

מבזק מס

7/2009

פאהן קנה ושות'
משרד ראשי:
מגדל לוינסטיין
דרך מנחם בגין 23
תל-אביב 66184
ת"ד 36172, מיקוד 61361

טל" 03-7106666
פקס' 03-7106660
www.gtfg.co.il

בעריכת רו"ח יגאל רופא, מנהל מחלקת המיסים, פאהן קנה ושות'

תיקון 169 לפקודת מס הכנסה - עידוד הזרמת הון לישראל והשקעה בשוק ההון

5 במרץ 2009

לקהל לקוחותינו וידידנו, שלום רב.

דקל טיבי, רו"ח; זמירה יוסף, עו"ד (חשבונאות)

1. דיבידנדים - קביעת מס מופחת בשיעור של 5% בגין משיכת דיבידנדים מחו"ל לישראל על ידי חברות בשנת המס 2009

תיקון 169 מאפשר חלופה נוספת למיסוי דיבידנדים בידי חברות בשנת 2009 בהתאם להוראות הקבועות בו. ככלל, חלף שיעור מס של 25% על דיבידנדים שמקורם מחוץ לישראל וקבלת זיכוי ישיר (בגין המס שנוכה במקור בעת חלוקת הדיבידנדים מחו"ל) או שיעור מס חברות תוך קבלת זיכוי עקיף (זיכוי ישיר ובנוסף זיכוי בגין המס ששולם על ההכנסה שממנה חולקו הדיבידנדים), תיקון 169 מאפשר לחייב הכנסה מדיבידנד בשיעור של **5% בלבד** וקבלת זיכוי ישיר **בלבד**, ובלבד שנעשה שימוש בישראל בכספי הדיבידנדים במהלך שנת המס 2009, או בתוך שנה אחת מיום קבלת הדיבידנדים בפועל, לפי המאוחר.

יצוין כי שיעור המס המופחת הינו אופציונאלי ואין החברות חייבות לבחור בו.

שיעור המס המופחת אינו חל על דיבידנדים שחולקו לחברת בית, חברה משפחתית וחברה שקופה, כמשמעותן בפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן - "הפקודה").

א. הכנסה מדיבידנדים

"הכנסה מדיבידנד" עליה יחולו הוראות תיקון 169 הוגדרה כהכנסת החייבת של חברה מדיבידנד שמקורו מחוץ לישראל, ששילם לה חבר בני אדם תושב חוץ ושהתקבל בידה בישראל בשנת המס 2009.

כמובן נקבע כי "הכנסה מדיבידנד" אינה כוללת הכנסה שמקורה ברווחים שלא שולמו, כהגדרתם בסעיף

הכנסת אישרה את פרק המיסוי בתוכנית ההאצה במסגרת החוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 169 והוראת שעה), התשס"ט-2008 (להלן - "תיקון 169"). בתיקון מס' 169 ננקטו מספר צעדים בתחום המיסוי, אשר מטרתם לעודד השקעות זרות במשק הישראלי והזרמת כספי חברות זרות שבשליטת תושבי ישראל מחו"ל לישראל.

תיקון 169 נחקק בהמשך לפרסומי משרד האוצר בקשר עם הפעלת סדרת צעדים להתערבות בשוק ההון בעקבות המשבר הגלובאלי ובהמשך לתוכנית אותה גיבשה רשות המיסים, אשר אמורה לספק פתרונות מס מיידיים לעידוד הפעילות הריאלית במשק ולהגברת הזרמת הון למשק הישראלי.

להלן יפורטו עיקרי תיקון 169.

מחלקת המיסים תשמח לבחון האם באפשרותכם ליהנות מהוראות תיקון 169 ובכך להפחית את המס שעשוי להיות מוטל עליכם.

כמו כן, נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזק מס זה ובכל נושא בתחום המיסוי הישראלי והבינלאומי.

את שאלותיכם ניתן לשלוח בדואר אלקטרוני לכתובת Tax@gtfg.co.il או לפקס 03-7106680.

בברכה,

פאהן קנה ושות'

עלון זה מופץ לרשימת לקוחותינו וידידנו. במידה ואינך מעוניין לקבלו או ברצונך לשלוחו לגורם נוסף, נשמח להיענות לבקשותיך באמצעות מספר הפקס המצוין בראש העמוד או באמצעות כתובת הדוא"ל: Tax@gtfg.co.il.
לפי בקשת הקוראים, מופץ העלון בעיקר באמצעות דואר אלקטרוני. במידה ואינך מקבלו באופן זה והנך מעוניין בכך, אנא פנה אלינו באמצעות כתובת הדוא"ל המצוינת לעיל. נשמח להיענות לבקשתך.
- עלון זה נועד למסירת מידע בלבד ואין לראות בו חוות דעת או ייעוץ מקצועי -

ג. זיכויים

לחברות ישראליות קיימת אפשרות להפחית את תשלום המס בישראל באמצעות מנגנון הזיכוי ממס זר הקבוע בפקודה (זאת בנוסף להוראות מקילות הקיימות באמנות למניעת כפל מס שישראל צד להן).

