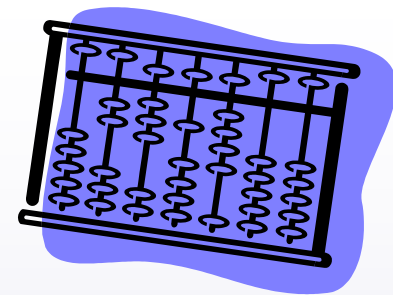


לשכת יועצי מס בישראל

חיפה

אוקטובר 2013



חידושי חקיקה ופסיקה וחוק ההסדרים לתום שנת 2013 ואילך מס הכנסה, מע"מ ומיסוי מקרקעין



רמי אריה, עו"ד רו"ח Rami@ralc.co.il

הרחבות ומידע נוסף באתר "מיסים ועסקים"

www.ralc.co.il

נושאים:

- ❖ היטל עובדים זרים/פליטים – וסוגיית נקודות הזיכוי – פס"ד ישרוטל
- ❖ פיצוי אי תחרות כרווח הון - פס"ד ברנע + פס"ד אבידן
- ❖ מיסוי רכב צמוד לעובדים – פס"ד עובדי רפאל
- ❖ תאונות מס בעסקאות מוניטין ומיזוג חברות - פס"ד צומת ספרים
- ❖ המלחמה בהון השחור – גילוי מרצון, מיסוי גניבות ועבירות - הצעת חוק
- ❖ החזר מע"מ בגין רכישת ג'יפים - תקנה 14 + תקנה 2
- ❖ תיקונים בחוק המע"מ
- ❖ דווח על בסיס מזומן או מצטבר – הוראות ביצוע
- ❖ חישוב מס מאוחד/נפרד – עדכונים והנחיות חדשות
- ❖ חוק ההסדרים 2013-2014 – מהפכה במיסוי חברות משפחתיות
- ❖ הרפורמה במיסוי דירות מגורים – מיסוי שוק הדירות משנת 2014
- ❖ הטלת מיסוי על נאמנויות זרות שיש בהן נהנה ישראלי



נקודות זיכוי מס והיטל בשל שכר פליטים

נקודות זיכוי מס לתושב ישראל - 2.25 נקודות זיכוי לפי ס' 34 ו- 36 לפמ"ה.

נקודות זיכוי ל"עובד זר" - לפי "כללי תושב חוץ זכאי",
נדרשים שני תנאים:

שהייה מותרת בישראל - לפחות זמנית מתחדשת!
העסקה מותרת בישראל - בג"צ קו לעובד!

היטל על "עובדים זרים" – עובד שאינו אזרח או שאינו "תושב ישראל"!
פס"ד ישרוטל - יש לבחון האם הינו "תושב ישראל" כהגדרת המושג בפמ"ה
חזקת הימים – מתקיימת - < מעבירה נטל ההוכחה לפקיד השומה!
מבחן מרכז חיים, האינטרסים המשפחתיים, האינטרסים העסקיים?

פיצוי אי תחרות כרווח הון

- **מס רגיל (עז 52%)** – תשלום לעובד עבור הכנסת עבודה – ס' 2(2) לפמ"ה.
- **מס רווח הון (25%)** – תשלום לעובד עבור נכס הוני או זכות, פטנט, זכות לאי תחרות, פיצויי פיטורים.
- בעניין **חיים ניסים** – תשלום לעובדים בגין החלפת הבעלים בחברה.
- בעניין **ברנע** – תשלום עבור ויתור העובד על "זכות התחרות".
- בעניין **אבידן** - פיצוי בגין תניית אי תחרות.
- **הוצאות מעורבות** – תשלום מעביד שחלקו לטובת המעביד וחלקו לטובת העובד (ס' 32 (11) לפמ"ה)
- **פטור מלא ממס (0%)** - בעניין **דווידוביץ** תשלום בגין עגמת נפש (ס' 9(7) לפמ"ה) או היעדר מקור חיוב הפמ"ה !
- **פטור ממס בגין החזר הוצאות לעובד** - בעניין **אליל** החזר הוצאות רכב לעובד בגין שימוש ברכב העובד עבור המעביד.

