

RH

רוזנבלום - הולצמן



Morison KSi
Independent member

רואי חשבון

NEWSLETTER
ניוזלטר יולי 2019
מס' 165

ה ת ו כ ן

- א. דיווח על עסקאות שבוצעו במזומן עם תושבי האזור או תושבי המועצה הפלסטינית 1
- ב. חובת דיווח ותשלום מקדמה בשל רווח הון מניירות ערך סחירים במחצית הראשונה של שנת 2019 שלא נוכה בגינו מלוא המס במקור 2
- ג. אובדן כושר עבודה – חוזר הביטוח הלאומי 1461 3
- ד. פטור מתשלום דמי ביטוח – חוזר הביטוח הלאומי 1467 7
- ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים 8
- ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) 25
- ז. החלטת מיסוי 4429/19, מס ערך מוסף – החבות במע"מ בגין שירותי שיווק ותיווך לחברות תושבות חוץ באמצעות אתר אינטרנט – החלטת מיסוי שאינה בהסכם 32
- ח. ניכוי מס במקור בגין סכומים המוחזרים למעסיק מאת קופת גמל 34
- ט. ע"מ 22444-12-15 יונת ביתן בע"מ נ' מע"מ אשדוד 35

א. דיווח על עסקאות שבוצעו במזומן עם תושבי האזור או תושבי המועצה הפלסטינית

הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור פרסמה הודעה בדבר דיווח על עסקאות שבוצעו במזומן עם תושבי האזור או תושבי המועצה הפלסטינית, כדלקמן:

חוק צמצום השימוש במזומן התשע"ח – 2018, מחריג מתחולת החוק (נכנס לתוקף ב-1.1.19), עסקאות על שימוש במזומן עם תושבי האזור או שטחי המועצה הפלסטינית. במקביל, קובע החוק חובת דיווח של אזרחים ישראלים על עסקאות אלו בסך של מעל 50,000 ש"ח לרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור.

דיווח אודות העסקאות הנ"ל יוגש לרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור עד ה-15 בכל חודש בשל עסקאות, שכר עבודה, תרומות, מתנות או הלוואות שניתנו או התקבלו בחודש הקודם.

הדיווחים יכסנו למאגר המנוהל על ידי הרשות לאיסור הלבנת הון ומימון טרור בהתאם לחוק איסור הלבנת הון, התש"ס – 2000.

אדם שנמצא כי הפר את חובת הדיווח לפי הוראות סעיף 11ב'1 לחוק איסור הלבנת הון ומימון טרור התש"ס – 2000, רשאית הועדה להטלת עיצום כספי להטיל על המפר עיצום כספי בשיעור כאמור בסעיף 6(ג) לחוק צמצום השימוש במזומן התשע"ח – 2018.

ב. חובת דיווח ותשלום מקדמה בשל רווח הון מניירות ערך סחירים במחצית הראשונה של שנת 2019 שלא נוכה בגינו מלוא המס במקור

על מוכר שחייב בהגשת דוח שנתי לפי סעיף 131 לפקודה, חלה חובת דיווח ותשלום מקדמות בגין עסקאות הוניות בניירות ערך הרשומים למסחר בבורסה (בישראל או בחו"ל), באותם מקרים בהם לנישום נוצר רווח הון בעת מכירת ניירות הערך, אך לא נוכה מלוא המס במקור (לא נוכה כלל או נוכה באופן חלקי).

חובת הדיווח ותשלום המקדמה הינה חצי שנתית ונקבעה לתאריכים 31 ביולי ו-31 בינואר של כל שנת מס בגין מכירה של ניירות ערך בששת החודשים שקדמו לחודש שבו חל יום הדיווח. לפיכך, יש להגיש את הדיווח החצי שנתי של שנת 2019 על רווחי הון ממכירת ניירות ערך סחירים עבור החודשים ינואר עד יוני 2019, לא יאוחר מיום 31 ביולי 2019.

ג. אובדן כושר עבודה – חוזר הביטוח הלאומי 1461

מטרת החוזר

חוזר זה בא לפרט את תהליך החיוב בדמי ביטוח של מבוטח לפני גיל הפרישה אשר משולמת לו קצבה מחברת ביטוח בגין נכות או בגין אובדן כושר עבודה מכוח פוליסת ביטוח פרטית שהיה מבוטח בה.

1. פתח דבר

כידוע לכם, קיימת הבחנה בחובת תשלום דמי ביטוח בין הכנסה מקצבת אובדן כושר עבודה/פנסיה מוקדמת שמשלמת מכוח חיקוק לבין הכנסה כנ"ל במצב בו המבוטח רכש את הביטוח מפני אובדן כושר עבודה עבור עצמו (פוליסת ביטוח פרטית).

חובת ניכוי דמי ביטוח לאומי ודמי ביטוח בריאות חלה על חברות הביטוח כאשר הקצבה עונה להגדרת "פנסיה מוקדמת" שבסעיף 345 לחוק הביטוח הלאומי. כידוע, סעיף 345 לחוק רואה בהכנסה "מפנסיה מוקדמת" ככוללת גם קצבה בשל נכות או אובדן כושר עבודה, מלא או חלקי **שנרכשה מכוח חיקוק או הסכם עבודה** לעובד לאחר שפרש מעבודתו פרישה מוחלטת או חלקית. כאמור, חובת תשלום דמי הביטוח חלה על משלם הפנסיה המוקדמת/קצבת נכות או אובדן כושר עבודה.

לעומת זאת, חברות הביטוח אינן חייבות בניכוי במקור מתשלומים המשולמים בגין פוליסות שבמקורן אינן מכוח יחסי עובד – מעביד, כלומר כאשר המבוטח רכש את הביטוח בעצמו.

במערכת "מבוטח" נבנה תהליך שבדק בעת קליטת דיווחי 126, האם נוכו דמי ביטוח מהפנסיה המדווחות. פנסיה שלא ניכר ממנה דמי ביטוח, תסווג כהכנסה שלא מעבודה ממקור "אובדן כושר עבודה לא במסגרת עבודה". במסגרת התהליך יישלחו למבוטחים מכתבי בירור לגבי ההכנסה שהתקבלה בדיווח. בסיום התהליך יחויב המבוטח בהתאם.

התהליך יופעל באופן מחזורי כל סוף שנה וייתחס לכל דיווחי הפנסיה שהתקבלו עבור השנה שקדמה. כלומר שבכל שנה התהליך יופעל עבור השנה הקודמת. **לדוגמה: בסוף שנת 2019 יבוצע תהליך בירור עבור כל הדיווחים המתייחסים לשנת 2018.**

באופן חריג התהליך שבוצע השנה הינו עבור שנתיים (2016-2017), וזאת בגלל עיכובים בקליטת הדיווחים.

ג. אובדן כושר עבודה – חוזר הביטוח הלאומי 1461 (המשך)**2. תהליך הבדיקה**

בסוף כל שנה יבדקו כל דיווחי הפנסיה שהתקבלו בדיווח 126 של השנה הקודמת, שלא נוכו מהם דמי ביטוח.

דיווחים אלו יבחנו מול חובת התשלום של כל מבוטח ומבוטח, ובמקרים בהם המבוטח אינו פטור מתשלום דמי ביטוח, תשלח המערכת באופן אוטומטי הודעת ברור עבור הכנסה זו.

למבוטח ניתן פרק זמן של 60 יום להגיב, ובסיומם יחויב בדמי ביטוח:

- פנסיה ממקור 126 שלא נוכו ממנה דמי ביטוח ? - כן
- המבוטח חייב בתשלום דמי ביטוח ? - כן
- משלוח הודעות ברור (ראה נספח)
- המתנה של 60 ימים (יצירת אירוע שרון)
- חיוב בדמי ביטוח

2.1 בדיקה מול חובת תשלום

המערכת מבצעת בדיקה מול חובת התשלום של כל מבוטח ומבוטח, והתהליך ממשיך ומתבצע רק לאחר סינון המקרים בהם אין למבוטח חובת תשלום עבור הכנסה מהל"ע. כלומר מבוטחים שפטורים או אינם חייבים בתשלום דמי ביטוח מנופים מהתהליך.

להלן דוגמאות של אוכלוסייה שמסוננת מהתהליך:

- עקרות בית
- לא תושבים
- מקבלי קצבת נכות כללית
- מקסימליסטים (שכיר או עצמאי)

3. טיפול הפקיד**3.1 ערעור על חיוב בתשלום דמי ביטוח**

פנה מבוטח לסניף וערער על ההחלטה לחייב אותו בדמי ביטוח מההכנסה הנ"ל, יש לשלוח את האסמכתאות שימציא לתחום הביטוח באמצעות מערכת קשר ובירורים לפי נושא "אובדן כושר עבודה".

ג. אובדן כושר עבודה – חוזר הביטוח הלאומי 1461 (המשד)

להלן המקרים אותם יש להעביר לטיפול המשרד הראשי:

א. אם המבוטח מוכיח כי נוכח דמי ביטוח מהפנסיה/אובדן כושר עבודה - לעניין הוכחה הינה המצאת טופס 106. ממבוטח שימצא תלושי שכר יש לדרוש טופס 106.

ב. אם המבוטח הוכיח כי חובת תשלום דמי ביטוח אינה חלה עליו, אלא על משלם הפנסיה/אובדן כושר עבודה.

ג. במידה והתקבל אישור על כך שהפנסיה הינה פנסיית שאירים.

