

# מבזק מס 29/2009

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

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.gtfk.co.il

**היערכות לתום שנת המס 2009 ותחילת שנת 2010**

24 נובמבר 2009

## גילת קרן, רו"ח; חוליאנה חמואל-פל (משפטנית)

### 1. חברה משפחתית

בהתאם לסעיף 64(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (להלן-"הפקודה") רשאית חברה שכל בעלי מניותיה הם בני משפחה אחת (ובהתקיימותם של תנאים מסוימים) להיחשב כחברה משפחתית ועל ידי כך הכנסתה החייבת והפסדיה יחשבו כהכנסתו או הפסדו של החבר שהוא בעל הזכות לחלק הגדול ביותר ברווחי החברה או של החבר שהחברה ציינה בבקשתה שהוא אחד מבעלי הזכויות לחלקים השווים והגדולים ביותר ברווחים בה.

לצורך סיווג החברה כחברה משפחתית יש להגיש בקשה לפקיד השומה, לא יאוחר מחודש לפני תחילתה של שנת המס, קרי **עד ה-30 בנובמבר 2009**. במידה והמדובר בחברה חדשה הרי שהדיווח לפקיד השומה צריך להיעשות עד לשלושה חודשים לאמר התאגדותה.

מן הראוי לציין כי סעיף 64 לפקודה יבוטל עם כניסתן לתוקף של תקנות מכוח סעיף 64א לענין חברה שקופה. נדגיש כי תקנות אלו טרם נחקקו.

### 2. מפעל מוטב- שנת בחירה

החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן-"החוק לעידוד השקעות הון") נועד למשוך הון לישראל ולעודד יזמה כלכלית באמצעות הון זר והון מקומי.

לאחר תיקון 60 לחוק לעידוד השקעות הון, שנכנס לתוקף החל מה-1 לאפריל 2005, קבלת הטבות המס במסגרת מסלול הפטור ממס ל"מפעל מוטב" אינה דורשת קבלה של אישור מקדמי ממרכז השקעות ו/או רשות המסים, ודי לעמוד בקריטריונים שנקבעו בחוק בכדי לתבוע את הטבות המס. אולם, חברה המעוניינת בהטבות אלו ועומדת בתנאים כפי שנקבעו בחוק צריכה לבחור את שנת המס שיראוה לענין זה כ"שנת

## לקהל לקוחותינו וידידנו, שלום רב.

לקראת תום שנת המס 2009 מצאנו לנכון להסב את תשומת לבכם בדבר פעולות ודיווחים הנדרשים להימסר לרשויות המס עם סיומה של שנת המס הנוכחית, או מיד עם תחילתה של שנת המס 2010.

בהתאם מוצגות בפניכם מספר סוגיות הדורשות את ערנותכם ועמידה בזמני הדיווח השונים, כדלקמן:

1. חברה משפחתית
2. מפעל מוטב- שנת הבחירה
3. דיווח חצי שנתי על עסקאות בניירות ערך
4. תקנות דולריות
5. קביעת מס מופחת של 5% בגין משיכת דיבידנדים מחו"ל
6. משיכת רווחים ראויים לחלוקה בשיעור מס מוטב של 12%
7. הגשת דוחות מאוחדים
8. נאמנויות
9. פירוק חברה
10. ניכוי נוסף לנכסים שנרכשו עד ליום 30.6.2003 ופעלו באילת ויישובי הערבה
11. מלאי
12. מע"מ
13. הכנסות שכר דירה - מקדמות
14. קופות גמל

**מחלקת המסים תשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזק מס זה ובכל נושא בתחום המיסוי הישראלי והבינלאומי.**

**את שאלותיכם ניתן לשלוח בדואר אלקטרוני לכתובת [Tax@gtfk.co.il](mailto:Tax@gtfk.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 המצויין בראש העמוד או באמצעות כתובת הדוא"ל: [Tax@gtfk.co.il](mailto:Tax@gtfk.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 -

דיווח שוטף וגביה - הואיל ו"הכנסה מדיבידנד" של חברה הינה הכנסה חייבת מדיבידנד שמקורו מחוץ לישראל, הרי שיחולו בגינה הוראות הדיווח והמקדמות, שהיו חלות אילו הוראות סעיף 126 היו חלות על הכנסה זו. יובהר, כי היה והחברה לא עמדה בתנאי סעיף 126א לפקודה, לרבות לענין "שמוש בישראל", ישולם הפרש המס, ככל שיהיה, בהתאם להוראות חלק י' פרק שני לפקודה.

