללה הכנסתו של אדם הכנסה שלגביה נקבע שיעור מס מיוחד או שהיא פטורה ממס (להלן - הכנסה מועדפת), ההוצאות שבהן עמד אותו אדם לשם השגת ההכנסה המועדפת יותרו לניכוי לפי סעיף 17 רק כנגד הכנסה זו; לא ניתן לקבוע את ההוצאות כאמור, ינוכה כנגד ההכנסה המועדפת חלק יחסי מן ההוצאות שבהן עמד בייצור כלל הכנסתו, כיחס ההכנסה המועדפת לכלל הכנסתו; אך רשאי שר האוצר להורות על אופן חלוקה אחר של ההוצאות אם ראה לעשות כן לפי הנסיבות.”

פס"ד בראון – פישמן תקשורת

העובדות

1. המערערת הינה חברת החזקות שהוקמה בשנת 1977.
2. במהלך השנים 1997 – 2007 החזיקה המערערת בקבוצת חברות של ידיעות אחרונות. מרבית ההשקעה בוצעה בשנים 1997 – 2000.
3. חלק מההשקעה מומנה בהלוואות לזמן קצר וארוך בסך של כ- 430,000,000 ₪.
4. ההחזקה הניבה למערערת הכנסות **מדיביזנד** בסך של כ- 120,000,000 ₪. באותה תקופה זו ההכנסה היחידה.

פס"ד בראון - פישמן תקשורת

העובדות

5. בתקופת ההחזקה ובגין ההלוואות נצמחו למערערת הוצאות מימון והוצאות הכרוכות להשקעה בסך של כ-200,000,000 ₪.

עמדת המערערת

א. הכנסה מדיבידנד בין חברות איננה "הכנסה פטורה" או "מועדפת" אלא תקבול אשר הוצא מבסיס המס מכוח סעיף 126(ב) ולכן אין ליישם את הוראות סעיף 18(ג) לפקודה.



פס"ד בראון - פישמן תקשורת

עמדת המערערות

ב. פעילות ההשקעה של המערערות הינה פעילות מעסק או מ"עסק אקראי" ולכן יש להתיר את ההוצאות בניכוי מכוח סעיף 17 רישא ו-17(1) וכפועל יוצא בהפסד מעסק מכוח סעיף 28.

עמדת פקיד שומה

א. הכנסה מדיבידנד בין חברות הינה "הכנסה פטורה" ולכן יש ליישם את הוראות סעיף 18(ג). במקרה שלנו, יש לייחס הוצאות מימון עד גובה הדיבידנדים.



פס"ד בראון – פישמן תקשורת

עמדת פקיד שומה

ב. לגבי יתרת ההוצאות (לאחר יישום סעיף 18(ג)) – מאחר ומדובר בפעילות השקעה ולא במסחר בהשקעות למערערת אין פעילות מעסק או עסק אקראי ולכן אין להתיר את יתרת ההוצאות בניכוי ולהכיר בהפסד מעסק מכוח סעיף 28 לפקודה.

ג. לפני משורת הדין, הסכים פקיד שומה להוון את יתרת ההוצאות לעלות ההשקעה.

פס"ד בראון - פישמן תקשורת

נפסק

א. גם לאחר תיקון 82 לפקודה (בגדרו בוטל סעיף 127 לפקודה), הלכת כלל עודנה תקפה (הגם שאין צורך לטעת מסמרות בדבר) ודיבידנד בין-חברתי הינו בגדר הכנסה פטורה ממס ועל כן יש להחיל במקרה דנא את הוראות סעיף 18(ג).

ב. יש לאמץ את קביעותיו של בית המשפט קמא, מה גם שהמערערת עצמה הציגה את השקעתה בדו"חות כפעילות הונית ואף דיווחה על עסקת המימוש החלקי כעסקה הונית.

פס"ד בראון – פישמן תקשורת

נפסק

ג. אין בסיס לטענתה החלופית של המערערת לפיה ניתן לסווג את פעילותה כ"עסק אקראי", שכן גם עסק אקראי נדרש לענות למאפיינים של "עסק", ובענייננו המערערת אינה עומדת בתנאי זה.

ד. על כן, יש לסווג גם את ההכנסה מדיבידנד כהכנסה פסיבית לפי סעיף 2(4) ולא מעסק לפי סעיף 2(1), וזאת כנגזר מסיווג המערערת כחברת החזקות העוסקת בהשקעה לטווח ארוך, ולא כחברה העוסקת בסחר שוטף במניות.

פס"ד בראון – פישמן תקשורת

נפסק

היוון הוצאות מימון לעלות ההשקעה

ה. אין לקבל את טענתה החלופית של המערערת לפיה, אם ייקבע שיש לייחס להכנסתה מדיבידנד את הוצאות המימון שלה לפי סעיף 18(ג) לפקודה, יש להוון את הוצאות המימון לעלות רכישת המניות. עם זאת, ייתכן שהמסקנה בנקודה זו הייתה משתנה אילו היה מוכח שאין קשר בין הוצאות המימון לבין הדיבידנד שהופק מהן. כגון, כאשר הנכס הנרכש באמצעות הלוואה הוא נכס בהקמה אשר טרם מניב הכנסה (למשל מקרקעין).