ככלל, על פי הדין הקיים יינתן לחברה ישראלית "זיכוי ישיר" בגובה מסי החוץ שהוטלו על הדיבידנד, בדרך כלל באמצעות ניכוי מס במקור, במדינת התושבות של החברה הזרה מחלקת הדיבידנד או "זיכוי עקיף" המאפשר לחברה ישראלית לקבל זיכוי ישיר וכן לקבל זיכוי בגין המס הזר ששולם על ידי החברה הזרה בגין ההכנסה ממנה חולק הדיבידנד. בהתאם לתנאים הקבועים בפקודה, ניתן לקבל את הזיכוי העקיף בגין המס ששילמה חברת הבת הזרה על הרווחים מהם חילקה את הדיבידנד, ובלבד שהחברה הישראלית מחזיקה בחברת הבת הזרה 25% לפחות. ניתן לקבל זיכוי עקיף עד לרמת חברה זרה נכדה המוחזקת על ידי חברת הבת הזרה בשיעור של 50% לפחות.

בהתאם להוראות תיקון 169, בצד הפחתת שיעור המס על חלוקת דיבידנד נשמרת לחברות הישראליות הזכות לקבל **זיכוי ישיר בלבד** כנגד מסים שנוכו במקור מסכום הדיבידנד בעת חלוקתו, וזאת עד לגובה של שיעור חבות המס בישראל, קרי 5%.

בנוסף, לא ניתן להעביר עודף זיכוי שלא נוצל בשנת מס מסוימת לשנת המס הבאה.

לאור האמור לעיל, יש לבחון את כל החלופות האפשריות למיסוי דיבידנדים בטרם נבקש את חלופת הפחתת שיעור המס על הדיבידנד.

2. קביעת פטור בגין הכנסות ריבית, דמי ניכיון והפרשי הצמדה על אגרות חוב הנסחרות בבורסה בישראל שהנפיק חבר בני אדם תושב ישראל

בהתאם להוראות הפקודה, מקום הפקת ההכנסה מריבית, דמי ניכיון והפרשי הצמדה הינו לפי מקום מושבו של המשלם. לפיכך, הכנסות ריבית, דמי ניכיון והפרשי הצמדה מאגרות חוב הנסחרות בבורסה בישראל, שהונפקו על ידי חבר בני אדם תושב ישראל, חייבות במס בישראל.

במסגרת תיקון 169 נקבע פטור ממס על ריבית, דמי ניכיון או הפרשי הצמדה המשולמים לתושב חוץ על **איגרת חוב הנסחרת בבורסה בישראל**, שהנפיק חבר בני אדם תושב ישראל, ובלבד שההכנסה אינה במפעל קבע של תושב החוץ בישראל.

לעניין זה, "תושב חוץ" - מי שהוא תושב חוץ ביום קבלת הריבית, דמי הניכיון או הפרשי ההצמדה, לפי העניין, למעט אחד מאלה:

(1) בעל מניות מהותי, המחזיק, במישרין או בעקיפין, לבדו או יחד עם אחר, ב - 10% לפחות באחד או יותר מסוג כלשהו של אמצעי השליטה בחבר-בני-אדם המנפיק;

(2) קרוב, כהגדרתו בפסקה (3) להגדרה "קרוב" שבסעיף 88 לפקודה, של חבר בני האדם המנפיק;

775(א)(12) לפקודה, של חברה נשלטת זרה (CFC), ואשר ממילא מיוחסים לבעל השליטה כדיבידנד, גם לולא היה הדיבידנד משולם בפועל.

בנוסף, כדי למנוע העברה סיבובית של כסף מישראל והחזרתו כדיבידנד בשיעור מס נמוך, נקבע כי במקרה שבו החברה, מקבלת הדיבידנד, היא בעלת שליטה, בחבר בני האדם משלם הדיבידנד יופחתו מההכנסה מדיבידנד סכומים אלה:

(1) סכום הלוואה שנתנה החברה לחבר בני האדם משלם הדיבידנד או לקרובו מיום 1 בדצמבר 2008 ועד 31 בדצמבר 2010 (להלן - "התקופה הקובעת"), שטרם נפרע בתקופה הקובעת;

(2) סכום ערבות שנתנה החברה לחבר בני האדם משלם הדיבידנד או לקרובו בשל הלוואה שלקח חבר בני האדם בתקופה הקובעת, ובלבד שהערבות מומשה בתקופה האמורה;

(3) סכום ששילמה החברה בתקופה הקובעת, לרכישת ניירות ערך של חבר בני האדם משלם הדיבידנד או של קרובו;

לעניין תיקון 169, "בעל שליטה" - מי שמחזיק 5% לפחות בחברה או בעל הזכות למנות מנהל.