פס"ד עובדי רפא"ל - מיסוי רכב צמוד לעובדים

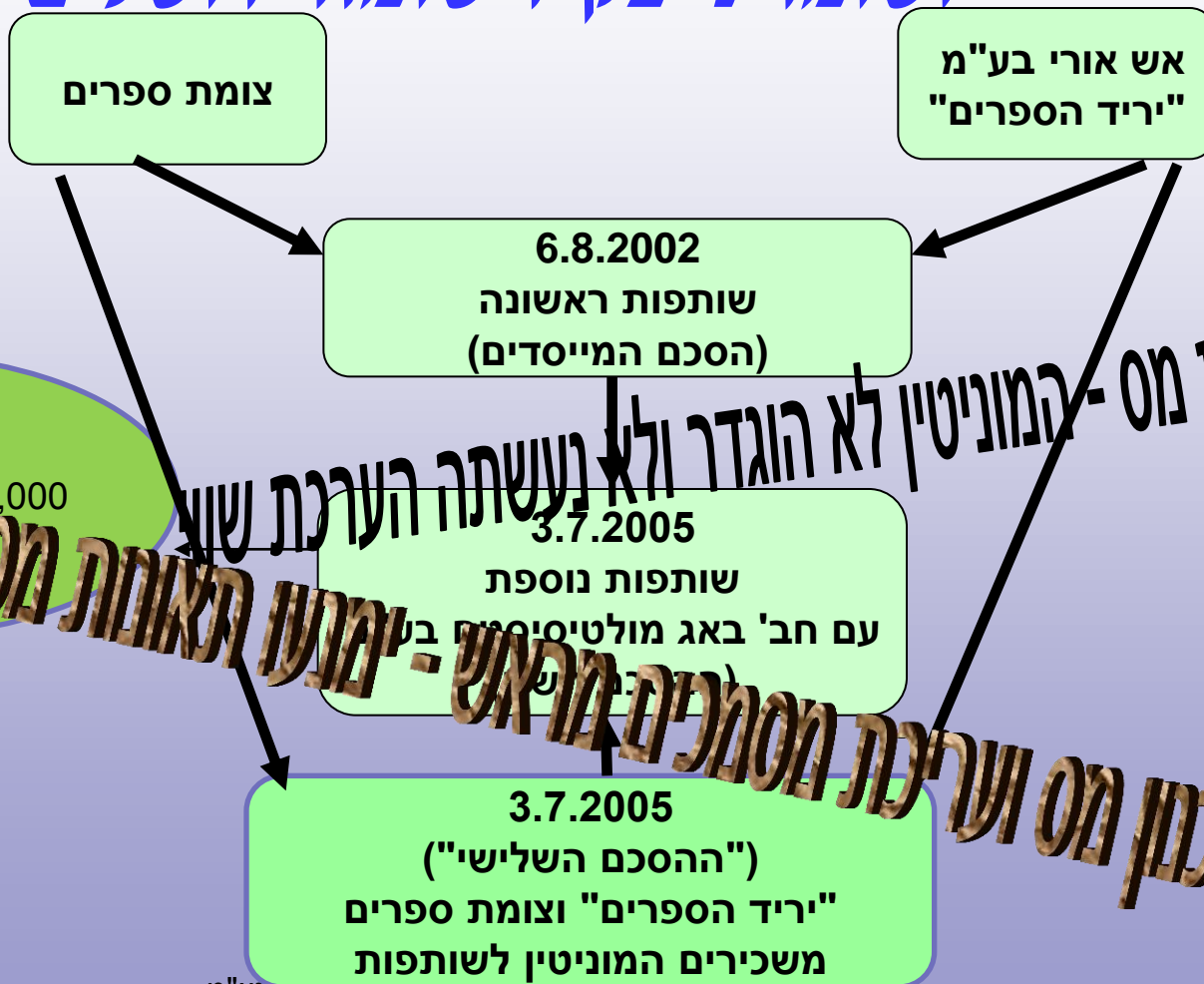
- תקנות המס** – זקיפת שווי רכב צמוד לעובד לפי שיעור אחיד 2.48% משווי רכב חדש.
- במפעל רפא"ל** – העובדים משתמשים ברכב לצרכי העבודה ומחנים את הרכב ליד הבית.
- רשות המיסים טענה** כי לא ניתן לתת אישור ניכוי במקור גלובלי למעביד באשר לשיטת חישוב שווי הרכב הצמוד שתחול על כל עובד, על כל עובד בנפרד להגיש דו"ח שנתי שייבחן בדיעבד.
- בהמ"ש קבע** כי ניתן לנקוט בהליך לפיו יינתן סעד הצהרתי לעובדים אשר יורה לרשות המיסים לתת אישור למעביד – באשר לגובה זקיפת שווי הרכב צמוד ושיעור ניכוי המס שיחול לכל עובד !
- פתרון מוצע**: העובדים ינהלו רישום מסודר ביומן לכל נסיעה שלהם חישוב שווי הרכב ייעשה לפי: ק"מ הנסיעות הפרטיות לאותו חודש
ק"מ כלל הנסיעות לאותו חודש