3.2 צפייה בנתוני הפנסיה

לידע כללי, כידוע לכם ההכנסה ממקור פנסיה מוצגת אף היא במסד 221. בהקשת האות "פ" על מופע ההכנסה הרלוונטי נפתח מסך המתייחס למופע המבוקש. נקיש F5 כדי לצפות בהכנסה ובדמי הביטוח שנוכו ממנה:

21/02/2019 09:41

ייצור

מסך הבא:

221

תל אביב/20

מבוטח

זכות:

חודשים

מקור מידע

111

210987654321

תיק מעסיק

סוג הכנסה

שנה

0126

1,021

943245126

פנסיה בארץ מאו

2017 ל"ע

0126

392,386

943006221

פנסיה בארץ מאו

2017 ל"ע

0126

107,750

943245126

פיצויי פרישה

2017 ל"ע

0126

150,917

943245126

עובד

2017 עובד

0126

406,401

943006221

פנסיה בארץ מאו

2016 ל"ע

0126

557,402

943245126

עובד

2016 עובד

126ט

406,665

943006221

פנסיה בארץ מאו

2015 ל"ע

126ט

552,364

943245126

עובד

2015 עובד

126ט

384,161

943006221

פנסיה בארץ מאו

2014 ל"ע

126ט

553,523

943245126

עובד

2014 עובד

1 עמוד

F1=עזרה, F2=מהיר, F3=חזרה, F6=הסטור, F8=+עמוד, F9=שליטה, F15=סיוס, F17=עב. הפ.

הכנסה ל"ע - תקף

מחודש: 01/2017 עד חודש: 12/2017 *מקור מידע: 126סו1

*תיק מס הכנסה: 943006221 תאריך עריכה: _____

*תיק ביטוח לאומי: 93089420902 שם: _____

*סוג מטבע: _____ *מקור הכנסה: פא פנסיה בארץ(כולל אבדן כוש

דמי הסתגלות מתאריך: _____ עד תאריך: _____

אי מתן הודעה מוקדמת מתאריך: _____ עד תאריך: _____

יצירה: 15/07/18-20:20:51 דווח: מקור חיצוני טופס 126

ג. אובדן כושר עבודה – חוזר הביטוח הלאומי 1461 (המשך)

לאחר הקשת F5 יפתח המסך הבא, וכפי שנוכל לראות בחלק השמאלי של המסך, לא נוכו דמי ביטוח מהכנסה זו.

רכיבי הכנסה

שנת דיווח : 2017

תיק ניכויים: 943006221

ניכויים

סעיף

סכום

סכום הכנסה (39) =

סכום 392,386

סעיף

סכום

סכום הכנסה (39) =

עמוד 1

4. נספחים - נספח 1 הודעת בירור

www.btl.gov.il

המוסד לביטוח לאומי

הסניף: ירכא

ירכא אזור התעשייה

ירכא 2496700

חוליה: 60

ביטוח וגבייה מלא-שכירים

לידיעתך, באתר השירות האישי של הביטוח הלאומי, תוכל לקבל מידע על חשבונוך. לשם כך, יש להזמין קוד אישי באתר האינטרנט או לקבלו בסניף.

טל': *6050, 04-8812345 מענה טל': א-ה- 08:00 עד 17:00

ש. קבלה: א, ג, ה- 08:00 עד 12:30

פקס: 02-6465384

للاستفسار باللغة العربية يمكنك الاتصال بالمركز الهاتفي

מרכז מוקד: *6050 או 8812345 - 04 בין השעות 08:00-17:00

לכבוד: טל': 04-9965879

מר XXXXXXXX ת"ז XXXXXXXX

XXXXXX

XXXXXX XXXXXX

ה' באדר-א תשע"ט

10 בפברואר 2019

ת"ז XXXXXXXX

אדון נכבד,

הנדון: הכנסה מפנסיה או מחברת ביטוח

1. התקבל דיווח מאת מגן, מספר תיק ניכויים 93607104200, לפיו בשנת 2016 היתה לך הכנסה מפנסיה או הכנסה מביטוח אובדן כושר עבודה, בסך 81,531.

2. על פי הנתונים שבידינו לא שולמו דמי ביטוח מהכנסה זו, אשר על פי החוק חייבת בתשלום דמי ביטוח.

3. במידה ששולמו דמי ביטוח בגין הכנסה זו נבקש להעביר אלינו אישור על כך תוך 14 יום.

VNONV10288TEST

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ד. פטור מתשלום דמי ביטוח – חוזר הביטוח הלאומי 1467**מטרת החוזר**

הבהרת אופן הטיפול במקרים בו נמנעה ממבוטח מסיבה שאינה תלויה בו האפשרות להתגייס לפני גיל 21 והמבוטח אכן התגייס אחרי גיל 21 ושירת שירות כחייל חובה או בשירות לאומי בהתנדבות.

פתח דבר

כידוע, סעיף 351(יא) (א2) קובע, כי:

תלמיד במוסד על יסודי או מי שמצוי בהכשרה מקצועית (בפסקה זו – תלמיד), חניך במכינה קדם צבאית או מתנדב בשנת שירות מיום שמלאו לו 18 וכל עוד לא מלאו לו 21 שנים – בעד התקופה שבה הוא תלמיד, חניך או מתנדב, לפי העניין, ובלבד שהחל לשרת בשירות סדיר לפי חוק שירות ביטחון או בשירות לאומי בהתנדבות לפני שמלאו לו 21 שנים;

בפס"ד ליאור טחן ב"ל 53948-06-16 שפורסם בתאריך 11.3.2018 נקבע, כי מבוטח שלא התגייס, **מסיבה שאינה תלויה בו**, טרם הגיעו לגיל 21 נקבע כי הוא יהיה זכאי לפטור על התקופה בהתאם להוראת סעיף 351(יא) (א2) למרות שהחל שירות סדיר מעל לגיל 21 (ולפני גיל 22).

טיפול פקיד – הוראות ביצוע

במקרים בהם מבוטח התגייס לשירות סדיר או לשירות לאומי אחרי שמלאו לו 21 שנים מסיבות שאינן תלויות בו שיפורטו להלן ניתן לראותו כי שהתגייס או החל את השירות הלאומי לפני גיל 21 והוא יהיה זכאי לפטור מדמי ביטוח בהתאם לתקופה המצוינת בסעיף 351(יא)(א2).

להלן רשימת המצבים בהם ניתן יהיה לאשר פטור למתגייס אחרי גיל 21:

1. מצב רפואי שגרם לעיכוב במועד הגיוס, כגון: ניתוחים, אשפוזים וכד'.
2. כניסה למערכות החינוך בגיל מבוגר, כגון עולה חדש שנכנס לגן או לבית ספר בגיל מבוגר, או מבוטח שנשאר גן/כיתה, והעיכוב גרם לגיוס בגיל מבוגר יותר.
3. יציאה לחו"ל במסגרת שליחות של אחד ההורים.
4. מי שנדחה לו הגיוס במסגרת מסלול ישיבות ההסדר (המצאת אישור מטעם ישיבת ההסדר).
5. נסיבות נוספות חריגות מיוחדות שלא פורטו לעיל יועברו לתחום הביטוח במשרד הראשי לבדיקה.

הבהרות:

- הפטור יינתן רק למי שהתגייס לפני גיל 22. גיוס אחרי גיל 22 לא יזכה בפטור גם אם המבוטח עומד באחד התנאים הנ"ל.
- מבוטח שהתגייס אחרי גיל 21 ולפני גיל 22, יהיה זכאי לפטור מגיל 18 ועד גיל 21. מגיל 21 ועד למועד הגיוס יהיה חייב בדמי ביטוח מינימליים (שכן, לא ניתן לאפשר פטור מדמי ביטוח מעל 3 שנים).

סמכות ההחלטה:

נבנה טופס הצהרה ייעודי לכך שהמבוטח יתבקש להצהיר על סיבת העיכוב במועד הגיוס ולצרף אישורים מתאימים (טופס בל/6109 – הצהרת מבוטח שהתגייס לאחר גיל 21 ולפני גיל 22). הסמכות לאשר את הטופס ניתנת אך ורק למנהלי תחום הביטוח והגביה בסניפים. לאחר אישור הבקשה, יש להעביר את כל המסמכים לתחום הביטוח לעדכון הפטור במערכת (באמצעות מערכת קשר ובירורים). תחולה – ממועד מתן פסק הדין (11.3.2018).

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים**סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת**

כ"א סיון תשע"ט
24 יוני 2019
MA50D1-14-1523-19

אל:
פקידי השומה,
המעסיקים, מנכים אחרים ולשכות השרות

הנדון: הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים

ביום 14.1.2019 פורסמו הנחיותנו למתן הטבות מס בישובים לשנת 2019. לאחרונה, בהתאם להוראות סעיף 38 לחוק יסוד הכנסת, הוארך תוקפן של הטבות אלו עד 1.1.2020.

במכתב זה יפורטו הנחיות מעודכנות באשר למתן הטבות מס לתושבים ביישובים המוטבים וכן שמות הישובים המוטבים לשנת 2019, תוך הפרדה בין ישובים בהם ניתנה מראש הטבה לשנה מלאה (לגביהם לא חל שינוי), לבין ישובים בהם הוארך תוקף ההטבה עד סוף השנה בהתאם לסעיף 38 לחוק יסוד הכנסת.

טבלת שיעורי ההנחה ממס ותקורות ההכנסה לעניין ההטבה לתושבי יישובים מוטבים לשנת 2019 מפורטת בנספח א'.

רשימת היישובים המוטבים, שיעור ההטבה ותקרת ההטבה לכל שנת 2019 (לגביהם לא חל שינוי) מפורטת בנספח ב'.

להלן רשימות היישובים לגביהם חלה הארכת תוקף ההטבה עד ליום 31.12.2019:

- קבוצה 1- יישובים בהם הוארכה תקופת ההטבה לכל השנה (במקום עד 30.6.2019).** רשימת היישובים מפורטת בנספח ג'.
- קבוצה 2- יישובים בהם תקרת ההטבה כפי שנקבעה למחצית הראשונה של השנה, תמשיך עד ליום 31.12.2019.**
- קבוצה 3- יישובים בהם תקרת ההטבה ושיעור ההטבה כפי שנקבעו במחצית הראשונה של השנה ימשיכו עד ליום 31.12.2019.** רשימת היישובים לעניין קבוצה 2 וקבוצה 3 מפורטת בנספח ד'.

להטבות המפורטות בנספחים ג' ו-ד' מכוח תיקון החוק, יהיו זכאים תושבים של היישובים המוטבים, רק אם היו תושבים הזכאים להטבה זו בשנת 2018. כלומר, מי שבשנת 2019 הפך להיות תושב הזכאי להטבות מס בגין יישובים, יהיה זכאי רק להטבות המס שאינן מכוח תיקון החוק.

