

מומחי מיסוי מגיבים על ענייני דיומא / אורח המדור: צבי פרידמן

להסיר את החסמים

תנו למזג ולפצל

אלא גם רווחים שנצברו בחברה וטרם חולקו כדיבדנד במועד מכירת המניות. דא עקא, גם סעיף זה משופע בחסמים ובעיוותים, הגורם מים לכך שבחלק ניכר מהמקרים, אין הסעיף עונה על המטרה שבגינה חוקק וכתוצאה מכך משולם מס כפול בגין מכירת המניות.

כך למשל יש צורך לקבוע, כי רק חלופה אחת (החלופה המיסוית) תהיה רלוונטית לחישוב הרווחים הראויים לחלוקה, במקום שתי החלופות הקיימות כיום (החלופה החש-בונאית והחלופה המיסוית, לפי הנמוך). יש צורך ב"ניטרול" ההפסדים לצורכי מס שנצברו לפני שנת רכישת המניות ואשר הקטינו את ההכנסה החייבת. יש למנוע מצבים בהם הרווחים הראויים לחלוקה הולכים לאיבוד, כך שהמוכר לא "נהנה" מהם וגם הרוכש לא "נהנה" מהם, כמו למשל, כתוצאה מדילול עקב הקצאת מניות ועוד.

רק לאחרונה פורסם פסק הדין של בית המשפט העליון בעניין ז'ורבין שקבע (בהמשך לפסק דינו של בית המשפט המחוזי), כי מוכר מניה זכאי לרווחים ראויים לחלוקה גם בגין "רווחי אקוויטי" שיש בחברה הנמכרת בגין חלקה בחברת-הבת שלה, בשל הרווחים שחויבו במס בחברת-הבת. זוהי תוצאה מס הגיונית, צודקת ונכונה ויש לתמוה על כך שרשות המיסים פנתה לערכאות (כולל לבית המשפט העליון) בנושא זה, כאשר אימוץ עמדתה היה גורם לתשלום מס כפול.

סעיפים אנכרוניסטיים

3. קיזוז הפסדים לפי סלים: פקודת מס הכנסה כוללת הגבלות שונות על קיזוז הפסדים לפי סלים שונים. יש צורך בפישוט ובהסרת חלק מהמגבלות, ולכל הפחות במתן פירוש מקל של הגבלות אלו, כך שיימנע עיוות כלכלי המונע קיזוז הפסד מסוים מרווח של עסק אחר של אותו נישום. וכדברי בית המשפט העליון בעניין מודל בטון השקעות: "בדיני קיזוז הפסדים יש ליתן מעמד

רשות המיסים פועלת ללא הרף לסגירת פרצות בחוקי המס במטרה להרחיב את בסיס המס. יש כמוכן לברך על כך, אך באותה מידה רצוי שרשות המיסים תפעל ללא לאות גם לתיקון עיוותים והסרת חסמים שמשמ-עותם גדולה לא פחות.

דיני המס בישראל הם חלק מהמערכת המשפטית המבוססת על עקרונות יסוד של צדק, הגינות והוגנות. אזרח הסבור, כי מערכת המס אינה הוגנת וגורמת לו לתש-לום מס שלא בהתאם לעקרונות אלו, ימצא את הדרכים "להערים" על השלטון וקופת המדינה וצמיחת הכלכלה יפגעו. להלן נסקור, בקליפת האגוז, רק חלק מעיוותים וחסמים אלו.

1. חלק ה' לפקודת מס הכנסה (חוק המיזוגים והפיצולים) משופע בחסמים אשר מכבידים מאוד על שינויי מבנה של חברות במגזר העסקי, הדרושים לשם פיתוח עסקיהן. בפועל, הוא אינו מאפשר פעולות חיוניות בתחום זה, וביניהן: אפשרות הקצאה למשקיע חיצוני עד לדילול של 50% (בדומה לפיצול), אפשרות העברת נכס בבעלות משותפת גם לחברות קיימות, התאמת הטיפול המיסוי לטיפול החשבונאי במיזוג חברות, אפשרות לייחס את עודף העלות לנכסי חברת-הבת המתמזגת במטרה שלא לאבד את המחיר המקורי של ההשקעה בחברת-הבת, אפשרות העברה לחברה-נכדה בבעלות מלאה, אפשרות שינוי מבנה גם לשותפות, בחינת המגבלות השונות של יחסי גודל ועוד.

למה ללכת לערכאות?

2. סעיף 94. לפקודת מס הכנסה - הסדר "הרווחים ראויים לחלוקה" - בא לענות על מקרים בהם מוכר בעל מניות בחברה את מניותיו, כאשר התמורה בעד מכירתן מבטאת לא רק את ערכה הפנימי של המניה,

פני מספר חודשים פורסם תזכיר חוק לתיקון פקודת מס הכנסה בנושא הוראות המיסוי החלות על קרנות ריט הנסחרות בבורסה בתל אביב. תזכיר חוק זה, שאושר ע"י השרים לענייני חקיקה, מטפל - בנוסף לאפשרות הקמת קרנות ריט שיוכלו להשקיע גם בהקמת פרויקטים של דיור להשכרה לטווח קצר (בנוסף לרכישת נכסי מקרקעין מניבים לשם השכרתם) - גם בשחרור חסמים מרכזיים שזוהו בהקמה של קרנות ריט.