פס"ד עיריית מעלה אדומים

תאונות מס בעסקאות מוניטין ומיזוג חברות

תיאור העסקה בע"מ 5598-07-10 אש אורי בע"מ

ושומר נ' פקיד שומה ירושלים 1



חב' באג משקיעה 30,000,000 ₪ בתמורה למהזכויות בשותפות

תאונת מס - המוניטין לא הוגדר ולא נעשתה הערכת שווי
תכנון מס ועריכת מסמכים מראש - ימנעו תאונות מס

ד"ר אורי עזריאל - מייסד ועסקים בע"מ

המלחמה בהון השחור-כדאי לבקש גילוי מרצון !!!

- בשנת 2000, נחקק חוק איסור הלבנת הון. פעילותו של החוק הינה בשלושה מישורים: ענישה, מניעה (חובת סקטור פיננסי לדווח על פעולות פיננסיות "בלתי רגילות"), חילוט (חילוט רכוש בשווי הרכוש הקשור בעברה).
- ביום 15.11.11 פורסם נוהל גילוי מרצון-הוראת שעה בו אפשרה רשות המיסים לתושבי ישראל המחזיקים בחו"ל כספים, לבצע מהלך של גילוי מרצון עד ליום (כולל ההארכה) 27.9.2012.
- המלצות נוספות למלחמה ב"הון השחור"-קמפיין "אנשים שחורים", טיפול בתכנוני מס בלתי ראויים, קביעת חובת דווח בעת שימוש בחוות דעת מקצועית, בחינת תכנוני מס אגרסיביים ויצירתיים, שיפור שיטות העבודה- שיפור כלי האכיפה וההרתעה, פרויקט "חינוך למיסים".
- דרך נוספת היא מיסוי גניבות ועברות במספר פס"ד קבע ביהמ"ש כי "העובדה שההכנסה נובעת מעסקה בלתי חוקית, אינה משחררת את מקבלה מחובת תשלום מס".(ע"מ 25520-01-11 דמארי)(ע"מ 16546-03-10 הירשזון)

החזר מע"מ בגין רכישת ג'יפים

- תקנה 2 – ניתן לנכות מע"מ בשל רכב המועסק בתנאי שטח.
 - תקנה 14 - לא ניתן לנכות מע"מ ברכישת רכב פרטי
- רכב "משא פתוח" N1 ורכב עבודה – אינם "רכב פרטי"
בג"צ 6747/05 המועצה המקומית תל שבע נ' שר הפנים –
- רכב העונה להגדרה הכללית של "רכב פרטי" לפי תקנות התעבורה, אך הוא ג'יפ שבמובן המקובל רואים אותו כרכב המיועד לנסיעה בתנאי שטח, אשר ההנעה שלו היא 4X4, ועיקר נסיעותיו "בדרך קבע", אך לא רק, "בתנאי שטח", ייחשב כרכב שאינו "רכב פרטי" לעניין התקנות בכלל ותקנה 14 בפרט.
- זאת אף אם בג'יפ כזה נעשה שימוש לצורך נסיעות אקראיות בדרכים סלולות, לרבות בשל הסעת העובדים לאתרי העבודה ו/או לטיפולים ברכב ו/או נסיעות אקראיות אחרות.