על המעסיקים להעניק הטבות אלו בהתאם לרשימות היישובים כמפורט בנספחים המצורפים.

אישורי תיאום מס לשנת 2019

1. אישורי תיאום מס שהופקו עד יום 30.6.2019 יעודכנו מחדש על ידי משרדי השומה בהתאם לתקורות המפורטות בנספחים ג' ו-ד' וישלחו בדואר בהתאם.
2. אישורי תיאום מס שיופקו החל מיום 1.7.2019 יהיו בהתאם לתקורות האמורות בהנחיה זו.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

דגשים:

- יובהר כי הטבת המס תינתן מהכנסה חייבת שהיא הכנסה מיגיעה אישית בלבד.
- רשימות הישובים השונות המפורטות בהנחיה זו הינן לפי סדר אלפביתי.
- יודגש כי הטבות אלו יוענקו לתושבים בכפוף לעמידה בתנאי סעיף 11 לפקודת מס הכנסה.

בכבוד רב,
פזית קלימן, רו"ח

העתק:

מר ערן יעקב- מנהל רשות המיסים
גב' מירי סביון, רו"ח- משנה למנהל רשות המיסים
גב' רחל חי עזרא, סמנכ"לית שומה וביקורת מס הכנסה ושומת ניכויים, שע"מ
גב' ורד בכר, רו"ח- מנהלת תחום בכירה (שומה-ניכויים)
גב' נטליה מירוניצ'ב- מנהלת תחום תכנון וכלכלה, רשות המיסים בישראל
מר ציון לוי- מנהל תחום, חטיבת השומה והביקורת
מר אבי שטרן- מנהל תחום, חטיבת שומה וביקורת
מר יצחק אורבך- מנהל תחום, חטיבת השומה והביקורת

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

נספח א' – טבלת שיעורי ההנחה ממס ותקרות ההכנסה לתושבי ישובים מוטבים בשנת 2019

שיעור ההטבה	תקרת ההטבה
7%	132,000
9%	156,000
10%	162,000
11%	161,040
11%	168,000
11%	186,000
12%	168,000
12%	186,000
12%	192,000
12%	204,000
13%	162,000
13%	168,000
13%	174,000
13%	198,000
13%	216,000
14%	174,000
14%	198,000
14%	216,000
14%	234,000
16%	192,000
16%	198,000
16%	204,000
17%	204,000
17%	222,000
18%	222,000
18%	228,000
18%	234,000
19%	234,000
19%	252,000
20%	234,000
20%	241,080
20%	252,000

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

נספח ב' - רשימת הישובים המוטבים, שיעור ההטבה ותקרת ההטבה לכל שנת 2019 (לגביהם לא חל שינוי)

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
473	אבו סנאן	10%	162,000
1342	אבו קורינאת (יישוב)	12%	192,000
1375	אבו תלול	12%	192,000
1220	אבירים	10%	162,000
1081	אבן מנחם	10%	162,000
400	אבן שמואל	7%	132,000
4011	אבני איתן	12%	192,000
3786	אבנת	12%	192,000
1311	אבשלום	20%	241,080
3759	אדורה	7%	132,000
4010	אודם	12%	192,000
1046	אוהד	20%	241,080
1358	אום בטין	12%	192,000
31	אופקים	18%	234,000
1294	אור הגנוז	12%	192,000
67	אור הנר	20%	241,080
4013	אורטל	12%	192,000
403	אורים	10%	162,000
821	אחוזם	7%	132,000
785	אחיהוד	7%	132,000
338	איבים	20%	241,080
77	איילת השחר	12%	192,000
294	אילון	10%	162,000
1126	אילות	12%	192,000
37	איתן	10%	162,000
4003	אל-רום	12%	192,000
1359	אל סייד	12%	192,000
330	אלומות	12%	192,000
4002	אלי-עד	12%	192,000
1365	אליאב	7%	132,000
1248	אליפז	12%	192,000
730	אליפלט	7%	132,000
1125	אלמגור	7%	132,000
603	אלקוש	10%	162,000
1064	אמירים	7%	132,000
1253	אמנון	7%	132,000
23	אמציה	7%	132,000
4012	אניעם	7%	132,000
3754	אספר	12%	192,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
4301	אפיק	12%	192,000
176	אפיקים	12%	192,000
3598	ארגמן	12%	192,000
714	ארז	20%	241,080
71	אשבול	7%	132,000
1276	אשבל	7%	132,000
199	אשדות יעקב (איחוד)	12%	192,000
188	אשדות יעקב (מאוחד)	12%	192,000
1188	אשחר	7%	132,000
3722	אשכולות	7%	132,000
2021	אשל הנשיא	12%	192,000
1256	אשרת	7%	132,000
21	באר אורה	12%	192,000
1278	באר מילכה	12%	192,000
399	בארי	20%	241,080
559	בוסתן הגליל	7%	132,000
4001	בוקעאתא	12%	192,000
762	בטחה	7%	132,000
1348	ביר הדאג'י	12%	192,000
368	בירייה	7%	132,000
480	בית גין	14%	234,000
723	בית הגדי	7%	132,000
322	בית הלל	12%	192,000
572	בית העמק	7%	132,000
3645	בית הערבה	12%	192,000
143	בית זרע	12%	192,000
265	בית יוסף	12%	192,000
598	בית קמה	7%	132,000
9200	בית שאן	12%	192,000
712	בן עמי	10%	162,000
1368	בני דקלים	7%	132,000
4015	בני יהודה	7%	132,000
1363	בני נצרים	20%	241,080
483	בענה	10%	162,000
1191	בר יוחאי	12%	192,000
428	ברור חיל	20%	241,080
2060	ברוש	7%	132,000
1292	גידידה-מכר	10%	162,000
485	גולס	7%	132,000
487	גיש (גוש חלב)	14%	234,000
352	גבולות	7%	132,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
424	גבים	20%	241,080
2014	גבעולים	7%	132,000
1344	גבעות בר	7%	132,000
4021	גבעת יואב	7%	132,000
342	גברעם	20%	241,080
35	גדות	7%	132,000
755	גורן	10%	162,000
1219	גורנות הגליל	10%	162,000
1204	גילון	7%	132,000
736	גילת	7%	132,000
262	גינזור	7%	132,000
1206	גיתה	7%	132,000
463	געתון	10%	162,000
1129	גרופית	12%	192,000
4022	גשור	7%	132,000
305	גשר	12%	192,000
574	גשר הזיו	10%	162,000
849	דבירה	7%	132,000
62	דגניה א'	12%	192,000
79	דגניה ב'	12%	192,000
336	דורות	20%	241,080
490	דייר אל-אסד	10%	162,000
492	דייר חנא	12%	192,000
2200	דימונה	16%	192,000
431	דלתון	12%	192,000
303	דן	12%	192,000
1241	דקל	20%	241,080
1349	דריג'את	12%	192,000
702	האון	12%	192,000
356	הגושרים	12%	192,000
1208	הילה	10%	162,000
1261	הר עמשא	7%	132,000
1203	הררית	7%	132,000
584	זיקים	20%	241,080
1065	זמרת	20%	241,080
2064	זרועה	7%	132,000
3764	חגי	10%	162,000
4026	חד-נס	7%	132,000
1239	חולית	20%	241,080
253	חולתה	7%	132,000
662	חוסן	10%	162,000

רח' כנפי נשרים 5 . ת"ד 1170 ירושלים 91010 . טל: 02-6559033 פקס: 02-6525991

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי.
ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113.
מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
1332	חוסנייה	12%	192,000
374	חוקוק	7%	132,000
1303	חורה	18%	234,000
496	חורפיש	14%	234,000
1047	חזון	7%	132,000
1272	חלוץ	7%	132,000
820	חלץ	7%	132,000
343	חמדיה	12%	192,000
3646	חמדת	12%	192,000
4005	חספין	12%	192,000
13	חצבה	12%	192,000
2034	חצור הגלילית	10%	162,000
397	חצרים	10%	162,000
1209	חרשים	7%	132,000
6700	טבריה	10%	162,000
962	טובא-זנגרייה	12%	192,000
268	טירת צבי	12%	192,000
1181	טל-אל	7%	132,000
8900	טמרה	10%	162,000
3743	טנא	7%	132,000
1214	טפחות	7%	132,000
1295	יאנוח-גית	12%	192,000
1232	יבול	20%	241,080
358	יד מרדכי	20%	241,080
1158	יהל	12%	192,000
1226	יובלים	7%	132,000
4007	יונתן	12%	192,000
803	יושיביה	10%	162,000
866	יטבתה	12%	192,000
811	יכני	20%	241,080
29	יסוד המעלה	12%	192,000
575	יסעור	7%	132,000
1138	יעד	7%	132,000
3566	יפית	12%	192,000
2026	ירדנה	12%	192,000
831	ירוחם	18%	234,000
502	ירכא	10%	162,000
916	ישע	20%	241,080
1227	יתד	20%	241,080
504	כאבול	10%	162,000
576	כברי	10%	162,000

