

פרק ד: ביטול פטורים

ראשי פרקים

ביטול פטורים

- 107..... ביטול שיעורי המס המיוחדים על רווחי הון
- 107..... ביטול הפטור לפדיון מניה באגודה שיתופית
- 108..... ביטול הטבת המס למוניטין וזכות חזקה במקרקעין שלא שולם בעדה
- 109..... מיסוי רווח הון בידי תושב ישראל שהפך לתושב חוץ
- 110..... ביטול פטור לדיבידנד שמקורו בהכנסה בחו"ל
- 110..... שלילת קיזוז הפסד הון לאחר חלוקת דיבידנד
- 111..... ביטול מעמד חברה משפחתית וחברת בית
- 112..... ביטול פטור למכירת מניות חברה תעשייתית שנרשמו למסחר
- 113..... רווחים ראויים לחלוקה

נושאים משלימים

- 114..... דמי שכירות
- 114..... שקיפות במדיניות אגף מס הכנסה
- 115..... אכיפה מינהלית
- 115..... היערכות מינהלית

ביטול פטורים

ביטול שיעורי המס המיוחדים על רווחי הון

- שיעורי המס המופחתים הנוהגים כיום לגבי מכירת נכסי הון שנרכשו לפני תחילת שנת המס 1961 ימשיכו לחול עד תום שנת 2004.
- החל משנת 2005 יעלה שיעור המס ב-1% לשנה עד לשיעור מס מירבי של 25%.

הסבר

על רווחים ממכירת נכסים שנרכשו לפני שנת המס 1961 חל שיעור מס רווח הון מופחת, בהתאם לשנת הרכישה (12% לגבי נכס שנרכש עד 31 למרץ 1949 או קודם לכן, ותוספת של 1% לכל שנת מס לאחר מכן, עד שיעור מירבי של 24%).

החל משנת 2005 מוצע להעלות בהדרגה את שיעורי המס על רווחי הון כאמור עד לשיעור מירבי של 25%.

שיעורי המס הקיימים ימשיכו לחול עד תום שנת 2004.

ביטול הפטור לפדיון מניה באגודה שיתופית

- יבוטל הפטור הקבוע בסעיף 97(א)6 לפקודה לגבי רווח הון מפדיון מנייתו של חבר באגודה שיתופית.
- הביטול יחול לגבי פדיון שיעשה החל ב-1.1.2003, והוא יחול לגבי חלק הרווח היחסי שנצבר מאותו מועד, בשיטה ליניארית.

הסבר

סעיף 97(א)6 לפקודה קובע פטור ממס (עד תקרה) לפדיון מנייתו של חבר באגודה רשומה על פי פקודת האגודות השיתופיות, שעל פי מטרותיה פועלת באחד מתחומים אלה: תחבורה, תובלה, ייצור או שירותים.

לאחר הורדת שיעור מס רווח ההון, אין עוד מקום לפטור זה ומוצע לבטלו.

הביטול יחול לגבי פדיון מיום 1 בינואר 2003, והרווח שימוסה יהיה חלק הרווח שייצבר מיום זה, בשיטה ליניארית. שיעור המס שיחול לגבי הרווח שייצבר מאותו מועד לא יעלה על 25%.

ביטול הטבת המס למוניטין ולזכות חזקה במקרקעין שלא שולם בעדה

- תבטל שיטת החישוב המיוחדת של הסכום האינפלציוני במכירת מוניטין וזכות חזקה במקרקעין שלא שולם בעדה.
- תחולת הביטול לגבי מכירות שיבוצעו החל מיום 1 בינואר 2005.
- הרוכש יוכל להפחית את הנכסים הנ"ל בשיעורים שייקבעו בתקנות.

הסבר

סעיף 88 לפקודה קובע, כי במכירת נכס שהוא מוניטין שלא שולם בעד רכישתו או זכות חזקה במקרקעין שלא שולם בעדה, יראו כסכום אינפלציוני חייב את חלק רווח ההון השווה לסכום רווח ההון כשהוא מוכפל בהפרש שבין המדד ביום המכירה לבין המדד ביום שהוא במחצית התקופה מתחילת צמיחתם של המוניטין או החזקה במקרקעין, לפי העניין, ועד יום מכירתם, ומחולק במדד ביום מכירתם.

המשמעות היא מתן הקלת מס למוניטין או לזכות החזקה במקרקעין כאילו נרכשו במחצית תקופת החזקת הנכס, והתוצאה היא, שחלק ניכר מהרווח הנובע ממימוש נכסים אלה חייב במס מוגבל בשיעור של 10%. מציאות זו יוצרת אי בהירות, תכנוני מס ואובדן הכנסות מס.