פס"ד בראון – פישמן תקשורת

נפסק

היוון הוצאות מימון לעלות ההשקעה

ו. לגבי יתרת הוצאות המימון ביהמ"ש מקבל את "הפשרה" של פקיד שומה ומאפשר להוון לעלות ההשקעה. אולם נאמר:

"ואעיר, בשולי הדברים, כי במישור המשפטי, נטיית ליבי הייתה לקבל את עמדת המשיב כי פעולה זו נעשתה לפני משורת הדין"

הצעה לתיקון חקיקה – הארכת תקופת התיישנות שומה לארבע שנים

תקופת התיישנות שומה – הדין כיום

התיישנות שומה שלב א

סעיף 145(א)(2)

”פקיד השומה רשאי, בתוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה נמסר לו הדו”ח, ובאישור המנהל - תוך ארבע שנים מתום שנת המס כאמור, לבדוק אותו ולעשות אחת מאלה:

תקופת התיישנות שומה – הדין כיום

התיישנות שומה שלב ב

סעיף 152(ג)

תקופת התיישנות שומה שלב ב הינה:

1. בתום שנה מיום שהוגשה ההשגה.
2. בתוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגש הדוח לפי סעיף 131, ובאישור המנהל, תוך ארבע שנים מתום שנת המס כאמור.

תקופת התיישנות שומה – הדין כיום

התיישנות שומה בהעדר דוח

סעיף 152(ג)

תקופת התיישנות להוצאת שומה שלב ב' לאחר שיצאה שומה בהעדר דוח (מכוח סעיף 145(ב)) הינה:

”ארבע שנים מתום שנת המס בה הוגשה ההשגה, ובאישור המנהל, תוך חמש שנים מתום שנת המס.”

תקופת התיישנות שומה – הדין כיום

התיישנות שומת ניכויים

סעיף 167(א)

תקופת ההתיישנות של שומת ניכויים תהא כמאוחר מאלה:

1. בתקופה שבה רשאי פקיד השומה לקבוע, לפי מיטב שפיטתו, את סכום ההכנסה החייבת של אותו אדם לשנת המס שבה היה חייב בניכוי המס.
2. תוך שלוש שנים מתום שנת המס שבה הוגש דוח הניכויים השנתי האחרון לפי סעיפים 161, 164 ו-243, ובאישור המנהל, תוך ארבע שנים מתום שנת המס כאמור.

תקופת התיישנות שומה – הדין כיום

הצעה לתיקון (מתוך דברי ההסבר)

בשל העומס הרב המוטל על רשות המסים, פקידי השומה נזקקים לעיתים תכופות לאישור המנהל לבדוק את השומה העצמית גם בתוך השנה הרביעית לאחר הגשת הדו"ח. כדי לפשט את ההליכים מוצע להאריך את התקופה שבה פקיד השומה רשאי לבדוק את השומה ולקבוע שומה לפי מיטב שפיטתו לארבע שנים ובמקביל לבטל את השנה הנוספת אשר בסמכות המנהל.

הצעה לתיקון חקיקה – סעיפים 40ג –
40ד – נ"ז ליחיד שסיים לימודים
לתואר אקדמי ולימודי מקצוע

נ"ז תואר אקדמי ולימודי מקצוע

סעיף 40ג – תואר אקדמי – [נוסח קודם]

- (א) בחישוב המס של יחיד תושב ישראל (בסעיף זה - יחיד) תובא בחשבון נקודת זיכוי אחת אם הוא זכאי לקבל תואר אקדמי ראשון ומחצית נקודת זיכוי אם הוא זכאי לקבל תואר אקדמי שני, ממוסד להשכלה גבוהה.
- (ב) נקודת זיכוי אחת או מחצית נקודת זיכוי כאמור בסעיף זה, לפי הענין, תובא בחשבון במספר שנות מס שהן כמספר שנות לימודיו האקדמיות, ובלבד שתובא בחשבון בלא יותר משלוש שנות מס בעבור לימודי תואר אקדמי ראשון ובלא יותר משתי שנות מס בעבור לימודי תואר אקדמי שני.
- (ג) נקודת זיכוי אחת כאמור בסעיף זה בעבור לימודי תואר אקדמי ראשון תובא בחשבון החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר אקדמי ראשון, ומחצית נקודת זיכוי כאמור בסעיף זה בעבור לימודי תואר אקדמי שני - החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר אקדמי שני.

נ"ז תואר אקדמי ולימודי מקצוע

סעיף 40ג – תואר אקדמי – [נוסח קודם]

(1ג) על אף האמור בסעיף קטן (ג), יחיד שזכאי לקבל תואר אקדמי ראשון או שני בתחום עיסוק שנדרשת בו התמחות והשלמתו היא תנאי להתמחות, זכאי לבחור אם נקודות זיכוי כאמור בסעיף קטן (א) יובאו בחשבון החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר האקדמי האמור או החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה סיים את התמחותו, ובלבד שתקופת ההתמחות תחל לא יאוחר משנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר האקדמי האמור.