ב. שימוש בישראל

"שימוש בישראל" הינו אחת מהפעולות הבאות, למעט תשלום, במישרין או בעקיפין, ליחיד שהוא "בעל שליטה" בחברה מקבלת הדיבידנד:

(1) תשלום לתושב ישראל בעד שירותים שנתן בישראל או בעד עבודה שביצע בישראל;

(2) תשלום בעד רכישה או שכירות של נכסים (למעט נייר ערך) שהשימוש בהם יהיה בישראל, וכן תשלומים לתושב ישראל בעד רכישה או שכירות של נכסים (למעט נייר ערך);

(3) תשלום לשם השבחה או החזקה של נכסים בישראל;

(4) השקעה במחקר ופיתוח בישראל;

(5) פירעון חוב לתושב ישראל, ואם פירעון החוב הוא לחבר בני אדם קרוב - בתנאי שאותו חבר בני אדם יעשה בכספי פירעון החוב שימוש בישראל;

(6) תשלום ריבית, דמי ניכיון או הפרשי הצמדה על איגרת חוב הנסחרת בבורסה בישראל, וכן רכישה בידי החברה מקבלת הדיבידנד של איגרת חוב כאמור שהונפקה על ידה;

(7) הפקדת פיקדון בישראל, בתאגיד בנקאי שהוא תושב ישראל, במשך שנה אחת לפחות, או רכישת ניירות ערך הנסחרים בבורסה בישראל והחזקתם במשך שנה אחת לפחות;

(8) תשלום דיבידנד לחברה תושבת ישראל, ובלבד שאותה חברה תעשה בו שימוש בישראל.

(3) מי שעובד בחבר בני האדם המנפיק, נותן לו שירותים, מוכר לו מוצרים, או שיש לו יחסים מיוחדים אחרים עמו, אלא אם כן הוכח להנחת דעתו של פקיד השומה ששיעור הריבית או דמי הניכיון, לפי העניין, נקבע בתום לב ובלי שהושפע מקיומם של יחסים כאמור בין תושב החוץ לבין חבר בני האדם המנפיק.

הפטור ממס על ריבית, דמי ניכיון והפרשי הצמדה יחול על ריבית, דמי ניכיון והפרשי הצמדה המשולמים מיום 1.1.2009 ואילך.

מטרת תיקון 169 ביחס לאמור לעיל, הינו עידוד השקעה של תושבי חוץ באגרות חוב קונצרניות סחירות בישראל.

3. רווחי הון - קביעת פטור ממס לתושבי חוץ על רווחי הון ממכירת ניירות ערך ישראליים

א. מכירת נייר ערך של חברה ישראלית עתירת מו"פ

במסגרת תיקון 169 בוטל הפטור ממס על רווח הון ממכירת נייר ערך של חברה ישראלית עתירת מו"פ שיום רכישתו ביום 1.1.2009 ואילך.

יושם אל לב, כי תושב חוץ ימשיך להיות פטור ממס בגין רווח הון ממכירת נייר ערך של חברה ישראלית עתירת מו"פ אשר נרכש לפני 1.1.2009.

יודגש כי הפטור ממס על רווח הון ממכירת נייר ערך של חברה ישראלית עתירת מו"פ, שיום רכישתו ביום 1.1.2009 ואילך, יינתן במסגרת הפטור ממס על רווח הון במכירת נייר ערך של חברה ישראלית, כמפורט להלן.

ב. מכירת נייר ערך של חברה ישראלית

תושב חוץ, אשר רכש לפני 1.1.2009, נייר ערך של חברה תושבת ישראל, פטור ממס על רווח הון במכירת נייר הערך בהתקיים התנאים הקבועים בפקודה, אשר כללו את **חובת היותו תושב מדינת אמנה**.

במסגרת תיקון 169 הורחב הפטור האמור, כך שתושב חוץ יהא פטור ממס על רווח הון במכירת נייר ערך של חברה תושבת ישראל, שיום רכישתו ביום 1.1.2009 ואילך, אף אם **אינו תושב מדינת אמנה**.

יצוין כי, הטבה זו חלה גם על "תושב ישראל לראשונה" או "תושב חוזר ותיק", ובלבד שבמועד רכישתו של נייר הערך היה תושב חוץ.

4. חוק סיוע לשדרות וליישובי הנגב המערבי (הוראת שעה)

הוארכה בשנה נוספת הוראת השעה הקובעת זיכוי ממס בשיעור של 25% לתושבי שדרות ודרום הנגב, לפי חוק סיוע לשדרות וליישובי הנגב המערבי (הוראת שעה), כך שתחול ביחס לשנת 2009.