לאור הפחתת שיעור המס על רווח הון, אין עוד הצדקה להטבה זו ומוצע לבטלה.

מיסוי רווח הון בידי תושב ישראל שהפך לתושב חוץ

- תושב ישראל ששינה את מקום תושבותו והפך לתושב חוץ, יראו אותו, עובר להיותו תושב חוץ, כאילו מכר באותו מועד את נכסי ההון ואת האופציות או המניות שהוענקו לו במסגרת סעיף 3(ט) או סעיף 102 לפקודה, לפי העניין, שהיו לו באותו מועד.
- התושב יהיה רשאי לשלם מס על המכירה הרעיונית בהתאם להוראות הפקודה.
- אם התושב לא בחר לשלם את המס במועד המכירה, הוא ייחשב כאילו ביקש לדחות את מועד תשלום המס לעת המכירה בפועל.
- חבות המס לא תעלה על המס החל על כלל רווח ההון בעת המכירה בפועל, כשהוא מוכפל בתקופת הזמן שהנכס הוחזק ע"י תושב ישראל, ומחולק בסך כל תקופת ההחזקה של הנכס.
- האמור לעיל לא יחול לגבי נכסים שבעת מכירתם בפועל היו חייבים במס אלמלא הוראות סעיף זה.
- לגבי אופציות או מניות שניתנו לעובדים על פי תוכנית שאישר הנציב וכן לגבי אופציות או מניות אחרות עליהן חלות הוראות סעיף 3(ט) לפקודה - יחושב החלק החייב במס בישראל, בין אם במסלול הפירותי ובין אם במסלול ההוני, לפי היחס שבין התקופה ממועד הענקת הזכויות ועד ליום בו חדל התושב להיות תושב ישראל, לשה"כ התקופה מיום הענקת הזכויות ועד למועד המכירה בפועל של האופציות או המניות שהונפקו מכוחן.

הסבר

במכירת נכס הון, אירוע המס מתרחש במועד המימוש, בעוד ההתעשרות מתרחשת לאורך זמן, במשך תקופת אחזקת הנכס. מאחר שתושב ישראל חייב במס רווח הון על בסיס אישי, שינוי מקום התושבות עשוי להקנות למוכר פטור ממס רווח הון גם לגבי עליית הערך שהתרחשה בתקופה שבה החזיק המוכר את הנכס כשהוא תושב ישראל.

מוצע לקבוע, כי תושב ישראל ששינה את מקום תושבותו, יראו אותו כאילו מכר את נכסי ההון שלו בעת שינוי התושבות, אך גביית המס תידחה, לפי בחירת התושב, עד למועד המימוש בפועל.

ביטול פטור לדיבידנד שמקורו בהכנסה בחו"ל

- חברה תושבת ישראל המקבלת דיבידנד שמקורו בהכנסות מחוץ לישראל, תשלם מס בשיעור של 25%. הוא הדין לגבי דיבידנד שמקבלת חברה מתוך דיבידנד כאמור.
- חברה תושבת ישראל המקבלת דיבידנד כאמור תהיה זכאית לזיכוי מהמס, בסכום שהוטל בישראל על אותה הכנסה שממנה מחולק הדיבידנד. סכום הזיכוי לא יעלה על המס החל על הדיבידנד בידי החברה המקבלת.
- יובהר, כי חברה תושבת ישראל המקבלת דיבידנד מחברה תושבת חוץ, תקבל זיכוי בסכום המס שנוכה במקור במדינה הזרה וההכנסה מהדיבידנד בישראל תחושב בסכום הדיבידנד נטו בתוספת המס שנוכה במקור בחו"ל.

הסבר

- כיום ניתן פטור ממס לדיבידנד המתקבל בידי חברה תושבת ישראל, שמקורו בחברה תושבת ישראל, מתוך הנחה שעל הרווח ממנו חולק הדיבידנד שולם בישראל מס חברות ולפיכך, אין מקום להטלת כפל מס.
- נוסח החוק כיום גורם לכך, שהפטור יינתן באופן מלא או חלקי גם כאשר לא שולם מס חברות בישראל. מוצע לתקן את ניסוח החוק כדי לממש את מטרתו.

שלילת קיזוז הפסד הון לאחר חלוקת דיבידנד

- במכירת ניירות ערך לא יותר בקיזוז הפסד הון או הפסד לפי סעיף 6 לחוק התיאומים לחברה המוכרת, עד גובה סכום הדיבידנדים שחולקו למוכר במשך 24 החודשים שקדמו למכירה ע"י החברה שמניותיה נמכרו.