(ד) על אף האמור בסעיפים קטנים (א) עד (ג) -

(1) היה היחיד זכאי לקבל תואר אקדמי שלישי ברפואה או ברפואת שיניים תובא בחשבון נקודת זיכוי אחת, בשלוש שנות מס, ומחצית נקודת זיכוי, בשתי שנות מס החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר האקדמי השלישי;

(2) למד היחיד במסלול לימודים ישיר לתואר אקדמי שלישי תובא בחשבון נקודת זיכוי אחת בעבור לימודי תואר ראשון, החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר הראשון, ובמספר שנות מס כאמור בסעיף קטן (ב) לענין לימודי תואר אקדמי ראשון; כמו כן, תובא בחשבון מחצית נקודת זיכוי, למשך שתי שנות מס, החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו לימודיו לתואר אקדמי שלישי.

נ"ז תואר אקדמי ולימודי מקצוע

מי שסיים לימודיו מיום 1.1.14 ועד ליום 31.12.15:

1. הזכאות לנקודת זיכוי או מחצית נקודת זיכוי תהא לשנת מס אחת בלבד.

2. ניתן לדרוש את נקודת הזיכוי בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הסתיימו הלימודים לתואר ראשון / שני או בשנת המס שלאחריה לפי בחירת הנישום.

הצעה לתיקון חקיקה –
סעיפים 214א – 214ג – חילופי
מידע לפי הסכס בין לאומי

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

רקע להצעה לתיקון (מתוך דברי ההסבר)

תהליך הגלובליזציה הואך מאוד בשנים האחרונות ורבים מנהלים את השקעותיהם במדינות שאינן מדינות התושבות שלהם. אפשרות זו מנוצלת במקרים רבים לצורך התחמקות מתשלום מס במדינת התושבות, וההערכה היא שהיקף העלמות המס הנובע מכך הנו עצום.

בשנים האחרונות ישנה פעילות נמרצת של ארגון ה-OECD, האיחוד האירופי והגלובל פורום לשקיפות ולחילופי מידע למטרות מס, כדי לקדם ולייעל את חילופי המידע בין המדינות.

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

רקע להצעה לתיקון (מתוך דברי ההסבר)

החל משנת 2010 דורש ארגון ה-OECD ממדינות ה-OECD וממדינות נוספות להצטרף לאמנה הרב צדדית לסיוע מינהלי בענייני מס. עד כה הצטרפו לאמנה זו 87 מדינות. מדינת ישראל היא מדינת ה-OECD היחידה שטרם הצטרפה.

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

המצב כיום

סעיף 196 לפקודה קובע, כי משהודיע שר האוצר בצו כי נעשה הסכם עם מדינה אחרת שעניינו מתן הקלה ממסי כפל וכי מן המועיל שייתן לו תוקף בישראל, יהא תוקף להסכם על אף האמור בכל חיקוק.

סעיף 197 לפקודה קובע, כי משניתן תוקף להסכם לפי סעיף 196 לא תמנע חובת הסודיות לפי סעיף 234 מלגלות לפקיד מורשה של המדינה הגומלת כל ידיעה שיש לגלותה לפי ההסכם.

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

המצב כיום

מסקנה: ניתן להעביר מידע רק למדינה שחתומה עם ישראל על אמנה למניעת כפל מס ובהתאם להוראות אותה אמנה.

לכן, מדינת ישראל מנועה מלחתום על הסכמים שעניינם חילופי מידע בלבד, כמו גם על האמנה הרב צדדית לסיוע מינהלי בענייני מס של ה-OECD.

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

המצב כיום

1. בשל חסמים טכניים, גם חילופי המידע המבוצעים כיום ע"י מד"י, אינם כוללים חילופי מידע אוטומטיים גורפים אלא רק מידע לגבי נישומים ספציפיים.
2. מאחר שכלל חילופי המידע עם מדינות נעשה על בסיס עקרון ההדדיות, **ישראל מקבלת מידע מצומצם ביותר** לגבי הכנסות שמפיקים תושביה במדינות אחרות, דבר שפוגע ביכולת האכיפה שלה.

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

המצב כיום

3. מזה מספר שנים נתונה ישראל לביקורת קשה בקרב הקהילה הבין לאומית, ובין היתר במסגרת "סקר עמיתים" שערך לאחרונה הגלובל פורום, שבו סווגה ישראל כ-"מצייתת באופן חלקי" ודורגה במקום נמוך ביחס למדינות הנבדקות.
4. הבנק האירופי לשיקום ולפיתוח והבנק העולמי הודיעו כי יפסיקו לשתף פעולה עם גורמים ישראלים, אם הליקויים לא יתוקנו עד סוף שנת המס 2015.

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

הצעה לתיקון

”על אף האמור בסעיפים 231 ו-234, רשאי המנהל או מי שהוא הסמיך לעניין פרק זה, להעביר מידע לרשות מס במדינה אחרת, בהתאם ל”הסכם בין-לאומי”, בין על פי בקשתה של אותה רשות מס ובין ביוזמת המנהל, בכפוף לסייגים שבהסכם, ובלבד שהתקיימו כל אלה:

חילופי מידע לפי הסכם בין-לאומי

הצעה לתיקון

1. המידע דרוש למדינה האחרת לצורך אכיפת דיני המס שלה.
2. רשות המסים היתה רשאית לעשות שימוש באותו מידע לצורך אכיפת חוקי המס (למעט לעניין הסכם פטקא או הסכם יישום).
3. בהסכם הבין-לאומי נקבע, כי המדינה האחרת מחיבת בשמירת סודיותו של המידע ובאבטחתו.
4. העברת המידע הותנתה בכך שהמדינה האחרת תעשה שימוש במידע שיתקבל אך ורק לצורך אכיפת דיני המס שלה, לא תעבירו לגורם אחר באותה מדינה שלא לצורך אכיפת דיני המס שלה, ולא תעבירו למדינה אחרת.