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
1338	כדיתה	12%	192,000
1252	כורזים	7%	132,000
1210	כחל	7%	132,000
1367	כחלה	12%	192,000
840	כיסופים	20%	241,080
1153	כישור	7%	132,000
1183	כליל	7%	132,000
1229	כלנית	7%	132,000
1331	כמאנה	12%	192,000
1291	כמהין	12%	192,000
1201	כמון	7%	132,000
4028	כנף	7%	132,000
63	כנרת (מושבה)	12%	192,000
57	כנרת (קבוצה)	12%	192,000
1059	כסיפה	18%	234,000
1296	כסרא-סמיע	14%	234,000
357	כפר בלום	12%	192,000
76	כפר גלעדי	12%	192,000
443	כפר הנשיא	7%	132,000
609	כפר חושן	12%	192,000
1297	כפר חנניה	7%	132,000
4004	כפר חרוב	12%	192,000
507	כפר יאסיף	7%	132,000
1095	כפר מימון	20%	241,080
297	כפר מסריק	7%	132,000
345	כפר סאלד	12%	192,000
845	כפר עזה	20%	241,080
295	כפר רופין	12%	192,000
605	כפר שמאי	7%	132,000
1285	כרכום	7%	132,000
664	כרם בן זמרה	12%	192,000
1085	כרם שלום	20%	241,080
1374	כרמי קטיף	7%	132,000
1139	כרמיאל	7%	132,000
768	כרמייה	20%	241,080
1198	כרמים	7%	132,000
3656	כרמל	7%	132,000
1207	לבון	7%	132,000
1230	לבנים	7%	132,000
2023	להב	7%	132,000
595	לוחמי הגיטאות	7%	132,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
1171	לוטם	7%	132,000
1255	לוטן	12%	192,000
674	לימן	10%	162,000
24	לכיש	7%	132,000
1173	לפידות	7%	132,000
1060	לקיה	18%	234,000
4204	מבוא חמה	12%	192,000
1080	מבועים	7%	132,000
829	מבטחים	20%	241,080
573	מבקיעים	20%	241,080
516	מגיד אל-כרום	10%	162,000
481	מגאר	12%	192,000
65	מגדל	7%	132,000
695	מגן	20%	241,080
1360	מולדה*	12%	192,000
1163	מורן	7%	132,000
517	מזרעה	7%	132,000
3599	מחולה	12%	192,000
1416	מחנה יוכבד*	10%	162,000
1415	מחנה יפה	7%	132,000
1196	מחנה יתיר	7%	132,000
308	מחניים	7%	132,000
4019	מיצר	12%	192,000
607	מירון	12%	192,000
1268	מיתר	13%	162,000
1343	מכחול	12%	192,000
1202	מכמנים	7%	132,000
2044	מלילות	7%	132,000
1174	מנוף	7%	132,000
1205	מנות	10%	162,000
48	מנחמיה	12%	192,000
263	מסדה	12%	192,000
748	מסלול	7%	132,000
4203	מסעדה	14%	234,000
1082	מעגלים	7%	132,000
678	מעגן	12%	192,000
272	מעוז חיים	12%	192,000
3657	מעון	10%	162,000
570	מעונה	10%	162,000
518	מעיליא	10%	162,000
4008	מעלה גמלא	7%	132,000

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
1063	מעלות-תרשיחא	14%	234,000
668	מפלסים	20%	241,080
3745	מצדות יהודה	7%	132,000
325	מצובה	10%	162,000
99	מצפה רמון	18%	234,000
3610	מצפה שלם	7%	132,000
4101	מרום גולן	12%	192,000
1340	מרחב עם	12%	192,000
421	משאבי שדה	10%	162,000
3605	משואה	12%	192,000
3785	משכיות	12%	192,000
732	משמר הירדן	7%	132,000
395	משמר הנגב	7%	132,000
4551	נאות גולן	7%	132,000
1124	נאות הכיכר	12%	192,000
408	נאות מרדכי	12%	192,000
1197	נאות סמדר	12%	192,000
396	נבטים	7%	132,000
3724	נגוהות	12%	192,000
9100	נהרייה	12%	204,000
4304	נוב	12%	192,000
1366	נווה	20%	241,080
590	נווה אור	12%	192,000
4303	נווה אטי"ב	12%	192,000
296	נווה איתן	12%	192,000
1057	נווה זוהר	7%	132,000
1314	נווה זיו	10%	162,000
1279	נווה חריף	12%	192,000
15	נועם	7%	132,000
844	נחל עוז	20%	241,080
522	נחף	12%	192,000
4014	נטור	12%	192,000
1369	נטע	7%	132,000
1195	ניצנה (קהילת חינוך)	12%	192,000
1280	ניצני סיני	12%	192,000
402	ניר יצחק	20%	241,080
2047	ניר משה	7%	132,000
69	ניר עוז	20%	241,080
348	ניר עם	20%	241,080
2048	ניר עקיבא	7%	132,000
602	נירים	20%	241,080

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
4035	נמרוד	12%	192,000
1143	נס עמים	7%	132,000
3713	נעמי"ה	12%	192,000
1242	נתיב העשרה	20%	241,080
246	נתיבות	16%	204,000
525	סאג'ור	12%	192,000
578	סאסא	12%	192,000
3756	סוסייה	10%	162,000
1238	סופה	20%	241,080
7500	סח'נין	10%	162,000
1245	סלמה	12%	192,000
1156	סמר	12%	192,000
3777	סנסנה	7%	132,000
419	סעד	20%	241,080
454	סער	10%	162,000
1176	ספיר	12%	192,000
892	עבדון	10%	162,000
376	עברון	10%	162,000
328	עזוז	12%	192,000
1175	עידן	12%	192,000
546	עין אל-אסד	12%	192,000
273	עין גב	7%	132,000
2042	עין גדי	10%	162,000
1240	עין הבשור	20%	241,080
289	עין המפרץ	7%	132,000
383	עין הנצי"ב	12%	192,000
676	עין השלושה	20%	241,080
4503	עין זיוון	12%	192,000
1053	עין חצבה	12%	192,000
806	עין יהב	12%	192,000
813	עין יעקב	10%	162,000
4502	עין קנייא	14%	234,000
1251	עין תמר	12%	192,000
1187	עיר אובות	12%	192,000
1146	עלומים	20%	241,080
688	עלמה	12%	192,000
1212	עמוקה	7%	132,000
385	עמיעד	7%	132,000
318	עמיעוז	20%	241,080
319	עמיר	12%	192,000
708	עמקה	7%	132,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
917	עצמון שגב	7%	132,000
531	עראבה	10%	162,000
1335	ערב אל נעים	12%	192,000
2560	ערד	16%	192,000
1192	ערעה-בנגב	18%	234,000
3748	עתניאל	12%	192,000
1151	פארן	12%	192,000
750	פדויים	7%	132,000
1104	פורייה - כפר עבודה	7%	132,000
1105	פורייה - נווה עובד	7%	132,000
1313	פורייה עילית	7%	132,000
749	פטיש	7%	132,000
1185	פלך	7%	132,000
3723	פני חבר	12%	192,000
535	פסוטה	14%	234,000
2059	פעמי תשי"ז	7%	132,000
3615	פצאל	12%	192,000
536	פקיעין (בוקייעה)	14%	234,000
281	פקיעין חדשה	12%	192,000
599	פרוד	7%	132,000
1231	פרי גן	20%	241,080
413	צאלים	10%	162,000
1180	צביה	7%	132,000
1213	צבעון	12%	192,000
1136	צוחר	20%	241,080
1150	צופר	12%	192,000
1262	צוקים	12%	192,000
774	צוראל	10%	162,000
1221	צורית	7%	132,000
8000	צפת	12%	192,000
4025	קדמת צבי	7%	132,000
1211	קדרים	7%	132,000
1052	קטורה	12%	192,000
414	קלחים	7%	132,000
3601	קליה	10%	162,000
4024	קלע	7%	132,000
1347	קצר א-סר	12%	192,000
4100	קצרין	10%	162,000
3611	קריית ארבע	12%	192,000
4006	קשת	12%	192,000
543	ראמה	10%	162,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת [rhcpa@rhcpa.co.il](mailto:rhcpc@rhcpa.co.il) או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
1334	ראס אל-עין	12%	192,000
26	ראש פינה	7%	132,000
354	רביבים	12%	192,000
1225	רביד	7%	132,000
390	רגבה	7%	132,000
1161	רהט	16%	204,000
1341	רוח מדבר	7%	132,000
362	רוחמה	7%	132,000
3619	רועי	12%	192,000
3782	רותם	12%	192,000
854	רחוב	12%	192,000
540	ריחאנייה	12%	192,000
4702	רמות	7%	132,000
372	רמות נפתלי	12%	192,000
4701	רמת מגשימים	12%	192,000
789	רנן	7%	132,000
713	רעים	20%	241,080
1228	רקפת	7%	132,000
324	שאר ישוב	12%	192,000
1286	שגב-שלום	18%	234,000
304	שדה אליהו	12%	192,000
861	שדה אליעזר	12%	192,000
885	שדה בוקר	12%	192,000
36	שדה דוד	7%	132,000
259	שדה נחום	12%	192,000
329	שדה נחמיה	12%	192,000
1058	שדה ניצן	20%	241,080
2049	שדה צבי	7%	132,000
1223	שדי אברהם	20%	241,080
2057	שדי תרומות	12%	192,000
3578	שדמות מחולה	12%	192,000
1031	שדרות	20%	241,080
761	שובה	20%	241,080
394	שובל	7%	132,000
1265	שומרייה	12%	192,000
415	שוקדה	20%	241,080
1235	שורשים	7%	132,000
527	שזור	7%	132,000
1266	שחרות	10%	162,000
865	שיבולים	7%	132,000
1267	שיטים	10%	162,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה לשנת 2019	תקרת ההטבה לשנת 2019
658	שייח' דנון	12%	192,000
1160	שכניה	7%	132,000
873	שלווה	7%	132,000
1373	שלווה במדבר	7%	132,000
1364	שלומית	20%	241,080
366	שמיר	12%	192,000
3784	שמעה	7%	132,000
432	שמרת	7%	132,000
1287	שני	7%	132,000
1132	שניר	12%	192,000
538	שעב	12%	192,000
4009	שעל	7%	132,000
264	שער הגולן	12%	192,000
846	שפר	7%	132,000
1233	שקף	7%	132,000
398	שרשרת	7%	132,000
2062	תאשור	7%	132,000
2061	תדהר	7%	132,000
1172	תובל	7%	132,000
1083	תושייה	20%	241,080
719	תל קציר	12%	192,000
1054	תל שבע	18%	234,000
1283	תל תאומים	12%	192,000
3719	תלם	10%	162,000
1051	תלמי אליהו	20%	241,080
2050	תלמי ביליו	7%	132,000
1237	תלמי יוסף	20%	241,080
814	תלמים	10%	162,000
709	תפרח	12%	192,000
665	תקומה	20%	241,080
1346	תרבין א-צאנע (יישוב)*	12%	192,000

