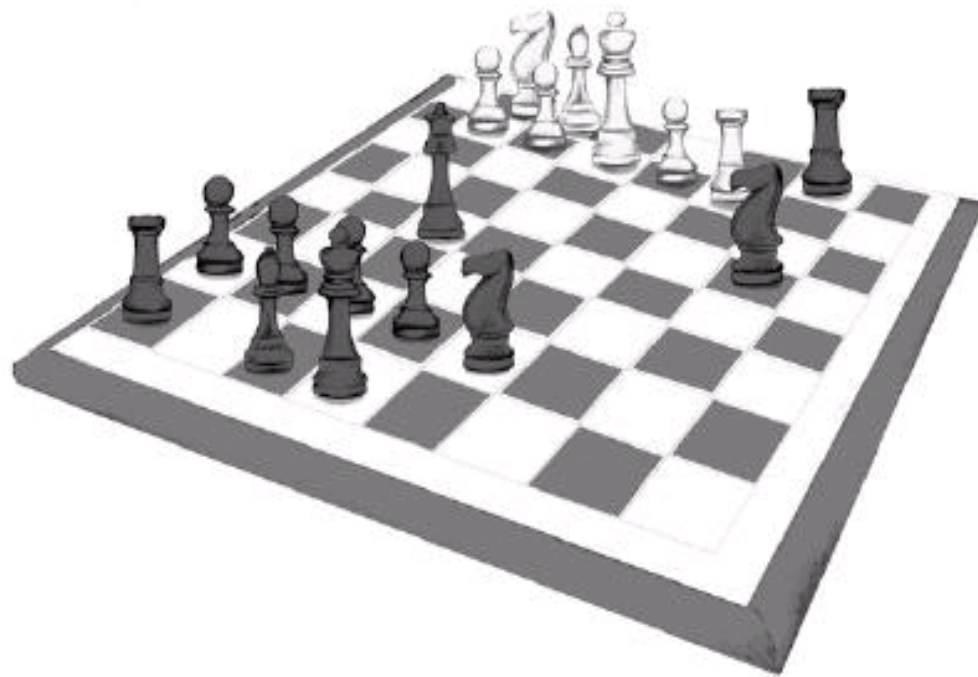


## כנס היערכות במסים 2010



**דצמבר 2009**

**סקירת שינויים ב - 2009**

**ומבט לקראת 2010**



**רו"ח יגאל רופא  
מנהל מחלקת המסים**

# תוכן עניינים

1. מיסוי חברות
2. החזקת חברות בחו"ל
3. מיסוי יחידים
4. מיסוי תושבי חוץ ותמריצים לעולים חדשים
5. מס ערך מוסף
6. מיסוי בינלאומי
7. דיווחים ופעולות לקראת סוף השנה ולאחריה

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### הפחתת שיעורי המס

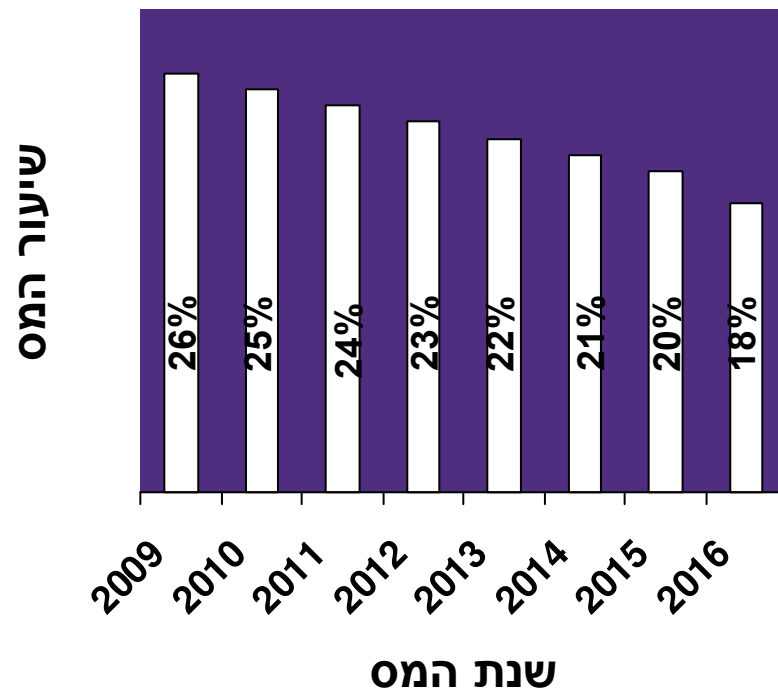
שנה	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
מס חברות	26%	25%	24%	23%	22%	21%	20%	18%
מס על דיבידנד (25%)	18.5%	18.75%	19%	19.25%	19.5%	19.75%	20%	20.5%
מס "עד הבית"	44.5%	43.75%	43%	42.25%	41.5%	40.75%	40%	38.5%

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

שיקולים שונים ביחס לדיווח על הכנסות או הפסדים

### ירידת שיעור מס חברות



- דחיית ביצוע עסקאות עתירות מס
- הקדמת הוצאות
- בדיקת כדאיות מעבר לדיווח על בסיס מזומנים
- בחינת דיווח על הכנסות והפסדים בידי קבלן מבצע