הצעה לתיקון חקיקה – סעיף 131ג - ייעוץ מס חייב בדיווח

ייעוץ מס חייב בדיווח

הצעה לתיקון

סעיף 131 – מי חייב בדו"ח

”(א) אלה חייבים להגיש דו"ח:

...

(ב1א) ”הדוח יפרט כל ייעוץ מס חייב בדיווח כאמור בסעיף

131ג”

ייעוץ מס חייב בדיווח

מתוך דברי ההסבר

בשנים האחרונות גובר בארץ, וכן בעולם, השימוש בתכנוני מס אגרסיביים לשם הפחתת חבות המס, באופן שאינו תואם את מטרת המחוקק, כאשר המטרה העיקרית או הבלעדית של תכנון המס היא הפחתת מס בלתי נאותה או הימנעות מתשלום מס.

כדי להשיג מטרה זו, נעזרים נישומים רבים בחוות דעת מקצועית מגורמים שונים, ובהם עורכי דין, רואי חשבון, יועצי מס, שמאים ועוד, ופועלים לפיהן. בחלק ניכר מן המקרים אופן תכנון המס נותר חשאי, זאת משום שהנישום אינו רוצה שרשות המסים תדע שנקט בתכנון המס.

ייעוץ מס חייב בדיווח

מתוך דברי ההסבר

מצב זה, מקשה על הרשות לזהות אמצעים הנהוגים בשוק שאינם עולים בקנה אחד עם כוונת המחוקק, לבצע ביקורת יעילה ולגבות את המס בהתאם להוראות הדין.

ייעוץ מס חייב בדיווח

ההוראה

אדם שקיבל "ייעוץ מס חייב בדיווח", לגבי פעולה שביצע או לגבי הכנסה, רווח, הוצאה או הפסד שהיו לו, בין לפני מועד ביצוע הפעולה או יצירת ההכנסה, הרווח, ההוצאה או ההפסד ובין אחריו, ידווח על כך בטופס שיקבע המנהל.
"פעולה" – לרבות עסקה ומכירה.

ייעוץ מס חייב בדיווח

"ייעוץ מס חייב בדיווח"

חוות דעת או כל ייעוץ אחר בכתב, שניתנו לאדם, במישרין או בעקיפין, אשר מאפשרים או נועדו לאפשר לאדם "יתרון מס".

"יתרון מס" כל אחד מאלה:

1. הנחה או הקלה מן המס, דחיית אירוע המס, הפחתה של סכום המס או של סכום המקדמה, או הימנעות ממס.
2. הימנעות מחובה או מהתחייבות לנכות מס או הוצאות, או להתחשב בהפסד מס.
3. דחייה של מועד תשלום מס.

ייעוץ מס חייב בדיווח

מועד הדיווח

הדיווח יצורף לדוח השנתי המוגש לשנת המס שלגביה יש להביא בחשבון את הפעולה, ההכנסה, הרווח, ההוצאה או ההפסד, נושא ייעוץ המס החייב בדיווח.

מה יכלול הדיווח

1. עצם קבלת ייעוץ המס החייב בדיווח.
2. הפעולה או הנכס נושא ייעוץ המס החייב בדיווח.

ייעוץ מס חייב בדיווח

מה יכלול הדיווח

3. סוג סוגיית המיסוי המושפעת מייעוץ המס החייב בדיווח.

”סוגיית המיסוי” – ניכויים, פחת, סיווג הכנסה, סיווג הוצאה
וכל סוגיה אחרת שיקבע המנהל.

תחולה

ביחס לדוחות 2015 המוגשים בשנת 2016.

ייעוץ מס חייב בדיווח

סנקציה אזרחית

סעיף 131(ו) לפקודה

”אדם שלא צירף לדו”ח את המסמכים כמפורט בסעיף קטן (ב), או שהדו”ח שהגיש לא היה מאושר ומתואם כאמור בסעיף קטן (ג), יראוהו לעניין סעיף 145(ב) ו-158א(ג) כאילו לא הגיש דו”ח, זולת אם יגיש מסמכים כאמור במועד אחר שהתיר לו פ”ש”

מוצע, לקבוע כי אם לא צורף פירוט ייעוצי המס החייבים בדיווח, יראו את הדוח כאילו לא הוגש.

ייעוץ מס חייב בדיווח

סנקציה פלילית

סעיף 216 לפקודה

אדם אשר בלי סיבה מספקת עבר אחת העבירות המנויות להלן, דינו -
מאסר שנה או קנס כאמור בסעיף 61(א)(2) לחוק העונשין, או שני
העונשים כאחד:

...

(9) לא דיווח על ייעוץ מס חייב בדיווח.