דיווח שנתי - חברה שביקשה להחיל את הוראות סעיף 126א לפקודה על הכנסה מדיבידנד, כמשמעותה בסעיף זה, תדווח על ההכנסה כאמור במסגרת הדו"ח לפי סעיף 131 לפקודה לשנת המס 2009. בנוסף, תדווח החברה במסגרת ביאור נפרד לדו"ח האמור על מקורו של הדיבידנד שהתקבל וסכומו, מועד קבלתו של הדיבידנד וסכום המס שנוכה במקור בגינו, ככל שהיה כזה. כמו כן, תפרט החברה במסגרת הביאורים לדוחות לשנות המס 2009 ו- 2010, לפי הענין, את ה"שימוש בישראל" שנעשה בדיבידנד האמור וסכומו. כל זאת בנוסף לכל חובות הדיווח החלות על החברה לפי כל דין.

#### **6. משיכת "רווחים ראויים לחלוקה" בשיעור מס מופחת של 12% - הוראת שעה לגבי חלוקת דיבידנדים בשנים 2009 ו- 2010**

במסגרת חוק ההסדרים נקבע כהוראת שעה לגבי חלוקת דיבידנדים **בשנים 2009 ו- 2010** כי שיעור המס שיחול על הכנסה מדיבידנד בידי **יחיד** או בידי **חברה משפחתית**, שמקורו ברווחים ראויים לחלוקה כהגדרתם בסעיף 94ב(א)(2) לפקודה, שנצברו בידי החברה מחלקת הדיבידנד **עד ליום 31.12.2002** יהא **12%** בכפוף לתנאים המפורטים להלן:

א. ההכנסה מדיבידנד שולמה על ידי החברה המחלקת והתקבלה בידי יחיד או חברה משפחתית **בתקופה שמיום 1 באוקטובר 2009 ועד ליום 30 בספטמבר 2010** (להלן - "תקופת ההטבה");

ב. יום רכישת המניות בגינן התקבל הדיבידנד היה **לפני 1 בינואר 2003**;

ג. בכל אחת משנות המס 2009 עד 2012, הסכום הכולל של הכנסת עבודה, דמי ניהול, הפרשי הצמדה או ריבית ותשלומים אחרים ששולמו למקבל ההכנסה מהדיבידנד מאת החברה מחלקת הדיבידנד, במישרין או בעקיפין, בהפחתת ההכנסה מדיבידנד שחויבה במס על פי הוראה זו, לא פחת ממוצע סכום התשלומים כאמור ששולמו לו במישרין או בעקיפין, בשנות המס 2007 ו-2008.

ד. 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.

הבחירה", בהודעה שתגיש לפקיד השומה במועד להגשת הדוח השנתי אך לא יאוחר מתום 12 חודשים מתום אותה שנת מס.

#### **לפיכך חברה המעוניינת לבחור את שנת 2008 כ"שנת הבחירה" צריכה להודיע על כך לפקיד השומה עד תום שנת 2009.**

#### **3. דיווח חצי שנתי על עסקאות בניירות ערך**

רווחים והפסדים שנוצרו ליחיד או חברה ממכירת ניירות ערך, ואשר המס בגינם לא נוכח במלואו בעת המימוש (כגון מימוש נייר הערך על ידי ברוקר בחו"ל), חייבים בדיווח לפקיד השומה.

דיווח זה הינו דו שנתי, ועם הגשתו נדרש הנישום לשלם את סכום המס בגין הרווח לפי שיעורי המס החלים על המכירה.

בהתאם לכך, בגין הרווחים שנוצרו בין החודשים יולי-דצמבר 2009 קיימת **חובת דיווח עד ה-31.1.2010**, ועל כן, נישומים שהוראות אלו רלוונטיות לגביהם, נדרשים להיערך בהתאם.

#### **4. תקנות דולריות**

חברות העומדות בדרישות סעיף 130א לפקודה, רשאיות בתנאים מסוימים, לבקש להחיל עליהן את הוראות תקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של חברות בהשקעת חוץ ושל שותפויות מסוימות וקביעת הכנסתן החייבת), התשמ"ו-1986 (להלן - "התקנות הדולריות"). בחירה שכזו מחייבת הודעה לפקיד השומה **לא יאוחר מה-30 בינואר 2010**, ונישום אשר בחר בהחלת תקנות אלו לא יוכל לחזור בו מבחירתו במהלך שלוש שנות מס רצופות.

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

במסגרת הוראת שעה **לשנת המס 2009 בלבד** בחוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 169 והוראת שעה), התשס"ט-2008 (להלן - "תיקון 169") נקבעה חלופה נוספת למיסוי דיבידנדים בידי חברות **בשנת 2009**.