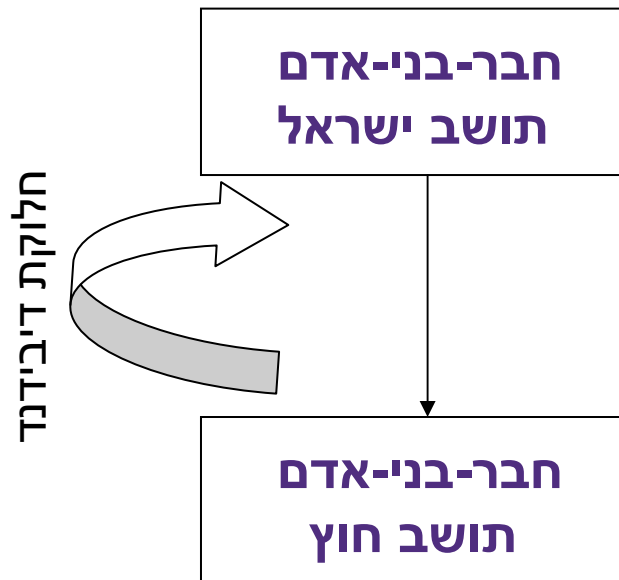
# מיסוי חברות שינויים ותמריצים בשנת 2009 חלוקת דיבידנד ב-5%

הוראת שעה הקובעת מיסוי דיבידנדים המתקבלים מאת חבר בני אדם תושב חוץ בידי חבר בני-אדם תושב ישראל במהלך שנת 2009 בשיעור של 5% (חלף 25%), וזאת כל עוד נעשה שימוש בישראל בכספי הדיבידנדים במהלך שנת המס 2009, או בתוך שנה אחת מיום קבלת הדיבידנדים בפועל, לפי המאוחר.

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### חלוקת דיבידנד ב-5% (המשך)



- הוראת השעה **אינה חלה** על דיבידנד שהתקבל בידי חברת בית, חברה משפחתית וחברה שקופה.
- במידה והחברה מקבלת הדיבידנד, היא בעלת שליטה (5% לפחות) בחבר בני אדם משלם הדיבידנד - **יופחתו** מההכנסה מהדיבידנד סכומי **הלוואות ו/או ערבויות** שניתנו לחברה המחלקת.
- כנגד המס המופחת יינתן **זיכוי ישיר** בגין המס שנוכה במקור מסכום הדיבידנד בעת חלוקתו. יובהר כי עודף הזיכוי אינו ניתן להעברה לשנים הבאות.
- יש לשקול **הקדמה של חלוקת דיבידנדים עד תום שנת 2009** מחברות בנות בחו"ל שחויבו במס חברות נמוך בחו"ל או שהדיבידנד בגין אינו זכאי לזיכוי עקיף.

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

חלוקת דיבידנד ב-5% - דוגמה לחלוקת דיבידנד מחברה בולגרית

חלוקת דיבידנד בשנת 2009 (ללא תיקון 169)	חלוקת דיבידנד בשנת 2009 (תיקון 169)	
100	100	הכנסה בבולגריה
(10)	(10)	מס חברות (10%)
90	90	הכנסה לאחר מס חברות
(4.5)	(4.5)	נ.מ.ב על דיבידנד (5%)
85.5	85.5	חלוקת דיבידנד לישראל
(11.5)	-	מס בישראל
<b>26%</b>	<b>14.5%</b>	שיעור מס אפקטיבי

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### חוק עידוד השקעות הון - תיקון מספר 66 - מפעלים תיירותיים

#### תיקון 66 לחוק עידוד השקעות הון -

- **הקמת מינהלת השקעות בתיירות**, אשר תפעל להגשמת מטרת החוק בעניינים הנוגעים למפעלים תיירותיים.
- הוחלפה הגדרת "בית מלון" בהגדרת "מפעל תיירותי ללינה".
- **"מפעל תיירותי ללינה"** - מבנה הכולל 11 חדרים או יותר, המספק, בתמורה, שירותי לינה לאורחים עוברים ושבים ולפרקי זמן קצובים, וכן שירותים נלווים ובכלל זה שירותי הסעדה, בילוי ופנאי.
- הרחבת הגדרת **"מפעל תיירותי"** – באופן שתכלול גם "אטרקציה".
- **"אטרקציה"** - מיזם תיירותי ייחודי שאינו מתקן תיירותי ללינה, המספק, בתמורה פעילות נפש, תרבות או פנאי, והמהווה מוקד משיכה תיירותי באזור שבו הוא ממוקם.

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

חוק עידוד השקעות הון - תיקון מספר 66 - אנרגיה מתחדשת

במסגרת תיקון 66 יוחד תחום חדש במטרה **לעודד הקמת מפעלים שפעילותם במחקר ופיתוח** בתחום האנרגיה המתחדשת או בייצור מתקנים בתחום האמור.

"**אנרגיה מתחדשת**" - אנרגיה שמקורה בניצול קרינת השמש, הרוח, ביומסה או מקור אנרגיה אחר ובלבד שאינו דלק מאובן.

פעילות כאמור, אשר זכאית להטבות במס, הינה רק פעילות המבוססת על **ידע חדש** בתחום האנרגיה המתחדשת, קרי, ידע שאושר על ידי המדען הראשי של משרד התשתיות הלאומיות.