ייעוץ מס חייב בדיווח

תחומי המס

מוצע לקבוע הוראות לעניין ייעוץ מס חייב בדיווח, גם בחוקים אלו:

- חוק מס ערך מוסף
- חוק הבלו על הדלק
- פקודת המכס
- חוק מס קניה (טובין ושירותים)
- חוק מיסוי מקרקעין (שבח ומכיר)

הצעה לתיקון חקיקה – סעיף 191 – קנס גרעון

קנס גרעון

הנוסח כיום

”191(ג1) נישום שלגביו נקבע גירעון בסכום העולה על 500 אלף שקלים חדשים לשנה, והגירעון האמור עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו, רשאי פקיד השומה להטיל עליו קנס בשיעור של 30% מסכום הגירעון אם הגירעון נובע בשל אחד או יותר מאלה:

(1) הנישום לא דיווח על פעולה שנקבעה לפי סעיף 131(ז) כפעולה החייבת בדיווח.

קנס גרעון

הנוסח כיום

(2) הנישום פעל בעניין מסוים בניגוד להחלטת מיסוי כהגדרתה בסעיף 158ב, מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו להגשת הדוח לפי סעיף 131, ולא דיווח, בטופס שקבע המנהל, על כך שפעל בניגוד להחלטת המיסוי באותו עניין.

(3) תכנון מס שנקבע לגביו בשומה סופית כי הוא מהווה עסקה מלאכותית, ובלבד שהנישום לא דיווח עליה, או עסקה בדויה לפי סעיף 86.

קנס גרעון

הצעה לתיקון

1. התנאים לקנס הגרעון יהיו חלופיים ולא מצטברים. כלומר, או שיש גרעון בסכום העולה על 500,000 ₪, או שהגרעון עולה על 50% מהמס שהנישום חייב בו.
2. להוסיף "אי דיווח על ייעוץ מס חייב בדיווח" לרשימת הסיבות המאפשרות הטלת קנס גרעון.

מע"מ בשיעור אפס בשירות בחוץ לארץ

מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

סעיף 2 לחוק מע"מ, מכוחו מוטל החיוב במס ערך מוסף, קובע כי:

"על עסקה בישראל ועל יבוא טובין יוטל מס ערך מוסף בשיעור אחד ממחיר העסקה..."

סעיף 15 לחוק מע"מ קובע אימתי יראו שירות כניתן "בישראל", כדלקמן:

"(א) יראו שירות כניתן בישראל אם נתקיימה אחת מאלה:

(1) נתן אותו מי שעסקו בישראל; מי שיש לו סוכן או סניף בישראל יראוהו, לענין זה, כמי שעסקו בישראל;

(2) הוא ניתן לתושב ישראל, לשותפות שרוב הזכויות בה הן של שותפים תושבי ישראל או לחברה שלענין פקודת מס הכנסה רואים אותה כתושבת ישראל;

(3) הוא ניתן לגבי נכסים המצויים בישראל."

מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

סעיף 30(א)(7) – שירות בחוץ לארץ

”(א) אלה עסקאות שהמס עליהן יהיה בשיעור אפס:

...

(7) ”מתן שירות בחוץ לארץ בידי עוסק שמקום עיסוקו העיקרי הוא
בישראל”

מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

תכלית סעיף 30(א)(7) – עידוד ייצוא

פס"ד שרגא רוזין

”סעיף 30(א), על סעיפי המשנה שבו, קובע מה הן העיסקאות אשר יחול עליהן שיעור אפס. מדובר בהקלת מס הניתנת, בדרך כלל, לעיסקאות המתבצעות במגזרים כלכליים מסוימים, אותם מבקש המחוקק לעודד. מרבית העסקאות הנהנות מן ההקלה נושאות אופי של יצוא (כך ראה, למשל, סעיפים קטנים (1), (2), (5) ו-(7)). סעיף 30(א)(5) מעניק הקלת מס לעסקה שהיא ”מתן שירות לתושב חוץ...”. מטרתו של הסעיף לעודד ייצוא שירותים”

מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

זהות "מקבל השירות"

הוראת הסעיף איננה מתייחסת לזהות מקבל השירות – תושב ישראל או תושב חוץ, וממילא, אינה מתנה את הזכאות להטבת המס במתן השירות לתושב חוץ בלבד.

הערה: הסעיף חל גם לגבי שירות הניתן בחו"ל לגבי נכס בישראל, הואיל ותקנה 12א(א), שהותקנה לעניין סעיף 30(א)(5) לחוק מע"מ, מכוח ההסמכה שנקבעה בו לשר האוצר - אינה חלה על סעיף 30(א)(7) לחוק מע"מ.

מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

מקום "מתן השירות"

לזיהוי מקום "מתן השירות" ניתן לקבוע שתי חלופות פרשניות עיקריות:

האחת, מקום ביצוע השירות, היינו המקום בו מפעיל נותן השירות את המנגנון המאפשר את נתינת השירות. אפשרות זו היתה הפרשנות המקובלת מזה שנים ברשויות מע"מ,

השניה, מקום צריכת השירות, היינו המקום נבו "נהנה" מקבל השירות מן השירות שניתן לו.



מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

מקום "מתן השירות" – פס"ד גווילי יהושע

מקום מתן השירות הינו מקום "צריכת השירות", גם כאשר התשתית למתן השירות מצויה בישראל. בהתאם למבחן זה קבע בית המשפט, כי תושבי ישראל שעשו שימוש בחו"ל בכרטיסי חיוג של חברה ישראלית המספקת את שירותיה מישראל, צרכו את השירות בחו"ל, ועל כן נקבע, כי תביעתם להחזר המע"מ שנגבה מהם מקימה לכאורה עילה לתובענה ייצוגית.



מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

מקום "מתן השירות" – פס"ד גווילי יהושע

בית המשפט הדגיש, כי ביסוד העדפת מבחן מקום הצריכה על פני מקום ביצוע השירות עמד בראש ובראשונה הרעיון שעומד בבסיס קביעת מע"מ בשיעור אפס – **עידוד הייצוא**. מתן אפשרות לעוסקים ישראלים להתחרות בנותני שירותים זרים בפעילות בחו"ל, בין אם מדובר בתחרות על ליבו של צרכן ישראלי ובין אם מדובר בתחרות על ליבו של צרכן תושב חוץ, ובלבד שאין מדובר במצבים בהם הצרכן איננו יכול לקבל את השירות אלא מספק



מע"מ בשיעור אפס - שירות בחוץ לארץ

מקום "מתן השירות" – פס"ד גווילי יהושע

נראה, כי בית המשפט בחר במבחן מקום צריכת השירות, כמבחן מתאים מקום בו קיימת זיקה פיזית הכרחית בין מקבל השירות לבין השירות. כך, לגבי שימוש בטלפון נייד, כך לגבי מדריך תיירים. מבחן זה איננו מתאים כאשר השירות על פי טיבו איננו מחייב נוכחות של הנהנה ממנו, במקום הביצוע. במצבים אלו קשה לדבר על "צריכת השירות", אלא על הנאה או תועלת מתהליך שמתבצע בחו"ל.

החלטת מיסוי

3936/15

החבות במע"מ של מתן שירותים משפטיים בנוגע לתביעה המתנהלת בחו"ל – החלטה 3936/15

העובדות:

1. תושב ישראלי (להלן: "הלקוח") הגיש תביעה כנגד תושב חוץ. התביעה מתנהלת בחו"ל, הואיל וכנגד הנתבע לא קיימת עילת תביעה בארץ.
2. התביעה מנוהלת על ידי משרד עורכי דין ישראלי (להלן: "המשרד").
3. בנוסף למשרד פועלים בשם הלקוח גם עורכי דין זרים מהמדינה בה מנוהלת התביעה (להלן: "המשרד הזר").

החבות במע"מ של מתן שירותים משפטיים בנוגע לתביעה המתנהלת בחו"ל – החלטה 3936/15

העובדות:

4. לצורך ניהול התביעה, נעשו על ידי המשרד פעולות הכנה בישראל אשר כללו בעיקרן השגת ראיות, מסמכים מגורמים פרטיים ורשויות בישראל, וליווי בהכנת כתבי בי דין אשר היו טפלות ביחס לשירות שניתן בחו"ל.
5. נציגי המשרד ביצעו בחו"ל את הפעולות המפורטות להלן:
 - חיקורי דין לצורך ניהול התביעה.
 - ישיבות לצורך ניסיונות גישור ומשא ומתן לפשרה.
 - ישיבות לצורך תכנון העבודה עם המשרד הזר.

החבות במע"מ של מתן שירותים משפטיים בנוגע לתביעה המתנהלת בחו"ל – החלטה 3936/15

הבקשה:

לאשר, כי שכר הטרחה המשולם למשרד בגין השירותים המשפטיים בנוגע לתביעה יחויב במע"מ בשיעור אפס בהתאם לסעיף 30 לחוק מע"מ.

החלטת המיסוי:

מע"מ בשיעור אפס מכוח הוראות סעיף 30(א)(7) לחוק, יחול בהתקיים כל התנאים להלן:

1. נותן השירות הוא עוסק, אשר מקום עיסוקו העיקרי הוא בישראל.

החבות במע"מ של מתן שירותים משפטיים בנוגע לתביעה המתנהלת בחו"ל – החלטה 3936/15

החלטת המיסוי:

2. השירות ניתן כולו מחוץ לישראל - זהו שירות לגביו מתקיימים כל התנאים להלן:

2.א. נותן השירות עצמו שהה מחוץ לישראל לשם מתן השירות.

2.ב. השירות בוצע בפועל מחוץ לישראל - אם לצורכי מתן השירות מחוץ לישראל ביצע העוסק פעולות הכנה בישראל, שהן בבחינת טפל למתן השירות העיקרי, יראו בפעולות ההכנה כחלק ממתן השירות מחוץ לישראל.

החבות במע"מ של מתן שירותים משפטיים בנוגע לתביעה המתנהלת בחו"ל – החלטה 3936/15

החלטת המיסוי:

3. השירות נצרך מחוץ לישראל.

4. קיום התנאים המפורטים בתקנה 12 לתקנות:

- רישום בספרי החשבונות של העוסק של מחיר העסקה, לרבות דרך התשלום והמטבע בו שולמה.

- קיומו בידי העוסק של הסכם או מסמך אחר בכתב המאשר את פרטי העסקה.

החבות במע"מ של מתן שירותים משפטיים בנוגע לתביעה המתנהלת בחו"ל – החלטה 3936/15

החלטת המיסוי:

השירותים אשר ניתנו על ידי המשרד ניתנו בקשר לתביעה בחו"ל ובגין עילת תביעה הניתנת למימוש רק בחו"ל. עיקרם של השירותים בוצע בחו"ל והתמקד בהגשת התביעה בחו"ל, בביצוע חיקורי דין בחו"ל ובהשתתפות בדיוני גישור ומו"מ לצורך פשרה בחו"ל.