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

נספח ג' - רשימת היישובים המשתייכים לקבוצה 1 במכתב זה

להלן רשימת היישובים המוטבים שקיבלו הארכת תקופת הטבה לכל שנת המס 2019 מכוח סעיף 38 לחוק יסוד הכנסות:

סמל היישוב	שם יישוב	שיעור ההטבה	תקרת הטבה שנתית 2019
1275	אבטליון	7%	132,000
3556	אלמוג	7%	132,000
313	אפק	7%	132,000
3612	בקעות	7%	132,000
3613	גיתית	7%	132,000
3606	גלגל	7%	132,000
1317	דמיידה	7%	132,000
3639	ורד יריחו	7%	132,000
44	זוהר	7%	132,000
948	חוגייראת (ד'הרה) (שבט)	7%	132,000
3609	חמרה	7%	132,000
775	יד נתן	7%	132,000
1112	יודפת	7%	132,000
3607	ייטיב	7%	132,000
1178	מורשת	7%	132,000
1282	מירב	7%	132,000
3614	מכורה	7%	132,000
1154	מלכישוע	7%	132,000
2030	מנוחה	7%	132,000
298	מסילות	7%	132,000
1127	מעלה גלבע	7%	132,000
1222	מצפה אבייב	7%	132,000
309	נהורה	7%	132,000
55	נוגה	7%	132,000
256	ניר דוד (תל עמל)	7%	132,000
11	ניר ח"ן	7%	132,000
3620	נירן	7%	132,000
3555	נתיב הגדוד	7%	132,000
32	עוצם	7%	132,000
1179	קורנית	7%	132,000
2016	רוויה	7%	132,000
437	רשפים	7%	132,000
18	שדה משה	7%	132,000
7	שחר	7%	132,000
439	שלוחות	7%	132,000
3558	תומר	7%	132,000
1263	כפר ורדים	11%	161,040

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי.
ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת [rhcpa@rhcpa.co.il](mailto:rhcpc@rhcpa.co.il) או לפקס 03-6091113.
מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

נספח ד' - רשימת היישובים המשתייכים לקבוצות 2 ו- 3 במכתב זה

להלן רשימת היישובים המוטבים שנתקרת ההטבה ושיעור ההטבה הגבוהים הוארכו עד סוף שנת 2019 מכוח סעיף 38 לחוק יסוד הכנסת, למי שנקבעה זכאותו להטבת מס לפני שנת 2019 – עמודות (1), (2) לטבלה זו. מי שהפך בשנת 2019 להיות תושב הזכאי להטבות מס, יהיה זכאי להטבות אלו, לפי תקרת ההטבה ושיעור ההטבה כפי שהם מופיעים בטבלה - עמודות (3), (4) לטבלה זו.

סמל היישוב	שם יישוב	(1) שיעור הטבה 1.1.2019 31.12.2019	(2) תקרת הטבה שנתית 1.1.2019 31.12.2019	(3) שיעור הטבה 1.1.2019 31.12.2019	(4) תקרת הטבה שנתית 1.1.2019 31.12.2019
1115	אביבים	14%	216,000	14%	198,000
1068	אדמית	12%	186,000	12%	168,000
4017	אלוני הבשן	14%	216,000	14%	198,000
1152	אשלים	9%	156,000	7%	132,000
589	בצת	12%	186,000	12%	168,000
667	ברעם	14%	216,000	14%	198,000
852	גונן	9%	156,000	7%	132,000
1067	דוב"ב	14%	216,000	14%	198,000
2063	דישון	14%	216,000	14%	198,000
302	דפנה	14%	216,000	14%	198,000
280	חניתה	12%	186,000	12%	168,000
1177	טללים	9%	156,000	7%	132,000
2009	יובל	14%	216,000	14%	198,000
409	יחיעם	9%	156,000	7%	132,000
795	יערה	14%	216,000	14%	198,000
453	יפתח	14%	216,000	14%	198,000
623	יראון	14%	216,000	14%	198,000
579	כפר ראש הנקרה	12%	186,000	12%	168,000
1130	כפר רוזנאלד (זרעית)	12%	186,000	12%	168,000
380	להבות הבשן	9%	156,000	7%	132,000
4201	מגידל שמס	20%	252,000	20%	234,000
1140	מדרשת בן גוריון	9%	156,000	7%	132,000
1418	מחנה טלי*	9%	156,000	7%	132,000
43	מטולה	14%	216,000	14%	198,000
596	מלכיה	14%	216,000	14%	198,000
347	מנרה	14%	216,000	14%	198,000
416	מעייץ ברוך	14%	216,000	14%	198,000
843	מרגליות	14%	216,000	14%	198,000
378	משגב עם	14%	216,000	14%	198,000
1184	מותן	14%	216,000	14%	198,000
1147	נטועה	12%	186,000	12%	168,000
792	נתיב השיירה	9%	156,000	7%	132,000
4501	עגיר	20%	252,000	20%	234,000

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי.
ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113.
מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ה. הטבות מס בישובים לשנת 2019 – סעיף 11 לפקודת מס הכנסה – עדכון שינויים (המשך)



סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת

סמל היישוב	שם יישוב	(1) שיעור הטבה 1.1.2019 31.12.2019	(2) תקרת הטבה שנתית 1.1.2019 31.12.2019	(3) שיעור הטבה 1.1.2019 31.12.2019	(4) תקרת הטבה שנתית 1.1.2019 31.12.2019
7600	עכו	9%	156,000	7%	132,000
1246	עראמשה*	14%	216,000	14%	198,000
2800	קריית שמונה	20%	252,000	20%	234,000
1260	רתמים	9%	156,000	7%	132,000
282	שבי ציון	9%	156,000	7%	132,000
614	שומרה	12%	186,000	12%	168,000
812	שלומי	20%	252,000	20%	234,000
1045	שתולה	12%	186,000	12%	168,000

1. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי)

תמצית

המערערים, אפרים גרינפלד, יעקב זרם ואפרים סקמסקי (להלן: "המערערים") החזיקו כל אחד בשיעורים שונים במניות חברת אופיר אופטרוניקה בע"מ (להלן: "החברה"). במהלך שנת 2011, בהיותה של החברה נסחרת בבורסה, מכרו המערערים את כל מניות החברה שהיו בבעלותם לחברה זרה. החברה היתה זכאית להטבות מס לפי החוק לעידוד השקעות הון, התשי"ט-1959 (להלן: "חוק העידוד") כל אחד מהמערערים דיווחו על חלקו ברווחים הראויים לחלוקה (להלן: "רר"ל"), לפי חלקו ברווחי החברה.

פסק הדין של בית המשפט המחוזי בעניין גרינפלד¹ של כב' השופט אביגדור דורות, עוסק בשלוש סוגיות, שהראשונה שבהן היא העיקרית ופסק הדין ברובו נסוב עליה. בסוגייה העיקרית התקבלה עמדת המערערים ואילו ביתר הסוגיות התקבלה עמדת פקיד השומה, וזאת בקצרה כדלהלן:

(א) שיעור המס שיחול על רווחי הון בגין מרכיב הרווחים הראויים לחלוקה, הנובעים מהכנסות ממפעל מאושר, בעת מכירת מניות החברה על ידי יחידים בעלי מניותיה – לעניין זה קבע בית המשפט כי שיעור המס שיחול בגין מרכיב הרווחים הראויים לחלוקה, יהא בשיעור של 15% כפי עמדת המערערים ולא בשיעור של 25%, כפי שסבר פקיד השומה שיש לחייבם.

(ב) האם הוראות סעיף 92(א) (3) לפקודת מס הכנסה מחייבות קיזוז לראשונה של הפסד הון מחו"ל כנגד כל סוגי ההכנסות מחו"ל (לרבות בגין הכנסה מדיבידנד וריבית על ניירות ערך), או אך כנגד רווח הון מחו"ל? נקבע כי לעניין זה פרשנות פקיד השומה להוראות סעיף 92(א) לפקודת מס הכנסה (נוסח חדש), התשכ"א-1961 (לעיל ולהלן: "הפקודה" או "פקודת מס הכנסה") עדיפה על פרשנות המערערים, ועל כן הפסד הון במכירת ניירות ערך מחו"ל יקוזז תחילה כנגד רווח הון מניירות ערך מחו"ל וכנגד הכנסה מריבית או מדיבידנד ששולמו בשל אותו נייר ערך מחו"ל, וזאת לפני קיזוזם מרווחי הון שנצמחו מניירות ערך בישראל.

(ג) האם הפסדים הנוצרים בתאגידי L.L.C ניתנים לקיזוז כנגד רווחים הנובעים בתאגידי L.L.C אחרים? נקבע לעניין זה כי הדין עם פקיד השומה, וכי אין לקזז תוצאות תאגידי L.L.C מפסידים אל מול תוצאות תאגידי L.L.C רווחיים. הפסדים כאמור ניתנים לקיזוז בכל תאגיד בנפרד ורק אל מול רווחי אותו תאגיד ספציפי.

פסק הדין בנוגע לשיעור המס על הרר"ל מצטרף לפסקי דין נוספים בנושא הרר"ל (ז'ורבין, דלק הונגריה), ובכולם מסקנה ברורה לפיה יש מקום להכיר ברר"ל בשיעור שהיה חל אילו היה מחולק כדיבידנד והמניות לא היו נמכרות בפועל כשהתמורה בגינן כוללת את מרכיב הרר"ל. לפיכך, אנו ממליצים לבחון היטב את חישובי הרר"ל בעת מכירת מניות ולשקול גם הגשת דוחות מתקנים באותם מקרים שבהם לא נכלל חישוב רר"ל או חושב צורה לא מלאה או בשיעורי מס לא מתאימים.

¹ ע"מ 54138-04-15 + 1906-07-15 + 1861-07-15 אפרים גרינפלד ואח' נ' פקיד שומה ירושלים 1 (ניתן ביום 26.2.2019) (להלן: עניין גרינפלד").

ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) (המשד)

עובדות

בעת מכירת המניות, שלושת המערערים, החזיקו ב-10.55%, 10.22% ו-6.19% ממניות החברה בהתאמה והם נמנו על מייסדיה בשנת 1976. מניות החברה הונפקו בבורסה לניירות ערך בתל אביב בשנת 1991 ונסחרו בה עד לשנת 2011. במהלך שנת 2011, בטרם הופסק המסחר במניות החברה, מכרו המערערים את כל מניות החברה שהיו בבעלותם לחברה זרה.