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### רכישה עצמית של אגרות חוב - טיוטת חוזר רשות המסים

רכישה ע"י חברה קשורה	רכישה ע"י החברה המנפיקה	
במועד הפירעון או במכירת האג"ח	במועד הרכישה	<b>עיתוי אירוע המס</b>
הונית	סעיף 2(4) לבקשת החברה	<b>סיווג ההכנסה</b>
במקרים בהם אחת ממטרותיה העיקריות של הרכישה באמצעות חברה קשורה הינה הימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותה בחברה מנפיקה- יסווג מחדש כרכישה עצמית ע"י המנפיקה (תנאים בטיוטה)	על פי בקשת החברה- הכנסה ממחילת חוב סעיף 3(ב)(1) או סעיף 3(ב)(1)	<b>שינוי בסיווג ההכנסה</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ אין רווח בגין הפרש הריביות- הריבית על ההלוואה אינה חייבת במע"מ</li> <li>▪ יש רווח בגין הפרש הריביות- פניה למחלקה המקצועית</li> <li>▪ מכירת האג"ח- הריבית על ההלוואה חייבת במע"מ</li> </ul>	אין עסקה לצרכי מע"מ וכמו כן אין "מחילה" לעניין סעיף 12 לחוק מע"מ	<b>מע"מ</b>

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### רכישה עצמית של אגרות חוב - טיוטת חוזר רשות המסים (המשך)

#### ■ הסדרי חוב

ביצוע פירעון מלא או חלקי של האג"ח במסגרת הסדרי חוב, המערבים חברות לא סולבנטיות:

#### החברה המנפיקה

**הכלל** – הכנסה לפי הוראות סעיף 2(4) לפקודה או לבקשת החברה, סיווג ההכנסה כהכנסה ממחילת חוב בהתאם להוראות סעיף 3(ב)(1) או 3(ב)(3). הסדר זה יחול גם אם פירעון החוב נעשה תמורת מניות ו/או אופציות ו/או מכשיר התחייבותי אחר.

**החריג** – חברה המוכיחה כי איננה סולבנטית ובידה הסדר נושים, תוכל לפנות לרשות המיסים על מנת לבחון הסדר ביחס לקיזוז הפסדים ולאופן הפחתת המחיר המקורי של נכסי החברה בגובה ההכנסה שתיווצר.

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### רכישה עצמית של אגרות חוב - טיוטת חוזר רשות המסים (המשך)

#### מחזיקי אגרות החוב

המיסוי שיחול על מחזיקי אגרות החוב, יהיה בהתאם למהות הסדר החוב:

- במקרה של דחיית תשלומי ריבית/קרן ללא פירעון האג"ח בתמורה למזומן או בכל תמורה אחרת - התמורה תיחשב כהכנסת ריבית.
- במקרה של פירעון חלקי או מלא של האג"ח בתמורה למזומן או בכל תמורה אחרת - התמורה המתקבלת תחילה תיחשב כהחזר על חשבון הריבית הצבורה ודמי הניכיון לאחר מכן כהחזר על חשבון הקרן.
- שינוי תנאי אגרות החוב להמרה, המרה כפויה למניות - ככלל המרה של אג"ח למניות אינה מהווה אירוע מס בעת ההמרה. אולם, במקרים בהם שונה יחס ההמרה באופן מהותי יראו את האג"ח המקורית כאילו נמכרה בתמורה לאג"ח חדשה.

# מיסוי חברות

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

תיקון 172 – אי התרת הוצאות בלתי חוקיות

התיקון פורסם ביום 2 בדצמבר 2009 וקובע כי **תשלומים שניתנו**, בין בכסף ובין בשווה כסף, שיש יסוד סביר להניח כי **נתינתם מהווה עבירה על פי כל דין** לא יותרו לצורך קביעת ההכנסה החייבת.

# מיסוי חברות

## שימוש מושכל בהוראות חוק קיימות

### הקלות מס באמצעות תמריצים ממשלתיים

- א. תמריצים מכוח החוק **לעידוד השקעות הון**-
- מפעל מאושר/ מפעל מוטב (מסלול מענקים, מסלול חלופי, מסלול אירלנד ועוד).
  - הטבות לבניינים להשכרה.

- ב. תמריצים מכוח החוק **לעידוד תעשייה מסים**-
- אפשרות לאיחוד דוחות.
  - התרת הוצאות הנפקה
  - שיעורי פחת מואץ.

ג. יישום **תקנות דולריות** במידת האפשר (מסוי על בסיס דולרי חלף מיסוי שקלי).

ד. **קרנות סיוע** לגופים שונים כדוגמת יצואנים, עסקים קטנים ובינוניים, מסלולי תעסוקה וכיוצא בזה.

ה. **מדען ראשי**.

# מיסוי חברות

## שימוש מושכל בהוראות חוק קיימות

### צורת התאגדות

▪ חברה משפחתית

▪ חברת בית

▪ שותפות

# מיסוי חברות

## שימוש מושכל בהוראות חוק קיימות

### פירוק חברה

מכוח הוראות **סעיף 93 לפקודה**, הרווח העשוי להיווצר בעת פירוק חבר בני-אדם יש להטיל מס הן על חבר בני-האדם עצמו והן על החברים בו, כאשר את המס על רווחי ההון יש להטיל בין שהועברו הנכסים הנראים בעין לידי החברים ובין שהועברו לידיהם תמורת הנכסים, לאחר מימושם בידי המפרק.

**תיקון 147** הביא לשינוי בדיני הפירוק לצרכי מס החל מיום 1.1.2006. יחד עם זאת, במסגרת הוראות המעבר נקבע כי בגין חברות אשר פירוקן חל **בשנים 2006-2009** ואשר **רכישת מניות החברה התרחשה טרם 1.1.2003** ימשיכו לחול הוראות פירוק מסוימות שחלו עד לתיקון 147.