פעולות ההכנה שבוצעו בישראל טפלות לשרות העיקרי שניתן על ידי המשרד בחו"ל.

עמדת הרשות, הינה ששכר הטרחה שיקבל המשרד עבור שירותיו בקשר לתביעה האמורה יחויבו בשיעור אפס בהתאם לסעיף 30(א)(7) לחוק.

עולים חדשים

החלטות מיסוי 3563/12 ו-

1010/09

עולה חדש שהוא נישום מייצג – החלטה 3563/12

הכנסותיה של חברה משפחתית המוחזקת בידי עולה חדש ודיבידנד המחולק מרווחיה

עובדות

בבעלות עולה חדש מלוא הון המניות של חברה תושבת ישראל.
בכוונת העולה החדש לסווג את החברה כ"חברה משפחתית" ולהיות
נישום מייצג.

הבקשה

להסדיר את המיסוי שיחול על רווחיה של החברה, שהופקו עד לתום התקופה הקבועה
בסעיף 14 לפקודה (להלן: "**תקופת הפטור**") ודיבידנד שיחולק מרווחים שנצברו עד לתום
תקופת הפטור, לרבות דיבידנד שיחולק לאחר תום תקופת הפטור ומקורו ברווחים
שנצברו עד תום תקופת הפטור.

עולה חדש שהוא נישום מייצג – החלטה 3563/12

החלטת המיסוי

1. הכנסותיה של החברה משפחתית ייחשבו כהכנסותיו של הנישום המייצג ויחולו עליה הוראות סעיפים 14 ו-97 לפקודה.
2. דיבידנד, שיחולק מתוך רווחיה של החברה ומקורו בהכנסות נצמחו והופקו על ידי החברה, בשנים בהן נחשבה לחברה משפחתית וחל עליהן הפטור ממס הקבוע בסעיפים 14 ו-97 לפקודה, לא יראוהו כחלוקת דיבידנד והוא לא יחויב במס וזאת גם אם הדיבידנד חולק לאחר תום תקופת הפטור לפי סעיף 14 לפקודה.

עולה חדש שהוא נישום מייצג – החלטה 1010/09

ייחוס הכנסות מחברה משפחתית לעולה חדש

עובדות

בכוונת בני זוג עולים חדשים להקים חברה תושבת ישראל ולסווגה כחברה משפחתית. החברה המשפחתית תוחזק ע"י בני הזוג בלבד. מלבד בני הזוג לא יועסקו עובדים נוספים בחברה המשפחתית. כל הכנסתה ופעילותה של החברה המשפחתית הינה מחוץ לישראל ולא תהיה לה כל פעילות בישראל. כל פעילותה ועסקיה של החברה המשפחתית באמצעות בני הזוג יבוצעו מחוץ לישראל.

הבקשה

לקבוע, כי על הכנסותיו של היחיד כנישום מייצג בחברה משפחתית יחולו הוראות סעיף 14 לפקודה.

עולה חדש שהוא נישום מייצג – החלטה 1010/09

ייחוס הכנסות מחברה משפחתית לעולה חדש

החלטת המיסוי

1. הכנסותיה של החברה המשפחתית ייחשבו כהכנסתו של הנישום המייצג ויחולו עליה הוראות סעיפים 14 ו-97 לפקודה.
2. לא יותרו בקיזוז הפסדים שיוצרו לחברה המשפחתית ו/או לנישום המייצג אשר לו היו רווח היו פטורים ממס מכוח סעיף 14 ו-97 לפקודה.
3. במידה ויהיו לחברה המשפחתית בעלי מניות שאינם עולים חדשים או תושבים חוזרים ותיקים, הכנסת החברה תהא פטורה ממס רק בשיעור חלקם של בני הזוג, זאת אף אם מי מהם ייחשב כנישום המייצג.

חברה משפחתית – תיקון 197 לפקודה

סעיף 64א – חברה משפחתית

סעיף 64א(א)(8) – חברה משפחתית

” (8) זכאי הנישום להטבות לפי הוראות סעיפים 9(5), 14(א) או (ג) או 97(ב), או להקלות ממס או לפטורים הניתנים לפי פקודה זו לתושב חוץ בשל היותו תושב חוץ, יינתנו ההטבות רק לפי חלקו היחסי של הנישום ברווחי החברה.”

החלטת מיסוי

4528/15

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

קביעת מנגנון הכנסה מעורבת לנישום מייצג שהוא עולה חדש

עובדות

1. המבקש ואשתו, הינם תושבי מדינת אמנה ולהם שלושה ילדים. המבקש קיבל מעמד של עולה חדש ביום 31.12.2013.
2. המבקש מחזיק ב-45% ממניות חברה במדינת האמנה (להלן: "חברה זרה 1"). יתרת המניות מוחזקות ע"י תושב מדינת אמנה שאינו צד קשור.
3. חברה זרה 1 התאגדה בשנת 2009 ועיסוקה ביבוא ויצוא סחורות בחו"ל. לפעילות כאמור אין כל קשר לישראל. לקוחות חברה זרה 1 הינם רשתות וחנויות גדולות בחו"ל.