החברה היתה זכאית להטבות מס לפי חוק העידוד. כל אחד מהמערערים דיווח על חלקו ברווחים הראויים לחלוקה, לפי חלקו ברווחי החברה בשנים 2006-2010, הפטורים ממס לפי חוק העידוד.

המחלוקת העיקרית בין המערערים לבין פקיד השומה עניינה בשיעור המס החל בגין חלק הר"ל, כאשר לדעת המערערים שיעור המס החל בגין חלק זה הוא 15%, בעוד פקיד השומה סבור שיש לחייבם בשיעור מס של 25% בגין אותו החלק.

סוגיה נוספת שבמחלוקת, עניינה בשאלה האם ניתן לקזז הפסדי הון מניירות ערך בחו"ל אל מול רווחי הון שנבעו מניירות ערך בישראל, זאת מבלי שקוזזו קודם לכן כנגד ריבית ודיבידנד שנבעו מניירות ערך מחו"ל.

הסוגיה השלישית שבמחלוקת, נוגעת לסוגיית קיזוז הפסדים בתאגידי "Limited Liability Company" המאוגדים בארה"ב (להלן: L.L.C) ועניינה בשאלה האם ניתן לקזז הפסדים מתאגידי L.L.C כנגד רווחים שנצמחו בתאגידי L.L.C אחרים.

דיון והכרעה של בית המשפט

סוגיה ראשונה – שיעור המס החל בגין חלק הר"ל ברווח הון בידי יחידים

בית המשפט התייחס תחילה בקצרה לשיטת מיסוי החברות הנוהגת במשפט הישראלי, שהיא שיטת המיסוי הדו שלבי. שיטת מיסוי זו מבחינה בין חלוקת דיבידנד לחברה, שהיא בעלת מניות, לבין חלוקת דיבידנד ליחיד, שהוא בעל מניות בחברה.

לאחר מכן פנה בית המשפט לסקירת סעיף 94 לפקודה והתכלית המונחת בבסיסו. כאמור בדברי ההסבר להצעת החוק, תכלית הסעיף היא במניעת הבדלים בשיעור המס הסופי המוטל על הרווחים הצבורים בחברה, בין מצב שבו רווחים אלה מחולקים כדיבידנד לבין מצב שאותם רווחים מועברים בעת מכירת מניות החברה ממוכר לרוכש ותמורתם מתקבלת בידי המוכר כרווח הון.

ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) (המשך)

בהמשך, עמד בית המשפט על מהות ההסדר המיוחד שבסעיף 94 לפקודה כדלקמן: "תמונה אחרת מצטיירת כאשר מדובר במכירת מניות בעת שקיימים בעודפי החברה רווחים ראויים לחלוקה. במצב דברים זה, ההנחה היא כי מחיר המניות מגלם את שווי הרווחים הראויים לחלוקה. לפי מודל המיסוי הדו-שלבי, הרי שהוטל זה מכבר על אותם רווחים מס חברות, ואולם טרם הוטל עליהם מס הכנסה, שכן לא חולק דיבידנד. בהיעדר הסדר מיוחד, הרי שהמס שאמור היה להיות מוטל על רווחים אלו במכירה הוא מס רווח הון בשיעור יחסי גבוה. בתרחיש כזה, שיעור המס המצרפי שהיה מוטל על בעל המניות, היה לרוב גבוה יותר מזה שהיה מוטל עליו אילו היתה החברה מחלקת דיבידנד. התוצאה היתה אפוא הטלת מס ביתר על בעל המניות בעת המכירה. תוצאה נוספת היתה השפעה אפשרית על החלטת הנישומים האם לחלק דיבידנד או לא, וזאת בניגוד לשאיפה כי דיני המס יהיו ניטרליים לגבי החלטה זו... בכך מבקש הסעיף להגשים שתי תכליות: האחת, מניעת מיסוי ביתר; והשנייה, יצירת אדישות מיסויית ביחס להחלטת הנישום האם לחלק דיבידנד טרם מכירת המניות אם לאו".

לאחר מכן פנה בית המשפט לסקירת המצב המשפטי עובר לתיקון 132 לפקודה (בתוקף מיום 1.1.2003) ולאחריו, לרבות הוראות המעבר שנקבעו במסגרתו, ותוך ניתוח דברי ההסבר שהובילו להתקנתו. בהתייחסו לכך, דן בית המשפט בהוראות סעיף 105(גא) לפקודה, אשר חוקק במסגרת תיקון 132 לפקודה, והנועד למנוע מיסוי רקטוראקטיבי של רווח הון שנצבר עד למועד כניסת תיקון 132 לתוקף.²

סעיף 105(גא) לפקודה קבע כי בחישוב המס בגין רווח ההון שנצמח ליחיד שמכר מניות הנסחרות בבורסה, ייקבע מחירן המקורי של המניות הנסחרות, שיום רכישתם קדם ל-1.1.2003, לפי ממוצע ערכן בתום כל אחד משלושת ימי המסחר בבורסה שקדמו ליום 1.1.2003. בנוסף, במסגרת תקנה 3 לתקנות מס הכנסה (חישוב רווח הון במכירת נייר ערך הנסחר בבורסה, מילווה מדינה או יחידה בקרן נאמנות), תשס"ג-2002 (להלן: "תקנות חישוב רווח הון") נקבע כי יום הרכישה של אותן המניות יהא ה-1.1.2003.

לאחר שדן במצב המשפטי של יחיד המחזיק במניות חברה ציבורית לאחר תיקון 132 לפקודה והשלכותיו על המצב המשפטי עובר לתיקון, דן בית המשפט בשינויים שיצר תיקון 147 בהוראות הפקודה והרלוונטיות לענייננו. תיקון 147 לפקודה נכנס לתוקף ביום 1.1.2006, במסגרת תיקון זה התווסף סעיף 94(א1) לפקודה,³ החל על מכירת מניה של חברה שמניותיה רשומות למסחר בבורסה, ובלבד שמוכר המניה היה בעל מניות מהותי בחברה שמניותיה נמכרות.

² יצוין לעניין זה כי בתקופה שקדמה לתיקון 132 לפקודה, רווח הון שנוצר ליחיד ממכירת נכס שהוא מניה נסחרת בבורסה, היה פטור ממס על פי הוראות סעיף 97(ג) לפקודה.

³ סעיף 94(א1) לפקודה קובע כי "הוראות סעיף קטן (א) יחולו, בשינויים המחויבים, במכירת מניה של חברה שמניותיה רשומות למסחר בבורסה, ובלבד שמוכר המניה היה בעל מניות מהותי בחברה שמניותיה נמכרות, במועד המכירה או ביום כלשהו ב-12 החודשים שקדמו למכירה".

ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) (המשד)

יודגש, כי בענייננו אין חולק כי כל אחד משלושת המערערים היה בעל מניות מהותי במועד מכירת מניותיו. זאת ועוד, במסגרת תיקון 147 לפקודה בוטלו הוראות חלק ה3 לפקודה, ובכללן הוראות סעיף 105ג. יחד עם זאת, במסגרת תיקון 147 נקבע בסעיף 89(ט)(2) לפקודה הוראות תחולה ומעבר לעניין ביטול החלק הנ"ל, הקובעות כי לצורך קביעת המחיר המקורי ויום הרכישה של מניות, אשר יום הרכישה שלהן קדם ליום 1.1.06 (מועד תחולתו של תיקון 147 לפקודה), יחולו הוראות הפקודה כפי שהיו טרם תיקון 147, היינו, כפי נוסח ההוראות הרלבנטיות בפקודה לאחר תיקון 132.

כעת, לאחר שפרט את הוראות הדין הרלוונטיות לענייננו, התייחס בית המשפט לטענות הצדדים לגופן.

טענתו הראשונה של פקיד השומה היא כי מאחר וסעיף 94ב(א) מחיל, בשינויים המחויבים, את הוראות סעיף קטן (א) שבו, רק אם יום רכישת המניות הנמכרות היה לפני המועד הקובע (1.1.2003), הרי שבענייננו, אותו הסעיף אינו חל. לדידו של פקיד השומה סעיף 105ג לפקודה קיבע את יום רכישת המניות למועד הקובע ועל כן לא מתקיים התנאי בדבר רכישת שקדמה למועד זה (על אף שבפועל מניות החברה נמצאו בידי המערערים משנת 1976).

בית המשפט דחה את טענת פקיד השומה וקבע כי אין לקבל את פרשנות המשיב, שכן אם היא תתקבל, סעיף 94 לא יחול על מכירת מניות נסחרות בידי יחיד בין אם נרכשו לפני המועד הקובע ובין אם לאחריו. לפיכך קבע בית המשפט כי בכל הנוגע לרווחים ראויים לחלוקה בחברה נסחרת שהצטברו החל מכניסתו לתוקף של תיקון 147 לפקודה (1.1.2006) יחול סעיף 94 לפקודה וביחס לתקופה זו לא יחול סעיף 105ג שבוטל, לרבות תקנה 3 לתקנות חישוב רווח הון שהותקנה מכוחו.

מכאן, כי לצורך חישוב שיעור המס על חלק רווח ההון הריאלי השווה לחלק מהרר"ל במכירת מניות נסחרות, שנצברו החל מיום 1.1.2006 ואילך, אין להתעלם מהוראת סעיף 94 לפקודה בהינתן שמדובר בידי יחיד שרכש את המניות בפועל לפני המועד הקובע. המסקנה העולה מן המקובץ ביחס למערערים היא כי ביחס לרר"ל שנצברו בשנים 2006 עד 2010, יש להוראות סעיף 94 לפקודה תחולה ביחס למכירת המניות על ידם.