בהתאם בחברה אשר פירוקה החל עד תום שנת 2009 לצורך חישוב המס שבעל המניות חייב בו עקב הפירוק **ינתן זיכוי** בסכום המס ששילמה החברה במכירת הנכסים אגב פירוק.

# מיסוי חברות

## שימוש מושכל בהוראות חוק קיימות

### פירוק חברה (דוגמה)

שנת 2010	שנת 2009	
2,000	2,000	מכירת נכס ברווח
<b><u>(500)</u></b>	<b><u>(520)</u></b>	מס חברות (25% / 26%)
1,500	1,480	סה"כ לחלוקה
-	520	תוספת ל"תמורה" (המס ששולם ברמת החברה)
1,500	2,000	סה"כ תמורה בגין המניות
375	600	מס ביחיד (30%) או (25% בגין רר"ל)
-	520	זיכוי ממס
<b><u>(375)</u></b>	<b><u>(80)</u></b>	תוספת מס ברמת היחיד
1,125	1,400	נטו

# מיסוי חברות

## שימוש מושכל בהוראות חוק קיימות

### שינויי מבנה

מבנה החזקות יעיל מתאפיין **בשיעור המס אופטימאלי** על הרווח המאוחד של הקבוצה.

על מנת למנוע מבנה החזקות מסורבל בקבוצה באופן בו תוחזק חברה מרוויחה מול חברה מפסידה מבלי שיש אפשרות לבצע קיזוז ביניהם עולה הצורך לבצע שינויים מבניים בקבוצה כגון:

- מיזוג
- פיצול
- העברת נכסים
- פירוק

# החזקת חברות בחו"ל

- שיעור הריבית לעניין **סעיף 3(י)** לפקודה
- תחולת **סעיף 85א** לפקודה על הלוואות שניתנו לחו"ל והונפקו בגיבן שטרי הון
- חברה נשלטת זרה - **CFC**
- **שליטה וניהול**
- **זיכויים**
- **עסקאות טעונות דיווח**

# החזקת חברות בחו"ל

## מימון בינחברתי

קביעת שיעור הריבית מכוח סעיף 3(י) לפקודה

### אחרי התיקון

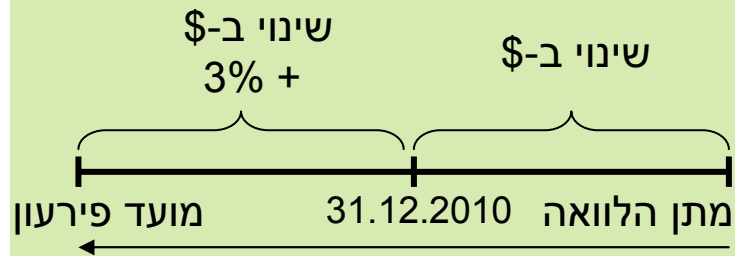
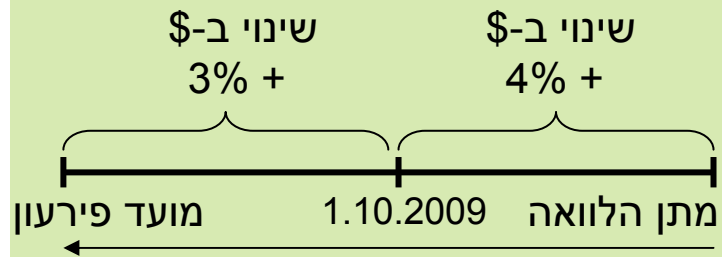
### לפני התיקון

3.3% או צמוד מט"ח +3% (קיימות הוראות מעבר ביחס להלוואות שנתנו עד 9/2009)	הצמדה למדד או לשע"ח של ה-\$ או הצמדה למדד או לשע"ח של ה-\$ + 4%	ריבית
אין מגבלה ביחס לקיזוזי הפסדים בכפוף להוראות סעיף 28 לפקודה	ללא זכות קיזוז, ניכוי וכו'	קיזוז הפסדים
מס חברות	40%	שיעור המס החל
שטרי הון, עסקאות בינלאומיות	הלוואה מסווגת כ"נכס קבוע" בהתאם להגדרות חוק התיאומים	אי תחולה

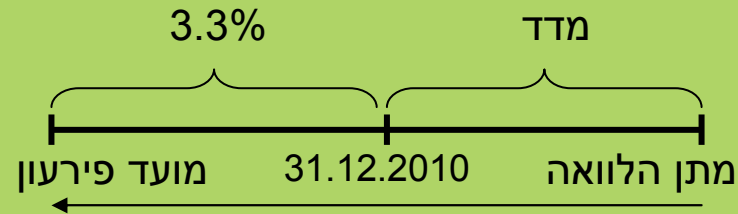
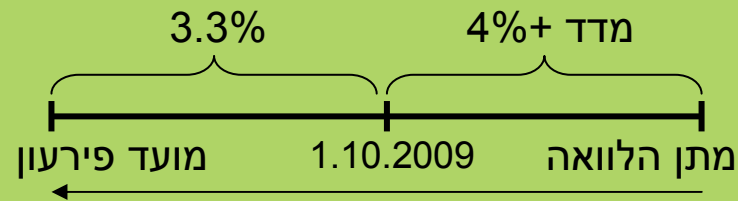
# החזקת חברות בחו"ל מימון בינחברתי

קביעת שיעור ריבית לעניין סעיף 3(י) לפקודה - הוראות מעבר

## הלוואות במטבע חוץ



## הלוואות שקליות



על הלוואה שנתן  
אדם למי שהוראות  
חלק ב' לחוק  
התיאומים לא חלו  
עליו ביום  
31.12.2007

על הלוואה שניתנה  
למי שהוראות חלק  
ב' לחוק התיאומים  
חלו עליו ביום  
31.12.2007

# החזקת חברות בחו"ל

## תחולת סעיף 85א על הלוואות שניתנו לחו"ל והונפקו בגיבן שטרי הון

על פי **חוזר מס הכנסה (מ"ה 3/08)**, עד תום שנת המס 2007, הוראות סעיף 85א לא יחולו על שטרי הון שהונפקו ללא ריבית וללא הצמדה, אשר נחשבו ככנס קבוע בידי המלווה על פי חוק התיאומים.