יודגש, כי מאז חקיקת פרק שני 1 בפקודת מס הכנסה בשנת 2006, שיצר את התשתית הרגולטורית להקמת קרנות ריט סחית-רות בישראל, הוקמו שתי קרנות בלבד. זאת, לעומת קרנות הריט הרבות בעולם, שהולכות וצוברות תאוצה.

על חשיבותן של קרנות הריט לשוק ההון הישראלי ולפיתוחו וצמיחתו של המשק הישראלי, אין צורך להרבות במילים ומכאן הצורך הדחוף להסיר חסמים אלו. יש כלל ישן האומר: "עדיף מאוחר מאשר בכלל לא". דומני, כי כלל זה נכון למקרה דנן בשים לב לעובדה, שכבר בשנת 2006 דרש הסקטור העסקי להסיר חסמים אלו.

אם אלו היו החסמים היחידים - ניחא. ואולם, דיני המס בישראל בכלל ופקודת מס הכנסה בפרט משופעים בחסמים ובעיוותים שונים ומשונים, אשר מהווים מכשול לפעילות העסקית והכלכלית בישראל - לה יש, כידוע, לא מעט חסמים ובעיות משלה, גם בלי התוספת של דיני המס.



רו"ח צבי פרידמן, שותף, Deloitte ברייטמן-אלמגור-זהר. צילומים: פריץ כהן, משה מילנר, הנס פיין וקולוגר זולטן, לע"מ

מה תמצאו בתקנות הפחת

1. בתי חרושת לקרח
2. בתי חרושת לקני קש
3. בתי בורסקי
4. חמורים
5. מעגנים מעץ
6. סוסים

באמצעות שותפויות שונות, וחוסר הבהירות והוודאות במיסוי השותפות גורם לבוקה ומבולקה בעניין זה. לאחרונה שמעתי, כי רשות המיסים סבורה, שכניסת משקיע חדש לשותפות מהווה אירוע מס אצל יתר השותפים שדוללו, וזאת בניגוד לרוח ההלכה שנקבעה בפסק דינו של בית המשפט העליון בהלכת שדות. הגיעה העת לערוך רביזיה כללית בנושא חשוב זה ולעבור משלב הדיבורים לשלב המעשה.

הרשימה עוד ארוכה. כך למשל: שיעורי הפחת שלפי תקנות הפחת משנת 1941 (!) מיושנים וחלקם אינם רלוונטיים לתקופה שלנו. כך ניתן למצוא שם רשימה ארוכה של בתי חרושת לקרח, בתי חרושת לעמילן, פחת על חמור ועוד ועוד. כך למשל: נושא מיסוי הפחתת הון ומיסוי רכישה עצמית של מניות; לא די שאין חקיקה מסודרת בנושא זה, אלא שאין גם עמדה ואמירה מפורשת של רשות המיסים לגבי נושאים אלו.

פתגם ידוע אומר: "המתחיל במצווה אומרים לו גמור". כעת יש לומר: "המתחיל במצווה אומרים לו המשך". רשות המיסים התחילה בהסרת חסמים ותיקון עיוותים לגבי מיסוי קרנות ריט, והיא ראויה לשבחים על כך. אנא המשיכי את המלאכה גם לגבי נושאים אחרים שפורטו לעיל, ובדרך זו נשאף להגיע למערכת מס הוגנת וצודקת, נטולת חסמים מיותרים ועיוותים המעכבים את ההתפתחות הכלכלית והצמיחה. ●



מות. גם כאן יש לתמוה על רשות המיסים שפנתה לערכאות בנושא זה.

4. מיסוי השותפות מעוגן בסעיף 63 לפקודת מס הכנסה. המדובר בסעיף הקיים בפקודה מזה עשרות רבות של שנים, ההוראות בו מיושנות ואנכרוניסטיות ואינן מתאימות לתקופתנו אנו, ובמיוחד לאור פסק דינו של בית המשפט העליון בהלכת שדות. חלק גדול מהפעילות העסקית מבוצעת

בכורה לגישה מרחיבה על פני גישה מצמצמת, וככל שכפות המאזניים נותרו עדיין מעוינות, יבוא הכלל הפרשני לפיו יש לפרש את דין המס לטובת הנישום וכריע את הכף.

רק לאחרונה פורסם פס"ד של בית המשפט המחוזי בת"א (פס"ד ספידי לינק) בו נקבע, כי רווח מעסקת אקראי ניתן לקזז כנגד הפסדים עסקיים מועברים משנים קוד-