הסבר

חלוקת דיבידנד יש בה כדי להוריד את שווי החברה שחילקה את הדיבידנד. במקרה שבו, בסמוך לחלוקת הדיבידנד, נמכרות מניות החברה שחילקה את הדיבידנד, עשוי להיווצר הפסד הון לחברה המוכרת כתוצאה מחלוקת הדיבידנד. הדבר גורם לאובדן מס לאוצר המדינה מאחר קבלת הדיבידנד לא חייבת במס בשל הפטור הקיים לגבי דיבידנד המחולק בין חברות. התוצאה היא יצירת הפסד יש מאין, תוך כדי העברת דיבידנד מחברה אחת לשנייה.

מוצע לקבוע, כי אם נוצר לחברה א' הפסד עקב מכירת מניות של חברה ב' בתוך שנתיים לאחר שחברה ב' חילקה דיבידנד לחברה א' או לחברה קשורה, לא יותר הפסד זה בקיזוז, עד גובה הדיבידנד שחולק.

ביטול מעמד חברה משפחתית וחברת בית

- יבוטלו ההוראות הקיימות בפקודה ביחס לחברה משפחתית וחברת בית.
- במקביל, ייקבע הסדר שיאפשר פעילות במסגרת חברה "שקופה" לצרכי מס (ראה פרק ה לדוח).
- חברה משפחתית או חברת בית תהפוך באופן אוטומטי לחברה שקופה ביום 1.1.04, או לפי בקשתה ב-1.1.03, אלא אם ביקשה לא להחיל עליה את הוראות החברה השקופה. ביקשה החברה שלא להחיל עליה את הוראות החברה השקופה - היא תהפוך לחברה רגילה ב-1.1.04.
- הפסדים של הנישום המייצג הנובעים מהחברה המשפחתית בתקופה בה היתה חברה משפחתית (להלן - הפסדי החברה המשפחתית), שלא קוזזו ע"י הנישום המייצג עד ליום בו הפכה לחברה שקופה, ייוחסו לבעלי המניות לפי יחס החזקותיהם, וזאת לפי בקשת כל בעלי המניות. לא ביקשו כאמור, ייוחס ההפסד לנישום המייצג.
- אם הפכה החברה המשפחתית לחברה רגילה, הפסדי החברה המשפחתית, שלא קוזזו ע"י הנישום המייצג עד ליום בו חדלה להיות חברה משפחתית, ייוחסו לפי בקשת כל בעלי המניות לחברה המשפחתית שהפכה לחברה רגילה.
- הפסדים של החברה המשפחתית מהתקופה בה לא היתה חברה משפחתית, ייוותרו בחברה.

הסבר

הכנסותיה של חברה משפחתית מיוחסות כיום לנישום מייצג אחד, אותו ניתן לבחור בהתחשב בשיקולי מס וללא הצדקה כלכלית. מסגרת זו מנוצלת לתכנוני מס הגורמים להפסד הכנסות ממיסים.

מוצע לבטל את מעמד החברה המשפחתית ולהחליפו בהסדר שיאפשר לחברה להיות ממוסה כשותפות, תוך ייחוס ההכנסות לכל בעלי המניות לפי חלקם ברווחי החברה (ראה החלק הדין בחברה שקופה בפרק ה לדוח).

ביטול פטור למכירת מניות חברה תעשייתית שנרשמו למסחר

- יבוטל הפטור ממס לגבי רווחי הון ממכירת מניות (לראשונה) של חברה תעשייתית וחברת החזקה תעשייתית, שנרשמה למסחר בבורסה לפני 31.12.95, שחלות לגביה הוראות סעיף 21א בחוק עידוד התעשייה (מסים), התשכ"ט-1969 טרם ביטולו (לגבי בעל שליטה), או שמניותיה הונפקו לציבור עפ"י תשקיף כקבוע בתקנה 4 לתקנות מס הכנסה (פטור ממס על רווח הון במכירת מניות), התשמ"ד-1984.
- תחולת הביטול לגבי רווחי הון שייצברו מהיום הקובע ואילך.

הסבר

סעיף 101 לפקודה קובע את הסדרי המיסוי לגבי רישום מניות למסחר בבורסה, ביחס לרווח שנצבר קודם לרישום.

סעיף 21א לחוק עידוד התעשייה קבע, כי החיוב במס על פי סעיף 101 לפקודה לא יחול על רישומן בבורסה של מניות בחברה תעשייתית, אם בעת רישום המניות הוצאו לציבור מניות נוספות שערכן הכולל לפחות שליש מערכן של המניות שנרשמו למסחר.

סעיף זה בוטל בתיקון מס' 12 לחוק, אך הוא נשאר תקף לגבי מניות של חברה תעשייתית שנרשמו למסחר לפני תום שנת 1995.