**ביום 18 בפברואר 2009** פרסמה רשות המסים הודעה, לפיה בכוונתה להמליץ על תיקון חקיקה לסעיף 85א לפקודה, כך שבשנות המס 2008 ו- 2009 לא יראו שטרי הון ואגרות חוב שהנפיקה חברה לחברה קשורה בחו"ל עד תום שנת המס 2008, כאשראי לעניין סעיף 85א לפקודה, **ובלבד שהתקיים בשטרי ההון או באגרות החוב אחד מאלה:**

- הם אינם נושאים ריבית או הפרשי הצמדה;
- לעניין שטרי הון הצמודים לשער מטבע חוץ – הריבית השנתית עליהם אינה עולה על השינוי בשער החליפין.

יודגש כי הלוואות שיעמדו בתנאים כאמור, לא ייחשבו כהלוואות הנכנסות בתחולת סעיף 3(י) לפקודה.

הרשות תפעל על פי האמור לעיל אף בטרם תושלם מלאכת החקיקה ועד לתום שנת המס 2009 או עד למועד השלמת מלאכת החקיקה, לפי המוקדם.

# חברות קשורות בחו"ל - היבטי מס

## חברה נשלטת זרה - CFC

על מנת למנוע מצב שבו נישום, אשר מחויב במס בהתאם לשיטה הפרסונאלית, ינתב את הכנסותיו הפסיביות שמקורן מחוץ לישראל למסגרת משפטית זרה נפרדת שהינה בבעלותו ועל ידי כך לדחות את החבות במס בישראל עד למועד קבלת ההכנסות בפועל בידי, נקבעו כללים למיסוי חברה כאמור המוגדרת כ"**חברה נשלטת זרה**" (CFC).

**הכנסה פסיבית:** הכנסות מדיבידנד, ריבית או הפרשי הצמדה, תמלוגים, שכירות או תמורה ממכירת נכס שלא שימש בידי החברה בעסק או במשלח יד.

# חברות קשורות בחו"ל - היבטי מס

## חברה נשלטת זרה – CFC - המלצות

- **הקצאת מניות בחנ"ז** לפני סוף השנה **לתושב חוץ שאינו צד קשור**, כנגד השקעתו בחברה, באופן שימנע "שליטה" של תושבי ישראל בסוף השנה;
- **הקצאת מניות בחנ"ז למשקיעים חדשים** באופן שימנע מתושב ישראל להיחשב "בעל שליטה";
- **הקדמת הכנסות אקטיבית** ודחיית הכנסות פסיביות;
- במקרה מוכח של חנ"ז - לשקול **חלוקת דיבידנד בפועל** על מנת להימנע ממיסוי דיבידנד רעיוני.

# חברות קשורות בחו"ל - היבטי מס

## שליטה וניהול

כחלק מהגדרת "תושב ישראל" בסעיף 1 לפקודה נקבע כי לגבי חבר בני-אדם, יש לראות בחברה כתושבת ישראל כל עוד מתקיים אחד מן הבאים:

- הוא התאגד בישראל
- השליטה על עסקיו וניהולים מופעלים בישראל, למעט חבר בני אדם שהשליטה על עסקיו וניהולים כאמור מופעלים בישראל בידי יחיד שהיה לתושב ישראל לראשונה או שהיה לתושב חוזר ותיק, כאמור בסעיף 14(א), וטרם חלפו 10 שנים מהמועד שהיה לתושב ישראל כאמור, או בידי מי מטעמו, ובלבד שאותו חבר בני אדם לא היה תושב ישראל גם אם השליטה על עסקיו וניהולם לא היו מופעלים בידי יחיד כאמור או בידי מי מטעמו, אלא אם כן חבר בני האדם ביקש אחרת.