סעיף 126א לפקודה מאפשר לחייב הכנסה מדיבידנד שמקורה מחוץ לישראל, כהגדרתה בסעיף 126א לפקודה, אשר התקבלה **בישראל בפועל במזומן בשנת המס 2009**, בשיעור של **5% בלבד** וקבלת **זיכוי ישיר בלבד** (עד לגובה של שיעור חבות המס בישראל, קרי 5%), ובלבד שנעשה **שימוש בישראל**, כהגדרתו בסעיף 126א לפקודה, 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 בפקודה.

יחד עם זאת, לגבי שנות המס 2006-2009 נקבע כי חלק מן ההוראות כפי שנקבעו במסגרת התיקון יחולו רק לגבי זכות בחבר בני אדם שיום רכישה בשנת המס 2003 ואילך.

כפועל יוצא, לבעלי מניות אשר רכשו את זכויותיהם טרם 1.1.2003 יינתן זיכוי בסכום שיחסו אל כל המס ששילם חבר בני-אדם לפי הוראות סעיף 93 וכן לפי הוראות חוק מסוי מקרקעין (שבח ורכישה), התשכ"ג-1963, במכירת הנכסים אגב הפירוק כיחס שווי הנכסים שקיבל בעל המניות לכלל שווי הנכסים שחולקו לבעלי המניות בחלוקה.

בהקשר זה ולצורך קבלת הזיכוי האמור, חברות השוקלות ביצועו של פירוק, יכול וישתלם להקדים הפירוק לשנת 2009, שכן החל משנת 2010 ואילך לא ניתן יהא לקבל הזיכוי.

#### **10. ניכוי נוסף לנכסים שנרכשו עד ליום 30.6.2003 ופעלו באילת ויישובי הערבה**

במסגרת תיקון 134 לפקודה בוטלו תקנות מס הכנסה (הנחות ממס על הכנסות של תושבי אילת ויישובי הערבה), התשל"ו-1975 (להלן - "התקנות"), אשר כללו במסגרתן ניכוי מיוחד, מעבר לפחת אשר נקבע בסעיף 21 לפקודה, לגבי נכסים בהם השתמשו בתחום עיריית אילת או באחד מיישובי הערבה.

במסגרת הבהרה של הלשכה המשפטית ברשות המסים, אשר פורסמה ב-8 בדצמבר 2008, נקבע כי יש מקום להמשיך ולתת את הניכוי לגבי אותם נכסים אשר נרכשו עד ליום 30.6.2003 ואשר בניגום היו בעלי הנכסים זכאים לניכוי בעת שהתקנות היו בתוקף.

הבהרה זו מתירה לנישומים אשר היו זכאים להטבה כאמור להגיש דוחות מתקנים. בהתאם, יש לשקול במקרים הרלבנטיים לתקן את דוחות המס בכל השנים שהשומות בגינן טרם התיישנו על פי הוראות הפקודה.

#### **11. מלאי**

בהתאם לסעיף 26 להוראות מס הכנסה (ניהול פנקסי חשבונות), התשל"ג-1973, על נישום החייב לפי הוראות אלה לערוך רשימת מלאי לפקוד את המצאי ליום המאזן של כל הטובין שבבעלותו או ברשותו, לרבות טובין השייכים לאחרים.

נישום רשאי לפקוד את מצאי הטובין תוך חודש ימים לפני יום המאזן או אחריו ולערוך לאחר מכן את התיאום הדרוש לקביעת ערך המלאי ליום המאזן, ובלבד שנישום הרוצה לערוך את מפקד המצאי יותר מעשרה ימים לפני יום המאזן או אחריו יודיע על כך בכתב מראש לפקיד השומה.

בהתאם בתקופה **שמיים 21.12.2009 ועד 10.1.2010** נישומים יכולים לביצוע ספירת ממלאי ללא חובת הודעה לפקיד השומה.

בנוסף, נישום המנהל ספר תנועת מלאי בצורה המאפשרת קביעת יתרות רשאי לפקוד את מצאי הפריטים השונים במועדים שונים במשך השנה, בתנאי שפקד כל פריט לפחות אחת לשנה. במידה ובחר נישום

#### **7. הגשת דוחות מאוחדים**

חוק עידוד תעשייה (מסים), התשכ"ט-1969 (להלן - "החוק") מאפשר לחברת אם, כמשמעותה בחוק, שמהפעלים התעשייתיים של כל חברות הבת בשליטתה הם בני קו ייצור אחד, להגיש את דוחות המס במאוחד.

חברה הבוחרת בדיווח שכזה חייבת להודיע לפקיד שומה בכתב תוך שנת המס לגביה מוגש הדוח על כוונתה לעשות כן. בהתאם, המועד האחרון להגשת הודעה ביחס לשנת 2009 הינו **עד 31.12.2009**.