לעניין טענתו השניה של פקיד השומה בסוגיה זו, לפי הוראת סעיף קטן (א) של סעיף 94 לפקודה חל רק על חברות המוכרות מניות נסחרות ולא על יחידים המוכרים מניות נסחרות, השיב בית המשפט כי סעיף 94 לפקודה קובע כי שיעור המס החל על חלק רווח ההון השווה לרר"ל יהיה שיעור המס שהיה חל אילו היו מתקבלים כדיבידנד, כאשר במקרה בו מדובר ביחיד מפנה סעיף 94ב(א)(1) לשיעור המס הקבוע בסעיף 125 לפקודה. ס"ק (א), העומד במרכז דיוננו, מחיל את הוראות ס"ק (א) על מכירת מניות נסחרות. לפיכך, בנסיבות אלה, בהן ס"ק (א) כולל התייחסות מפורשת למכירת מניות בידי יחיד ברישת הסעיף, תוך הפניה לשיעורי המס הקבועים בסעיף 125 לפקודה, אין כל עיגון לשוני לפרשנות הסעיף לשיטתו של פקיד השומה ועל כן דינה להידחות.

ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) (המשד)

טענתו השלישית של פקיד השומה היתה, כי אף אם הוראות סעיף 94ב לפקודה חלות על המערערים, הרי שהוראת סעיף 94ב(א)(1) ברורה ומפורשת כאשר היא מפנה לסעיף 125ב לפקודה בעניין יחידים, הקובע שיעור מס של 25% על דיבידנד בידי יחיד בעל מניות מהותי⁴. לפיכך אין כל מקום להחיל בענייננו את הוראות סעיף 47 לחוק העידוד, הקובעות שיעור מס של 15% על דיבידנד בידי יחיד.

לעניין טענה זו תהה בית המשפט הכיצד מתיישבת טענתו זו של פקיד השומה עם האמור בחוזר מס הכנסה 3/2012 וההנחיות המקצועיות (חב"ק) לסעיף 94ב לפקודה, שם עמדת רשות המיסים היא כי כאשר מוכרת המניות היא חברה, הרי שעל אף "ההפניה המפורשת" (כלשון טענתו של פקיד השומה דלעיל) שבסעיף 94ב לפקודה לסעיף 126(א) כאשר מדובר בחברה, תחולנה הוראות סעיף 47 לחוק העידוד וחלק הר"ל ברווח ההון יחויב במס בשיעור של 15%, וזאת חלק חיובו בהתאם להוראות סעיף 126(ב) לפקודה (או אז היה אותו חלק פטור למעשה מחבות המס). עוד הוסיף בית המשפט כי מעבר לכך שטענת פקיד השומה עומדת בסתירה לעמדת רשות המיסים, הרי שאף אם סעיף 94ב(א)(1) מפנה במפורש לסעיף 125ב לפקודה ביחס ליחיד, ואינו מזכיר כלל את חוק העידוד, הכלל הוא שחוק ספציפי גובר על חוק כללי. מכאן, קבע בית המשפט, כי יש תחולה להוראות סעיף 47 לחוק העידוד, על פיהן שיעור המס הוא 15% והן גוברות על הוראות סעיף 125ב לפקודה, על פיהן מיסוי הדיבידנד הוא בשיעור של 25%.

סוגיה שנייה – קיזוז הפסדי הון מחו"ל

לעניין זה עיקר המחלוקת בין הצדדים נטועה בפרשנות המילולית שיש ליתן להוראות סעיף 92(א)(4) לפקודה, כאשר אליבא דפקיד השומה מלשון הסעיף עולה כי הפסד הון במכירת ניירות ערך מחו"ל יקוזז תחילה כנגד רווח הון מניירות ערך מחו"ל וכנגד הכנסה מריבית או מדיבידנד ששולמו בשל אותו נייר ערך מחו"ל, וזאת לפני קיזוז מרווחי הון שנצמחו מניירות ערך בישראל. לשיטת המערערים לא כך היא, וכוונת המחוקק היא שהפסד הון במכירת ניירות ערך מחו"ל אומנם יקוזז תחילה כנגד רווח הון מניירות ערך מחו"ל אך ככל שנותר הפסד הון לקיזוז רשאי הנישום לקזזו כנגד רווח הון שנצמח בישראל, ואין כל חובה לקזזו קודם כנגד הכנסה מריבית או מדיבידנד שנצמחו בחו"ל.

בית המשפט קבע כי על אף שלשון הסעיף סובלת הן את פרשנות פקיד השומה והן את זו ששיוו לה המערערים, יש לבכר את הפרשנות המוצעת על ידי פקיד השומה, שכן התאמתה למטרות חקיקת הסעיף עולה על זו שהוצעה לה על ידי המערערים.

⁴ שיעור המס בעת מכירת המניות בשנת 201. כיום שיעור המס על דיבידנד שמקבל יחיד בעל מניות מהותי הינו 30%.

נשמח להשיב על שאלותיכם בנושאים הכלולים במבזקים אלו ובכל נושא בתחום החשבונאות, הביקורת והמיסוי. ניתן ליצור קשר בטלפון 03-6092020 וכן ניתן לשלוח דואר אלקטרוני לכתובת rhcpa@rhcpa.co.il או לפקס 03-6091113. מבזקים אלו נועדו למסירת מידע בלבד ואין לראות בהם חוות דעת או ייעוץ מקצועי.

ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) (המשד)

סוגיה שלישית – קיזוז הפסדי L.L.C

המערער גרינפלד שותף בלמעלה מ-15 תאגידים בתחום בנדל"ן בארה"ב המאוגדים כ-L.L.C. גרינפלד דיווח בדוחות שהגיש על חלקו בהכנסות אותם תאגידים כהכנסותיו במישור האישי ובכך בחר להחיל על עצמו את ההסדר המפורט בחוזר מס הכנסה 5/04 מיום 19.4.2004 ("החוזר") בנושא זיכוי מס זר לתושב ישראל המחזיק ב-L.L.C בדוחות קיזוז גרינפלד הפסדים מתאגידים מפסידים כנגד הכנסה חייבת שנוצרה לו בתאגידים רווחיים.

יצוין, כי לפי דיני המס בארה"ב מסווג תאגיד ה-L.L.C כיישות "שקופה" שאינה משלמת מס על הכנסותיה כגוף נפרד, אלא שאלו מיוחסות לבעלי הזכויות בה והם אלו החבים במס בגין (בדומה למוסד השותפות בדין הישראלי).

המערער הפנה לסעיף 11.4 של החוזר, הקובע כך: **"במקרה של נישום שבחר בהפעלת הוראות החוזר, ובאחת השנים נוצר הפסד כתוצאה מפעילות התאגיד "השקוף", יקוזזו ההפסדים ברמת התאגיד בשנים העוקבות"**. לטענתו, את המונח "תאגיד" יש לפרש גם בלשון רבים, קרי "תאגידים" וזאת בהתאם לסעיף 5 לחוק הפרשנות.

בית המשפט דחה את טענתו של המערער בעניין זה וקבע כי בסעיף 1 לחוק הפרשנות נאמר כי תחולתו מוגבלת בכך שאין הוראה אחרת לעניין הנדון וכן "אם אין בעניין הנדון או בהקשרו דבר שאינו מתיישב עם חוק זה", וכך קורה בעניין שלפנינו.

בהתאם להוראות הדין הישראלי, וכפי שנקבע זה לא מכבר בעניין **יעקב הראל**⁵, הרי שלצורך דיני המס בישראל יסווגו תאגיד ה-L.L.C כיישות "אטומה" לצורכי מס. משמעות הדבר היא, כי בדומה לחברה, תשלום המס על הכנסתה החייבת יעשה בהתאם לשיטת המיסוי הדו שלבי, כך שהכנסותיה והוצאותיה אינן מיוחסות לבעלי מניותיה, אלא תחויבנה ברמת התאגיד עצמו.

לפיכך, קבע בית המשפט כי אין לקזז תוצאות תאגיד ה-L.L.C מפסידים אל מול תוצאות תאגיד ה-L.L.C רווחיים וכי הפסדים כאמור ניתנים לקיזוז בכל תאגיד שכזה בנפרד ורק אל מול רווחי אותו תאגיד ספציפי.

הערה: התקבל בסוגיה העיקרית של שיעור המס על הר"ל ונדחה בשתי הסוגיות האחרות.

⁵ ע"מ (ת"א) 55858-12-15 **יעקב הראל נ' פקיד שומה גוש דן**, מיסים לא/2-ה-27 (יוני 2017). יצוין לעניין זה כי פסק הדין אושר בבית המשפט העליון (ע"א 5453/18) וכי בקשה לדיון נוסף בנושא נדחתה אף היא (דנ"א 5453/18).

ו. שיעור מס 15% ליחיד בגין הרווחים הראויים לחלוקה הנובעים מהכנסות לפי החוק לעידוד השקעות הון, סדר קיזוז הפסדים מחו"ל, קיזוז הפסדים מ-L.L.C (פס"ד אפרים גרינפלד של ביהמ"ש המחוזי) (המשך)

הערות והמלצות

פסק הדין בנוגע לשיעור המס על הרר"ל מצטרף לפסקי דין נוספים בנושא הרר"ל, ובכולם מסקנה ברורה לפיה יש מקום להכיר ברר"ל בשיעור שהיה חל אילו היה מחולק כדיבדנד והמניות לא היו נמכרות בפועל כשהתמורה בגין כוללת את מרכיב הרר"ל:

- פס"ד ז'ורבין⁶ של בית המשפט העליון, לפיו רווחי אקוויטי שבעת חלוקתם לא ישולם מס נוסף, ייכללו בחישוב הרר"ל בחלופה המיסויית.
- פס"ד דלק הונגריה⁷ של בית המשפט המחוזי, לפיו סעיף 94ב חל על מכירת מניות של חברה זרה (אם חלוקת הרווחים ממנה לחברה המוכרת לא היתה חייבת במס נוסף בישראל).

לפיכך, אנו ממליצים לבחון היטב את חישובי הרר"ל בעת מכירת מניות ולשקול גם הגשת דוחות מתקנים באותם מקרים שבהם לא נכלל חישוב רר"ל או חושב בצורה לא מלאה או בשיעורי מס לא מתאימים.

⁶ ע"י 7566/13 פקיד שומה למפעלים גדולים נ' אורן ז'ורבין (יוני 2015).