# החזקת חברות בחו"ל זיכויים – ניצול יעיל של ניכוי במקור עיתוי ניכוי המס בחו"ל

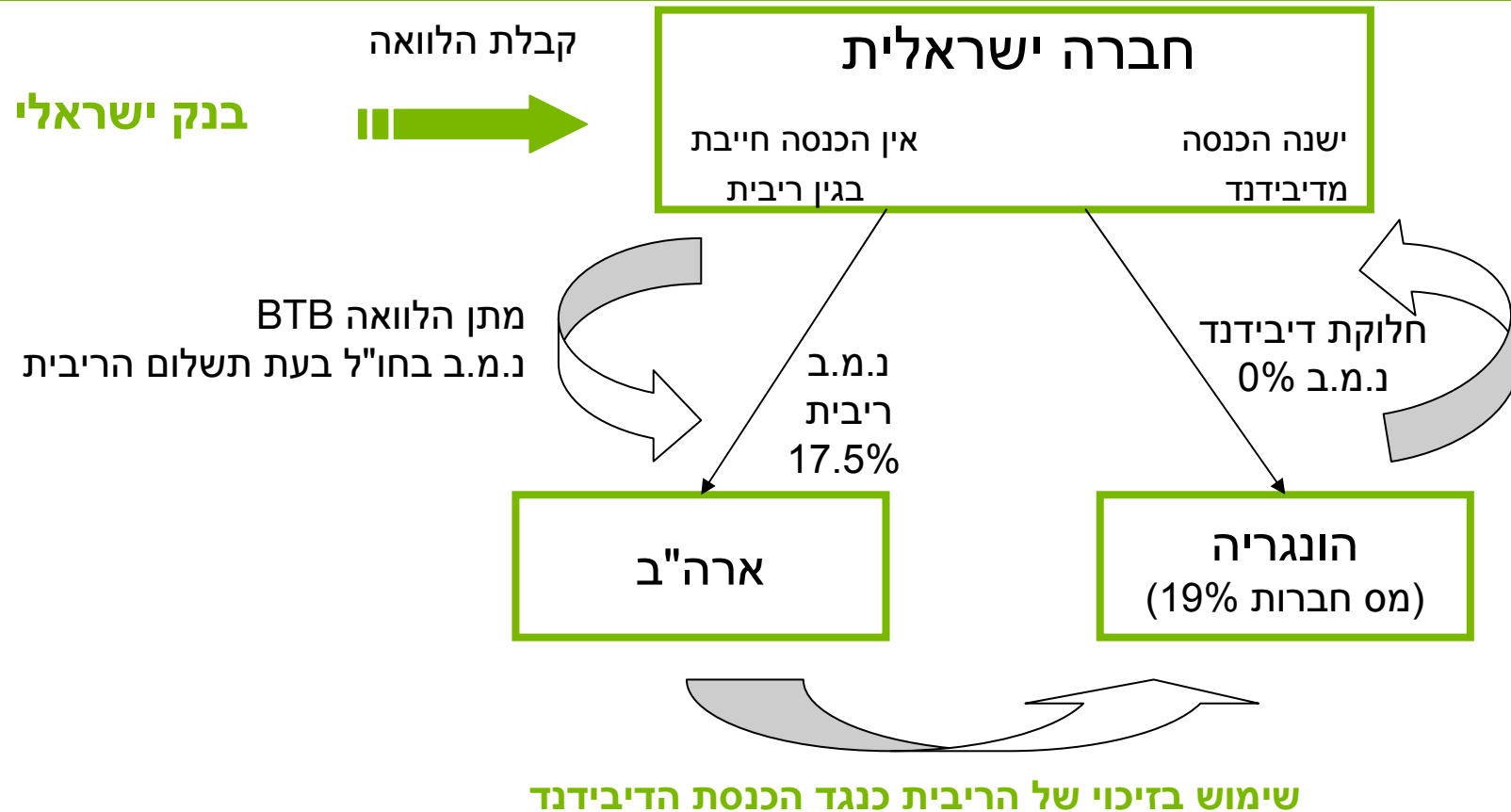
ככלל הכנסות נרשמות ומתחייבות במס **בישראל** על בסיס **צבירה**.  
מנגד ניכוי המס במקור בגין תשלומים **בחו"ל** נעשה במדינות רבות בעת  
ביצוע **התשלום בפועל**.

- על מנת להזדכות על מלוא המס שינוכה במקור כנגד הכנסות אלו, יש לעמוד במגבלת סעיף 207ב לפקודה, קרי, המס יהא בר זיכוי רק אם שולם המס במדינת החוץ בתוך 24 חודשים מתום אותה שנת מס.
- מומלץ לשלם בפועל את התשלומים לישראל, בתוך התקופה.
- לעתים ניתן לשלם את הניכוי במקור בלבד.

# החזקת חברות בחו"ל

## זיכויים – ניצול יעיל של ניכוי במקור (בשנת 2010)

### דוגמה



# החזקת חברות בחו"ל

## עסקאות טעונות דיווח

במסגרת **תקנות מס הכנסה (תכנון החייב בדיווח)(הוראת שעה)**, **התשס"ז-2006** נקבע כי במהלך השנים **2006-2009** תכנוני מס מסוימים יהיו חייבים בדיווח מיוחד לפקיד השומה.

יובהר כי עד עתה טרם בוצעה הארכה של הוראות התקנות כאמור.  
בין הפעולות הדורשות דיווח ניתן למנות בין היתר:

- **תשלום מאדם לקרובו** בסכום כולל של 2 מליון ש"ח לפחות בשנת מס בשל ניהול, אם בעקבות התשלום פחת סכום המס שהיה משתלם;
- **מכירת נכס לקרוב** שנוצר בה הפסד בסכום של 2 מליון ש"ח לפחות שקוזז כולו או חלקו בשנת המכירה או תוך 24 חודשים לאחר מכן;
- **מחילת חוב לקרוב** בהתקיים תנאים מסוימים;
- רכישת 25% לפחות מאמצעי השליטה בחבר בני אדם תושב חוץ החייב במס בשיעור הנמוך מ-20% במדינת תושבותו.