הוועדה סבורה, שיש להגביל את הפטור האמור לגבי רווחים עד ליום הקובע, כפי שיחול על כלל ניירות הערך הנסחרים. מוצע לכן, לבטל את הפטור לגבי רווחים שייצברו אחרי היום הקובע.

רווחים ראויים לחלוקה

- שיעור המס על רווחים ראויים לחלוקה יהיה בהתאם לשיעור המס שהיה חל אילו קיבל בעל המניות את הרווחים הראויים לחלוקה כדיבידנד בסמוך לפני מכירת המניה.
- הרווחים הראויים לחלוקה יפוצלו בין שתי התקופות - הראשונה עד ליום 31.12.2002, והשנייה מיום זה ואילך.
- מסכום הרווחים הראויים לחלוקה תופחת יתרת ההפסד שלא קוזה עד תום שנת המס שקדמה לשנת המכירה או עד ליום הפירוק, לפי העניין. קיזוז הפסד כאמור מהרווחים הראויים לחלוקה יהיה בשיטת LIFO.
- על הרווחים הראויים לחלוקה המיוחסים לתקופה שלפני יום 1.1.2003 יחול שיעור מס של 10% ואילו על רווחים ראויים לחלוקה מיום זה ואילך יחול שיעור המס כאמור לעיל.
- מגבלת 7 השנים תוסר לגבי הרווחים הראויים לחלוקה שהצטברו החל מיום 1.1.96.
- תחולת התיקון לגבי מכירות מיום 1.1.2003.

הסבר

סעיף 94 לפקודה קובע, כי בחישוב רווח הון על מכירת מניות יחול מס בשיעור 10% על מרכיב הרווחים הראויים לחלוקה בחברה. בכך מוטל מס בשיעור 10% על רווחים שהצטברו בחברה עד שלב מכירת המניה או בפירוק החברה.

מטרת הסעיף היא, להשוות את הסדר המס במכירה או בפירוק להסדר שהיה חל בחלוקת דיבידנד, ולפיכך מוצע להשוות את שיעור המס על רווחים ראויים לחלוקה לשיעור החל על משיכת דיבידנד.

נושאים נוספים

דמי שכירות

- בסעיף 122 לפקודה תיקבע מגבלה לפיה תחולת הסעיף תתייחס רק להשכרה ליחיד לצרכי מגורים.
- תוסר התקרה המתייחסת לגובה הסכום שלגביו יחושב המס המוגבל.

הסבר

סעיף 122 לפקודה קובע, כי יחיד שהיתה לו בשנת המס הכנסה מדמי שכירות מהשכרת דירה למגורים, יהא רשאי לשלם בגינה מס בשיעור 10%, ללא ניכוי פחת והוצאות אחרות בשל הדירה, וזאת עד תקרת הכנסה הקבועה בסעיף.

מוצע לקבוע, שהוראת הסעיף תחול רק כאשר ההשכרה היא ליחיד לצרכי מגורים, ולהסיר את מגבלת תקרת הסכום הקבועה בסעיף.

שקיפות במדיניות אגף מס הכנסה

מוצע, כי נציבות מס הכנסה תפרסם מעת לעת החלטות עקרוניות שהתקבלו.

הסבר

מוצע, כי נציבות מס הכנסה תפרסם החלטות עקרוניות, כגון החלטות בנוגע למדיניות האגף ולאופן בו הוא מפרש הוראות חקיקה שונות, וזאת בלי לפגוע בחובת הסודיות. פרסום ההחלטות יעודד שוויון, אחידות, ודאות ושקיפות.

אכיפה מינהלית

תורחב הסמכות להטלת קנסות מינהליים גם ביחס לעבירות לפי סעיף 217 לפקודה.

הסבר

סעיף 217 לפקודה קובע, כי אדם אשר ללא הצדק סביר ערך דוח לא נכון, מתוך שהשמיט הכנסה כלשהי עליה הוא נדרש למסור דוח, או שמסר ידיעות לא נכונות בנוגע לעניין המשפיע על חיובו במס, דינו מאסר שנתיים או קנס כקבוע בסעיף.

כיום אין סמכות להטיל קנס מינהלי על עבירות המנויות בסעיף 217 האמור ומוצע לאפשר זאת.

היערכות מינהלית

הוועדה ממליצה, שמשדד האוצר יעמיד את המשאבים הנדרשים לצורך יישום הרפורמה במס הכנסה.

הסבר

יישום דוח הוועדה יטיל על אגף מס הכנסה ועל שע"מ מטלות בהיקף נרחב. מוצע לבחון באופן מיידי את הצרכים הנובעים מתוספת המטלות ולהעמיד את המשאבים המתאימים לצורך יישום מיידי ויעיל של הרפורמה המתוכננת.