#### **8. נאמנויות**

רשות המסים בישראל קבעה כי המועד האחרון להגשת כל הדיווחים הקשורים לנאמנויות והבקשות להסדרי המעבר, וכן המועד להגשת דוח שנתי לשנת המס 2006 עד 2008, למי שחייב בהגשתו בשל הוספת פרק הנאמנויות ובשל כך בלבד הינו ה - **31.12.2009**.

יצוין כי במסגרת הפקודה נקבע כי קיימת חובה לדווח לפקיד השומה **עד ליום 30 באפריל 2010** בקשר עם:

א. דיווח על ידי היוצר - נאמנות "יוצר תושב חוץ", שהפכה לנאמנות "תושבי ישראל" או לנאמנות "נהנה תושב חוץ", משום שהיוצר היה לתושב ישראל במהלך שנת 2009.

ב. דיווח על ידי הנאמן -

(1). שינוי סוג של נאמנות קיימת במהלך שנת 2009.

(2). סיום של נאמנות תושבי ישראל, סיום של נאמנויות לפי צוואה שנחשבת תושבת ישראל לפי הוראות הפקודה או סיום של נאמנות שהיו לה נכסים בישראל בעת סיומה במהלך שנת 2009.

ג. דיווח על ידי הנהנה - הנהנה תושב ישראל שקיבל מנאמן בחלוקה נכס שאינו כסף במהלך שנת 2009, גם אם החלוקה אינה חיבת במס בישראל.

יחד עם זאת, במידה וחלה על מי מן המנויים לעיל חובה להגיש דו"ח מכוח הוראותיו של סעיף 131 לפקודה הרי שחובת הדיווח תהא במועד הגשת הדוח.

#### **9. פירוק חברה**

במסגרת חוק לתיקון פקודת מס הכנסה (מס' 147), התשס"ה-2005 (להלן - "תיקון 147") שונו הוראותיו של סעיף 93 לפקודה לעניין ביצוע פירוק של חבר בני-אדם.

הוראותיו של סעיף 93 קובעות בין היתר כי בחבר בני אדם שהוחל בפירוק מניות או זכויות אחרות של בעל מניות באותו חבר בני אדם יראו כאילו נמכרו, והנכסים שקיבל בעל המניות מהמפרק ייחשבו כתמורה בעד המניות או הזכויות האמורות.

מכוח הוראות התחולה לתיקון 147 נקבע כי הוראות סעיף 93 לפקודה, כנוסחו בתיקון האמור, יחולו לגבי חבר בני אדם שהוחל בפירוקו ביום 1.1.2006 או אחריו.

לעבור לשיטת ניהול מלאי תמידי כאמור החל משנת 2010, עליו להודיע על כך לפקיד השומה **עד ליום 31.12.2009**.

#### **12. מע"מ**

במסגרת חוק ההתייעלות הכלכלית (תיקוני חקיקה ליישום התכנית הכלכלית לשנים 2009 ו-2010), התשס"ט-2009 שונו הוראות סעיף 69 לחוק מס ערך מוסף ונקבע כי **החל מיום 1 בינואר 2010**, יהיה על עוסק אשר מחזור עסקאותיו בשנת 2009 עולה על 4,000,000 שקלים חדשים וחלה עליו החובה לנהל מערכת לפי שיטת החשבוונאות הכפולה לדוח למע"מ באופן מקוון.

#### **13. הכנסות שכ"ד - מקדמות**

בהתאם להוראות סעיף 122 לפקודה יחיד שהייתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות מהשכרת דירה המשמשת למגורים בישראל, יהא רשאי לשלם עליה מס בשיעור של 10% (להלן - "**המסלול החייב**") ממנה במקום המס שהוא חייב עליה לפי המס השולי החל עליו, וזאת כל עוד ההכנסה אינה כזו המסווגת כהכנסה מעסק או משלוח.

לעניין זה המועד האחרון לתשלום מס בגין הכנסה כאמור שנבעה לנישום בשנת 2009 הינו ה-**30.1.2010**, אלא אם שילם היחיד באותה שנת מס מקדמות לפי סעיף 175 לפקודה.

יודגש כי יחיד אשר בחר לשלם מס מופחת, לא יהא זכאי לנכות פחת או הפחתה אחרת בשל הדירה, או הוצאות שהוצאו בייצור ההכנסה מדמי השכירות, ולא יהא זכאי לקיזוז, לזיכוי או לפטור מההכנסה מדמי השכירות או מהמס החל עליה.

#### **14. קופ"ג**

המועד האחרון להפקדה לקופ"ג עבור העובדים בגין החודש דצמבר 2009 הינו ה-**31.01.2010**.