# מיסוי יחידים

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### הפחתת שיעורי המס

2016    2015    2014    2013    2012    2011    2010    2009    שנה

39%	41%	42%	43%	44%	45%	45%	46%	מס החל על היחיד
18%	20%	21%	22%	23%	24%	25%	26%	מס חברות
38.5%	40%	40.75%	41.5%	42.25%	43%	43.75%	44.5%	מס "עד הבית"

# מיסוי יחידים

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### הוראת שעה בדבר רווחים ראויים לחלוקה ב-12%

שיעור המס שיחול על הכנסה מדיבידנד בידי **יחיד** או בידי **חברה משפחתית**, שמקורו ברווחים ראויים לחלוקה, אשר נצברו בידי החברה מחלקת הדיבידנד עד ליום 31.12.2002 יהא **12%**, בכפוף לתנאים המפורטים להלן:

- **תקופת ההטבה** - ההכנסה שולמה והתקבלה בתקופה שמיום 1 באוקטובר 2009 ועד ליום 30 בספטמבר 2010;
- **יום רכישה** - יום רכישת המניות בגינן התקבל הדיבידנד היה לפני 1 בינואר 2003;
- **ממוצע הכנסות** - בכל אחת משנות המס 2009 עד 2012, הסכום הכולל של הכנסות ששולמו למקבל הדיבידנד, לא פחת מממוצע סכום התשלומים כאמור ששולמו לו במישרין או בעקיפין, בשנות המס 2007 ו- 2008.
- **זכאות המקבל לר"ל** - אילו מקבל הדיבידנד היה מוכר את מניותיו בתקופת ההטבה, היו חלות עליו הוראות סעיף 94ב(א)(2) לפקודה, לגבי אותם רווחים שנצברו עד ליום 31 בדצמבר 2002.

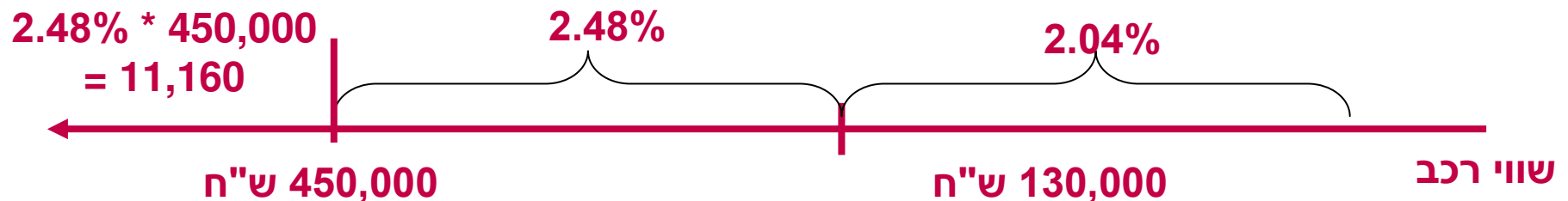
# מיסוי יחידים

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### מיסוי ירוק

ביום 25 בנובמבר 2009 אישרה וועדת הכספים של הכנסת את רפורמת מס הכנסה במיסוי ירוק הכולל שינויים מהפכניים בתחום המיסוי של ענף הרכב:

- שיעור מס הקניה המוטל בעת ייבוא רכב ייקבע בהתאם לדרגת הזיהום של הרכב.
- משנת 2010 תבוצע הפחתה שווי השימוש בסך של 500 ש"ח לחודש לכלי רכב היברידיים ללא קשר למועד הרכישה.
- שינוי בחישוב זקיפת שווי השימוש ברכב- מעבר לשיטה ליניארית (לגבי רכבים שיעלו לכביש מינואר 2010) כדלקמן:



# מיסוי יחידים

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

**מיסוי ירוק** - לוח שפורסם ע"י רשות המסים המשווה בין זקיפת שווי השימוש לפי שיטת הקבוצות ולפי השיטה הלינארית בשנת 2010

	שווי שימוש לינארי - 2 שיעורים	שווי משוער לפי קבוצות במונחי 11/2009	קבוצת מחיר	מחיר (דגם שכיח)
2.04%	1,840	2,130	1	90,000
	1,940	2,340	2	95,000
	2,040	2,340	2	100,000
	2,240	2,340	2	110,000
	2,350	2,340	2	115,000
	2,390	3,120	3	117,000
	2,450	3,120	3	120,000
2.48%	2,650	3,120	3	130,000
	3,720	3,770	4	150,000
	4,340	5,220	5	175,000
	6,200	6,750	6	250,000
	7,440	8,640	7	300,000
	8,680	8,640	7	350,000
	11,160	8,640	7	450,000
	11,160	8,640	7	500,000

## מיסוי יחידים

### שינויים ותמריצים בשנת 2009

תיקון 170 - אי התרת הוצאות פרטיות

בעקבות מתן פס"ד בביהמ"ש העליון בעניין **ורד פרי** נחקק תיקון 170 לפקודה אשר במסגרתו תוקן סעיף 32(1) לפקודה, כך שבקביעת ההכנסה החייבת של אדם **לא יותרו ניכויים של הוצאות** שאינן הוצאות כרוכות ושלובות בתהליך הפקת ההכנסה, כגון הוצאות שהוצאו **לשם טיפול בילד או השגחה עליו** או לשם טיפול באדם אחר או השגחה עליו.

# מיסוי תושבי חוץ ותמריצים לעולים חדשים שינויים ותמריצים בשנת 2009 פטור בגין הכנסות ריבית על אג"ח נסחרות

במסגרת תיקון 169 לפקודה 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.