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

עובדות

4. בבעלות המבקש חברה זרה נוספת במדינת האמנה, בבעלותו המלאה (להלן: "חברה זרה 2"), אשר משמשת כ"סוכן" של חברה זרה 1 בלבד. חברה זרה 1 שילמה לחברה זרה 2 אחוז קבוע ממחזור המכירות.
5. בפברואר 2014 הקים המבקש חברה משפחתית תושבת ישראל (להלן: "החברה המשפחתית"). החברה המשפחתית משמשת כ"סוכן" של חברה זרה 1 בלבד. חברה זרה 1 משלמת לחברה המשפחתית אחוז קבוע ממחזור המכירות.
6. כל הכנסתה של החברה המשפחתית נובעת מפעילות מחוץ לישראל ובהמשך לפעילות שהייתה לו ערב עלייתו ארצה.

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

עובדות

7. יודגש, כי לחברה המשפחתית אין נכסים ו/או כל הכנסה אחרת בישראל ו/או מחוץ לישראל מלבד האמור לעיל, וכל הכנסתה תהיה מקבלת עמלה חברה זרה 1 בהתאם להיקף המכירות של החברה הזרה.

הבקשה

לאשר כי הכנסותיה של החברה המשפחתית ייחשבו כהכנסותיו של המבקש ויחולו על הכנסות אלו סעיף 14 וסעיף 97 לפקודה לפי העניין.

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

החלטת המיסוי

מלוא הכנסות המבקש, במישרין ובעקיפין, לרבות הכנסות המיוחסות למבקש כנישום מייצג בחברה משפחתית, ושמקורן בחברה זרה 1, יראו אותן כהכנסה שהופקה על ידי עולה חדש. ההכנסה תפוצל לשני החלקים הבאים:

חלק ראשון – הכנסה שהופקה בחוץ לארץ (פטורות)

חלק שני – הכנסה שהופקה בישראל (חייבות במס)

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

החלטת המיסוי

חלק ראשון – הכנסה שהופקה בחוץ לארץ

סה"כ
הכנסות

X

סך ימי העבודה בחו"ל בשנת המס
סך ימי העבודה בשנת המס

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

החלטת המיסוי

”סך ימי העבודה בשנת המס”

סך הימים בשנת המס, בניכוי ימי שבת, ראשון, חגים, חופשות ונסיעות פרטיות באותה שנת מס (לחילופין, יוכל המבקש לבחור לנכות ימי שישי במקום ימי ראשון באותה שנת מס, ובלבד שאם בחר המבקש להחיל עליו את אחת החלופות לגבי שנת מס פלונית, יחיל את אותה חלופה גם לגבי שנת המס העוקבת).

הכנסה מעורבת של עולה חדש - החלטה 4528/15

החלטת המיסוי

"סך ימי העבודה בחו"ל בשנת המס"

סך הימים בהם שהה המבקש בחו"ל במהלך שנת המס, בניכוי ימי שבת, ראשון (או שישי, לפי העניין - כאמור לעיל), חגים, חופשות ונסיעות פרטיות, בהן שהה המבקש בחו"ל.

לעניין מניין ימי העבודה בחו"ל בשנת המס, "יום" - לרבות חלק מיום.

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

החלטת המיסוי – הערות ודגשים

1. קבלת הפטור ממס בישראל (בגין חלק ההכנסה שמקורו בפעילות בחו"ל), מותנה בכך שסך ימי העבודה של המבקש בחו"ל בשנת מס אינו טפל ביחס לתקופת העבודה הכוללת שלו באותה שנה.

תקופה טפלה תהיה תקופה הפחותה מ-60 ימי עבודה בשנה.

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

החלטת המיסוי – הערות ודגשים

2. המבקש יכין וישמור בסוף כל חודש דיווחים המפרטים את מספר ימי העבודה בחו"ל באותו חודש (להלן: "הדיווחים החודשיים"). המבקש יעביר את הדיווחים החודשיים לחברה המשפחתית, והחברה המשפחתית תהיה רשאית להסתמך על הדיווחים בעת חישוב המקדמות בגין חלק ההכנסה הראשון והיא תהיה פטורה מתשלום מקדמות בגין החלק האמור, ובגין חלק זה בלבד, ואילו בגין חלק ההכנסה השני, החברה המשפחתית תהיה חייבת בתשלום מקדמות, על פי הוראות כל דין.

הכנסה מעורבת של עולה חדש – החלטה 4528/15

החלטת המיסוי – הערות ודגשים

3. החברה המשפחתית תגיש דוחות מס שנתיים לפקיד השומה ותדווח על כלל הכנסותיה, לרבות הכנסות הנובעות מהפעילות בחו"ל, ותצורף לכל דו"ח שנתי את המסמכים הבאים :

א. העתק מהחלטת מיסוי זו

ב. כל הדיווחים החודשיים לאותה שנת מס.

ג. הצהרה חתומה של המבקש וכן אישור של עורך דין/רואה חשבון בעל רישיון ישראלי בר-תוקף, המאשרים כי החלק הראשון של ההכנסה, הפטור ממס כאמור לעיל, חושב על פי עקרונות החלטת מיסוי זו..

ד. בנוסף, מתחייב המבקש להמציא לפקיד השומה כל פרט לפי שיקול דעתו של פקיד השומה וככל שפקיד השומה ימצא לנכון לדרוש זאת מהמבקש

תודה על ההקשבה