שינויים בחוק המע"מ

- הורחבה סמכות המנהל להטלת קנס גירעון בשיעור של 30% בהתאם לסעיף 96א לחוק מע"מ, אם נקבע עודף מס על פי שומה על המס שדיווח בסכום העולה על 500,000 ש"ח והגירעון עולה על שיעור 50% מהמס שהנישום חייב בו וזאת כאשר הגירעון נובע מאחד מאלה (אלא אם הוגש כתב אישום כנגד החייב במס):
 - אי דיווח על פעולה החייבת בדיווח.
 - הנישום פעל בניגוד להחלטת מיסוי מפורשת ומנומקת שניתנה לו באותו עניין בשלוש השנים שקדמו לשנה בה הוגש הדוח ולא דיווח למנהל על הפעולה האמורה.
- תוקן סעיף 129 לחוק, בעניין צירוף חשבוניות או תעודת משלוח לטובין מובלים, כך שלעניין טובין המובלים לאזור או לשטחי עזה ויריחו תהא חובה לצרף חשבונית שהוצאה כדין בידי עוסק הרשום לפי החוק, הכוללת פרטים שקבע המנהל.

דיווח על בסיס מזומן

- **הוראת ביצוע 8/2012 מיום 25.7.2012** שפורסמה על ידי רשות המיסים קובעת כי: "כאשר על פי כללי חשבונאות מקובלים ערכה החברה דוח כספי חשבונאי על בסיס מצטבר, לא ניתן לשנות את בסיס הדיווח בדוח ההתאמה לצרכי מס לבסיס מזומן".

- **חוזר מס הכנסה 1/2013**, מאשר את חוות דעתנו כי קיימת אבחנה ברורה בין הדוחות הכספיים המוגשים לפי כללי חשבונאות מקובלים, לבין חישוב ההכנסה החייבת במס, הנערך לפי דיני המס שהם מקובלים ונהוגים בישראל, לרבות הדיווח הלגיטימי על בסיס מזומן לחברות שאין בהן מלאי מהותי.

חישוב מס מאוחד/נפרד – עדכונים והנחיות חדשות

שר האוצר הורה על קידום הצעת חוק ממשלתית שתביא לשינוי בפמ"ה, כך שיתאפשר "חישוב מס נפרד" לבני זוג בעסק משותף, בתוקף משנת 2014 ואילך:

לגבי שומות פתוחות בסוגיה זו – ניתנה הנחיית רשות המיסים הבאה:

1. יש לעכב את הליכי השומה והגבייה בתיקים בהם התעוררה סוגיית חישוב מאוחד/נפרד וזאת כל עוד אין בהם התיישנות של שומות.
2. בתיקים בהם הוצאו צווים, לא תתנגד רשות המיסים לבקשת הנישום לדחות לפרק זמן סביר את מועד הגשת הערעור או מועד הגשת נימוקי הערעור, והכל בכפוף לבקשה של הנישום מביהמ"ש ואישור ביהמ"ש.
3. לנישומים אשר יגיעו להסכם עם פקיד השומה עד ליום 31.12.2013 יינתן פטור מהפרשי הצמדה לפי ס' 192 לפקודה בנוסף להקלות האמורות בהנחיות הקודמות.

הרפורמה בחברות המשפחתיות (תיקון 197)

"חברה משפחתית" היא חברה שבה כל בעלי המניות הם בני משפחה אחת. יש צורך שיהיה "נישום מייצג" שהוא קרוב לכל אחד מבעלי המניות.

שיטת המיסוי של ה"חברה המשפחתית" היא משטר המס המוטל על היחיד.

אם לחברה המשפחתית יש הכנסה משכר דירה למגורים, היא תוכל ליהנות מהפטור ממס הקיים כפי שיחיד זכאי לו עמ"ה 12/94 נטע עצמון נ' פ"ש י-ם

עיקרון זה חשוב לגבי רכישת דירת המגורים של בעל השליטה לחברה כדי לכסות משיכות בעלים או להימנע מתשלום מס על דיבידנדים!