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

# מיסוי תושבי חוץ ותמריצים לעולים חדשים

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

פטור לתושב חוץ על רווח הון ממכירת ניירות ערך של חברה תושבת ישראל

### ▪ מכירת נייר ערך של חברה ישראלית

תושב חוץ, אשר רכש לפני 1.1.2009, נייר ערך של חברה תושבת ישראל, היה 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 כך שלגבי תושב חוץ **לא קיימת עוד דרישה להיותו תושב מדינת אמנה.**

### ▪ מכירת נייר ערך של חברה ישראלית עתירת מו"פ

במסגרת תיקון 169 בוטל הפטור ממס של תושב חוץ בגין רווח הון ממכירת נייר ערך של חברה ישראלית עתירת מו"פ שיום רכישתו ביום 1.1.2009 ואילך, לאור הרחבת הוראות הפטור בגין רווחי הון של כל חברה תושבת ישראל.

יחד עם זאת הפטור **ימשיך לחול לגבי תושב חוץ בגין ניירות ערך אשר נרכשו מיום ה-1.1.2003 ועד ליום 1.1.2009.**

# מיסוי תושבי חוץ ותמריצים לעולים חדשים

## שינויים ותמריצים בשנת 2009

### תושבים חוזרים - הגדרה

במסגרת **תיקון 168** לפקודה, כניסיון לעודד כניסתם וחזרתם של עולים חדשים ותושבים חוזרים שונו הגדרות בסיסיות בפקודה כך שבין היתר שונתה הגדרתו של "**תושב חוזר ותיק**" כיחיד ששב והיה לתושב ישראל לאחר שהיה תושב חוץ במשך **10** שנים רצופות.

יחד עם זאת, במסגרת **הוראות המעבר** של תיקון 168 נקבע כי יחיד שהיה לתושב ישראל בשנת המס **2007, 2008 או 2009** יענה להגדרת "**תושב חוזר ותיק**" אף אם היה לתושב חוץ במשך **5** שנים רצופות טרם חזרתו לארץ.

# מס ערך מוסף, מס שכר ומס רווח שינויים בשנת 2009 שיעור המע"מ - הוראת שעה

ביום 22 ביוני 2009 פורסם צו מס ערך מוסף אשר קבע  
כהוראת שעה כי בתקופה שבין **1 ביולי 2009 ועד ליום 31  
בדצמבר 2010:**

- יועלה **שיעור המע"מ** בגובה של **16.5%** חלף **15.5%**.
- הועלה **שיעור מס השכר והרווח** החל על מוסדות כספיים  
לשיעור המע"מ החדש, **16.5%**.
- לעניין זה יובהר כי חרף התיקון האמור שיעור **מס השכר  
החל על מלכ"רים** נותר ללא שינוי בגובה של **7.5%**.

# מס ערך מוסף

## שינויים בשנת 2009

### דיווח מקוון

- במסגרת חוק ההסדרים נקבע כי החל מיום 1 בינואר 2010, יהיה על עוסק אשר מחזור עסקאותיו בשנת 2009 עולה על 4 מיליון ש"ח, וחלה עליו החובה לנהל מערכת חשבונות לפי שיטת החשבונאות הכפולה לדווח למע"מ באופן מקוון.
- החל מינואר 2012 יצטרפו לדיווח המקוון כל העוסקים המורשים והמלכ"רים.

# מס ערך מוסף

▪ הכרה בחובות אבודים

▪ הוצאת חשבוניות זיכוי

# מיסוי בינלאומי

## אמנות חדשות

- אמנה חדשה למניעת כפל מס בין ישראל ל**גאורגיה** נחתמה בראשי תיבות.
- אמנה חדשה למניעת כפל מס בין ישראל ל**אסטוניה** (נחתמה ביוני 2009) צפויה להיכנס לתוקף בשנת 2010.
- אמנה חדשה למניעת כפל מס בין ישראל ל**בריטניה** נחתמה בראשי תיבות.
- אמנה חדשה למניעת כפל מס בין ישראל ל**גרמניה** נחתמה בראשי תיבות.
- אמנה חדשה למניעת כפל מס בין ישראל ל**דנמרק** נחתמה בראשי תיבות.
- אמנה חדשה למניעת כפל מס בין ישראל ל**לויטנאם** נחתמה.

# מיסוי בינלאומי

## שינויי חקיקה שונים בשנת 2009

### ■ ארה"ב

הצעות חוק בדבר דחיית הכרה בהוצאות עד לחלוקת רווחים מחו"ל, תיקון כללי זיכוי מס זר, הרחבת הדיווח והאכיפה במישור הבינ"ל.

### ■ אנגליה

החלת משטר Participation Exemption על דיבידנדים המתקבלים ע"י חברות אנגליות מחברות זרות החל מיום 1 ביולי 2009. כמו כן, נוספו תקנות המגבילות את הזכאות לניכוי הוצאות מימון של חברה אנגלית.

### ■ גרמניה

ככלל התרת ניכוי הוצאות ריבית של חברה גרמנית מוגבל ל-30% מן ה-EBIDTA. אך יחד עם זאת הגבלה כאמור אינה חלה על הוצאות ריבית עד לתקרה של 3 מליון יורו בשנה (הוראת שעה).

# דיווחים ופעולות לקראת סוף שנת 2009 ולאחריה

- **תקנות דולריות – 30 בינואר 2010**
- **חוק עידוד תעשייה – 31 בדצמבר 2009**
- **חוק עידוד השקעות הון (שנת בחירה 2008) – 31 בדצמבר 2009**
- **נאמנויות – 31 בדצמבר 2009 / 30 באפריל 2010**
- **דיווח על מכירת ניירות ערך – 31 בינואר 2010**
- **חברות משפחתיות - עד ה-30 בנובמבר 2009**



תודה על ההקשבה

יגאל רופא, רו"ח, שותף,  
מנהל מחלקת המסים