⁷ ע"מ 28212-11-15 דלק הונגריה בע"מ נ' פקיד שומה נתניה (יולי 2018). ראה חוזר מסים 26.2018.

ז. החלטת מיסוי 4429/19, מס ערך מוסף – החבות במע"מ בגין שירותי שיווק ותיווך לחברות תושבות חוץ באמצעות אתר אינטרנט – החלטת מיסוי שאינה בהסכם



החטיבה המקצועית

**החלטת מיסוי: 4429/19
תחום החלטת המיסוי: מס ערך מוסף**

הנושא: החבות במע"מ בגין שירותי שיווק ותיווך לחברות תושבות חוץ באמצעות אתר אינטרנט – החלטת מיסוי שאינה בהסכם

העובדות:

1. חברה תושבת ישראל (להלן – "החברה") הינה חברת שיווק המספקת, בין היתר, שירותי שיווק ותיווך באמצעות הפעלת אתר אינטרנט בעברית (להלן – "השירותים") עבור חברות זרות (להלן – "החברות המפעילות") המספקות שירותי שיווק אינטרנטיים לחברות קמעונאיות זרות (להלן – "הספקים") בקשר למוצריהן של האחרונות בתמורה לקבלת עמלה.
2. אתר האינטרנט המופעל על ידי החברה (להלן – "אתר החברה") מופנה ללקוחות ישראליים בשפה העברית, כולל מנוע חיפוש המנגיש ללקוחות הישראליים מידע אודות הטובין מהחנות המקוונות של הספקים (להלן – "הטובין"). אתר החברה כולל תכנים בעברית בקשר לטובין – לרבות תמונות המוצר, זהות המשווק, מחיר המוצר, מדיניות ההחזרות ואפשרויות המשלוח לישראל. ניהול האתר והתכנים המוצגים בו ושאר הפרמטרים הקשורים בתפעול האתר מצויים כולם באחריותה הבלעדית של החברה. השירותים הניתנים ללקוחות החברה, באמצעות אתר החברה, כוללים גם שירותי תמיכה ומתן עדכונים ללקוחות הישראליים.
3. בהתאם להסכמים עם החברות המפעילות, באתר החברה מוצגים למכירה טובין מסוגים שונים. לקוח ישראלי, הבוחר פריט טובין, מקליק על קישורית (לינק) באתר החברה והוא מועבר לאתר המכירות של הספק הרלבנטי (להלן – "אתר הספק").
4. השימוש באתר הספק, לרבות הליך הרכישה בו, נעשה בכפוף להסכמי שימוש נפרדים בין הספקים לבין הלקוחות הישראליים. העסקאות בגין רכישת הטובין באתרי הספקים נעשות ישירות בין הספקים לבין הלקוחות הישראליים. בשום שלב הטובין אינם בבעלות החברה. החברה אינה רוכשת ומוכרת את הטובין.
5. בתמורה לשירותים, החברה מקבלת עמלה מהחברות המפעילות בהתאם לסכומי הרכישות של הלקוחות שהופנו מאתר החברה ובהתאם לכניסת הלקוחות לאתר הספקים.

הבקשה:

אישורנו, כי השירותים הינם בבחינת מתן שירות לתושב חוץ וחייבים במס בשיעור אפס לפי סעיף 30(א)(5) לחוק מס ערך מוסף, התשל"ו-1975 (להלן – "החוק").

ז. החלטת מיסוי 4429/19, מס ערך מוסף – החבות במע"מ בגין שירותי שיווק ותיווך לחברות תושבות חוץ באמצעות אתר אינטרנט – החלטת מיסוי שאינה בהסכם (המשך)



החטיבה המקצועית

- א. יוכח כי תמורת השירות מהווה חלק מערך הטובין, המיובא על ידי הלקוחות הישראליים, שנקבע כאמור בסעיפים 129 עד 133ט לפקודת המכס.
- ב. מחיר הטובין המיובא כאמור עלה על תקרת הפטור ממיסי ייבוא הקבועה בפרט 614/8 לצו תעריף המכס והפטורים ומס קנייה על טובין, במועד הייבוא לישראל.
7. למען הסר ספק יובהר, כי אם מחיר הטובין המיובא שדווח לצורכי מכס על ידי הלקוחות הישראליים, לא כלל את תמורת השירותים שניתנו על ידי החברה או שמחיר הטובין המיובא היה נמוך מתקרת הפטור ממיסי ייבוא, השירותים חייבים במס בשיעור מלא.
8. הסוגיה ועמדתנו הובאו בתמצית בלבד.

ח. ניכוי מס במקור בגין סכומים המוחזרים למעסיק מאת קופת גמל



כט' אייר תשע"ט
3 ביוני 2019

אל:

המעסיקים הממוכנים, לשכות השירות וקופות הגמל

הנדון: ניכוי מס במקור בגין סכומים המוחזרים למעסיק מאת קופת גמל

1. בתאריך ה-8 בנובמבר 2017 פרסמה רשות שוק ההון חוזר גופים מוסדיים שמספרו 9-19-2017, (להלן: "החוזר"), המסדיר את אופן העברת הכספים ואופן העברת הדיווח על הפקדות תשלומים לקופת גמל על ידי המעסיק לחברה המנהלת.
2. בהתאם להוראות החוזר ובמטרה למנוע פגיעה בזכויות העמיתים בקופות הגמל, נקבע בסעיף 11 לחוזר כי בקשת מעסיק להשבת תשלום שהופקד ביתר תוגש לחברה המנהלת באמצעות קובץ דיווח נפרד מקובץ הדיווח השוטף, בצירוף תצהיר (להלן: "תשלומים שהופקדו ביתר"). בתוך כך, ובהתאם להוראות החוזר, מעסיקים אינם רשאים לבצע קיזוז בין הסכום השוטף המופקד לקופת הגמל לבין התשלומים שהופקדו ביתר בחודשים הקודמים.
3. תשלומים שהופקדו ביתר, אשר יושבו על ידי קופת גמל למעסיק בהתאם לסעיף 11 לחוזר, לא יבואו בגדר המונח "סכומים שמקורם בתשלומי מעביד", לעניין תקנות מס הכנסה (ניכוי מסכומים ששולמו למעביד מאת קופת גמל), התשמ"ב - 1981 (להלן: "תקנות מס הכנסה") ואין לנכות מהם מס במקור וזאת בהתקיים כל התנאים המצטברים שלהלן:
 - 3.1. בקשת המעסיק להשבת תשלומים שהופקדו ביתר תתייחס לסכומים שהופקדו על ידו במהלך שנת המס ולא יאוחר מיום 13 לינואר של שנת המס העוקבת והסכומים כאמור יושבו למעסיק עד ליום 31 לינואר של שנת המס העוקבת.
 - 3.2. בקשת מעסיק להשבת תשלום שהופקד ביתר תתייחס לסכומים הרשומים לזכות עובד בקופת הגמל. כמו כן, נדרש כי דיווח על סכומים כאמור יועבר לקופת הגמל בקובץ דיווח ממוכן ובמבנה אחיד כאמור בסעיף 12 לחוזר.
- יובהר כי מדובר בתנאים מצטברים. אי עמידה באחד מהם תחייב ניכוי מס במקור בשיעור של 40%, בהתאם לתקנות מס הכנסה.
4. למען הסר ספק, מעסיק לא יוכל לדרוש כהוצאה את התשלומים שהופקדו על ידו ושהושבו לו מאת קופת הגמל.

בברכה,
ורד בכר, רו"ח
מנהלת מחלקת ניכויים

העתקים:

גב' פזית קלימן, רו"ח - סמנכ"לית בכירה שומה וביקורת
גב' רונית כהן, רו"ח - מנהלת תחום בכירה (קופות גמל)
מר יצחק אורבך - מנהל תחום ניכויים

קריית הממשלה – דרך מנחם בגין 125, ת.ד. 7008, תל אביב 61070
טל: 03-7633152-03 פקס: 076-8091460
www.taxes.gov.il

ט. ע"מ 15-12-22444 יינות ביתן בע"מ נ' מע"מ אשדוד

ביום 29 במאי 2019 ניתן פסק הדין של בית המשפט המחוזי בבאר שבע, העוסק בניכוי מס תשומות בגין הוצאות רכבים פרטיים המוצמדים לעובדים.

להלן פרטי המקרה:

יינות ביתן בע"מ הצמידה לעובדים שונים כלי רכב פרטיים, ונשאה בהוצאות התחזוקה והשימוש של כלי הרכב.

בשנות המס 2009-2012 ניכתה יינות ביתן בע"מ מס תשומות בשיעור של 2/3, לפי תקנה 18(ב)(2) לתקנות מס ערך מוסף, תשל"ט – 1976, לעומת זאת, פקיד מע"מ סבר כי היה על המערער לנכות רק רבע ממס התשומות לפי תקנה 18(ב)(3) לתקנות ומכאן הערעור שלפנינו.

בית המשפט המחוזי פסק כי:

מדובר בתשומה אשר חלקה לצרכי העסק וחלקה לצרכים שאינם צרכי העסק (תשומה מעורבת), שלא נקבע החלק היחסי המשמש שלא לצרכי העסק. אם עיקר השימוש בנכס או בשירות הוא לצרכי העסק, רשאי העוסק לנכות שני שלישים ממס התשומות, אם עיקר השימוש בנכס או בשירות אינו לצרכי העסק, רשאי העוסק לנכות רבע ממס התשומות.

ניכוי מס התשומות בגובה של רבע או שני שלישים נעשה בהתאם למבחן – האם השימוש היה בעיקר לצרכים פרטיים או בעיקר לצורך ביצוע עסקאות חייבות במס, בהתאמה.

נראה כי על המערער רובץ הנטל לשכנע בדבר זכאותה לניכוי מס תשומות בשיעור 2/3, וכי השימוש ברכבים בנסיעות מהבית אל העבודה ובחזרה ממנה בא לצרכי העסק.

אולם, לא הובאו ראיות מספיקות והמערער לא עמדה בנטל ההוכחה. לאור האמור הערעור נדחה.