חוק ההסדרים 2013-2014 מהפכה במיסוי חברות משפחתיות

אחרי	לפני		
תוך 3 חודשים מיום ההתאגדות	תוך 3 חודשים מיום ההתאגדות	חברה חדשה	הודעה על רצון להיות חברה משפחתית
<p><u>הוראת מעבר</u> הודעה חד פעמית עד 30.11.2013 לגבי השנה העוקבת. לא יתאפשר שינוי כזה בשנים הבאות :</p> <p>1. יראו את כל העודפים מחולקים כדיבידנד.</p> <p>2. תשלום המס יכול להידחות עד 31.12.17 ללא הצמדה וריבית.</p> <p>3. תשלום המס יכול להידחות מעבר לכך עם הצמדה וריבית.</p>	הודעה עד 30.11 לגבי השנה העוקבת	חברה קיימת	
עד 30.11 לגבי אותה שנת מס, כלומר, עד חודש לפני תחילת שנת מס פלונית שלגביה מבקשים שלא להיחשב חברה משפחתית.	עד מועד הגשת הדו"ח השנתי – 31.5		הודעה על מעבר מחברה משפחתית לחברה רגילה

הוראות מעבר נוספות ברפורמה בחברות המשפחתיות (תיקון 197)

אם הנישום המייצג של החברה המשפחתית "נכה" לפי סעיף 9(5) לפקודה, הכנסות החברה יוכלו ליהנות מהפטור שנקבע בסעיף 9(5) לפקודה (הוראות סעיף 64א(א)(8)), שנחקק בתיקון 197, מגבילים הטבה זו של "נכה" לפי סעיף 9(5) לפקודה ואומרים – כי בגין "ההטבות" להם הוא זכאי בהיותו ב"מעמד הזה", יהי זכאי להם רק בגין "חלקו" בחברה ולא בגין כל ההכנסות).

ההזדמנות האחרונה של חברה קיימת שאינה נחשבת כ"חברה משפחתית" להפוך ולהיות "חברה משפחתית" תהיה בהודעה שתימסר לפקיד השומה עד ליום 30.11.2013 :
כדאי במיוחד לחברה שיש בה נכסים לרבות נדל"ן (תיקון 76 לחוק מיסוי מקרקעין) המתוכננים למימוש בשנים הקרובות, כפוף לכל היתרונות והחסרונות בעניין.

הטלת מיסוי על נאמנויות זרות שיש בהן נהנה ישראלי

נאמנות אשר בה **יוצר הנאמנות הנו תושב חוץ**, או שהיה תושב חוץ במותו ואשר יש בה **נהנה תושב ישראל** אחד לפחות, תכונה "נאמנות נהנה תושב ישראל".

מצב לפני הרפורמה

נאמנות זרה עם נהנה ישראלי – פטורה מדיווח וממס בישראל (ס' 75(ט) לפקודת מס הכנסה).

מצב אחרי הרפורמה – בתוקף מיום 1.1.2014

נאמנות זרה עם נהנה ישראלי – תהיה חייבת במס על רווחיה מיום 1.1.2014. לפי סעיף 75ח1(ד)(2)(3) לפקודת מס הכנסה:

(2) חלוקה מהנאמן לנהנה תושב ישראל שמקורה בהכנסות שהופקו או נצמחו מחוץ לישראל תחויב במס בשיעור של 30%.

(3) ...הנאמן רשאי לבחור.. כי הכנסת הנאמנות המיועדת לחלוקה לנהנה תושב ישראל... תחויב במס בשנת המס שבה הופקה או נצמחה, כהכנסה של תושב ישראל, ויחול עליה מס בשיעור של 25%.

תכנון מס מוקדם ומוקפד - יימנע תאונות מס בדיעבד

תודה על ההקשבה

אתר מיסים ועסקים
www.ralc.co.il

רמי אריה עו"ד רו"ח
rami@ralc.co.il