



רשומות

הצעות חוק

ה מ מ ש ל ה

18 ביולי 2018

1251

ר' באב התשע"ח

עמוד

הצעת חוק מס הכנסה (מיסוי הכנסה מפעילות בכלי שיט לפי תפוסה), התשע"ח-2018. 1276

הצעת חוק מס הכנסה (מיסוי הכנסה מפעילות בכלי שיט לפי תפוסה), התשע"ח-2018

פרשנות

1. (א) בחוק זה –

"הפעלה", של כלי שיט מזכה – כל אחת מאלה:

דברי הסבר

החלת משטר "מס תפוסה" בישראל, תוך התאמת הדין החל על הספנות הישראלית לדין המקובל בעולם, עשויה למנוע "בריחה" של חברות ספנות ישראליות לפעילות במסגרת חברות זרות, וכן לעודד חברות ספנות זרות להיות חברות ישראליות ולעודד הקמת חברות ישראליות חדשות בענף. כל אלה עשויים לחזק את הספנות הישראלית, את יכולת התחרות הבין-לאומית של הספנות הישראלית ואת התמיכה בהכשרה הימית הישראלית מבחינת יעילות, בטיחות והגנה על הסביבה (שכן על חברות ישראליות חלים כללים לעניין שמירת הבטיחות והגנת הסביבה שחלים במדינות מפותחות ולא תמיד חלים במקלטי מס). מהלך כזה עשוי לחזק גם ענפים נלווים לענף הספנות בישראל.

בהחלטת ממשלה מס' 4797, מיום ז' בשבט התשנ"ט (24 בינואר 1999), החליטה הממשלה לתמוך בענף הספנות. בהמשך להחלטה זו מוצע לעודד את ענף הספנות גם על ידי הנהגת משטר "מס תפוסה" בישראל.

סעיף 1 מוצע להגדיר את המונחים הייחודיים לחוק המוצע וכן לקבוע הוראה כללית ולפיה לכל המונחים האחרים תהיה המשמעות הנובעת להם בפקודת מס הכנסה (להלן – הפקודה). חלק מההגדרות למונחים הייחודיים נלקחו מחקיקה קיימת בענף הספנות, כמו ההגדרות "כלי שיט" ו"תפוסה", וחלק מהמונחים הוגדרו במיוחד לצורך החוק המוצע.

להגדרות "הפעלה", של כלי שיט מזכה, "פעילות מזכה" ו"חכירת גוף" – על פי החוק המוצע ההטבה של "מס תפוסה" תינתן לחברה ש-80% לפחות מהכנסתה היא מפעילות מזכה (ר' פסקה (5) להגדרה "חברה זכאית"). "פעילות מזכה" כהגדרתה המוצעת כוללת שני סוגי פעילות, האחד – הפעלה של כלי שיט מזכה, והשני – השכרה של כלי שיט מזכה בשכירות שאינה חכירת גוף, לצורך הפעלתו.

"הפעלה" של כלי שיט מזכה מוגדרת לעניין זה כהובלה של מטענים בכלי שיט מזכה, מנמל המוצא במדינה אחת לנמל היעד במדינה אחרת או באותה מדינה – אם אינה ישראל. הכוונה לעודד העברה בין-לאומית של מטענים, ולכן על פי המוצע ההטבה תינתן למי שעוסקו בהעברת מטענים מנמל אחד לנמל אחר ("port to port"). לעניין זה מוצע לקבוע כי ההטבה לא תחול על העברת

כללי בהצעת חוק זו מוצע לקבוע הוראות לעניין חישוב ההכנסה החייבת של חברות ספנות ישראליות העוסקות בהובלה בין-לאומית של טובין, בהתאם לשיטת "מס התפוסה" – חישוב ההכנסה החייבת של החברה בהתאם לתפוסת כלי השיט שהיא מפעילה.

מדינות רבות בעולם מפעילות משטר "מס תפוסה". כיום כ-90% מהצי העולמי פועל במשטר "מס התפוסה" ובמדינות אחרות קיים לענף הספנות משטר מס מיוחד אחר. ענף הספנות הבין-לאומית הוא ענף תחרותי מאוד, המתאפיין בניידות גבוהה. בענף התפתח מצב של "דגלי נוחות" – מעבר של ציי סוחר למדינות עם משטרי מס נוחים. כפתרון לזליגה זו של כלי שיט ל"דגלי נוחות", פותחו תמריצים בדמות "מס התפוסה". באיחוד האירופי אובחנה מגמה של "בריחת" כלי שיט לדגלים מחוץ לאיחוד האירופי בשנות ה-80, אשר התגברה במהלך שנות ה-90, וכיום מחייב האיחוד את המדינות החברות בו לעבור למשטר "מס התפוסה". מדינות האיחוד נדרשו להחיל את משטר "מס התפוסה" עד סוף חודש יולי 2005.

גם ארה"ב מפעילה משטר "מס תפוסה", ובאסיה – סין, יפן, דרום קוריאה והודו עברו אף הן למשטר מס מסוג זה.

במדינות רבות שהחילו את משטר "מס התפוסה" הוענקו לחברות הספנות, נוסף על משטר מס זה, הטבות בגיטס הון ובסבסוד הוצאות שכר והטבות סוציאליות לעובדים, ואולם הן חויבו בהשתתפות בהכשרת ימאים.

קיימת חשיבות אסטרטגית עליונה לשמירה על הספנות הישראלית ולעידודה, בין השאר, בשל מצבה הגאוגרפי של מדינת ישראל והחרם הערבי על החברות הסוחרות עם המדינה. כ-99% מכמות המטענים המיובאים לישראל והמיוצאים ממנה מובלים דרך הים. הספנות הישראלית עוסקת, בחלקה הגדול, בהובלת מטענים בין נמלים זרים (כ-80%). כמו כן מושפעת הספנות הישראלית, בצורה ישירה ומיידית, מתנודות בספנות הבין-לאומית בכל הקשור למחירי הובלה, מחירי כלי שיט, ביקוש והיצע של מטענים וכוח אדם ימי זה.

הצי הישראלי כלל, בחודש ינואר 2013, 53 אניות בבעלות ישראלית ובשליטה ישראלית. בחודש דצמבר 2016 כלל צי האניות 32 אניות כאמור. תפוסת האניות ירדה בתקופה האמורה מ-2,352 אלף טון ל-1,346 אלף טון.

- (1) הובלה של מטענים, בכלי שיט מזכה, מנמל המוצא במדינה אחת, לנמל היעד במדינה אחרת או באותה המדינה – אם אינה ישראל, לרבות העמסת מטענים על כלי השיט בנמל המוצא ופריקתם ממנו בנמל היעד, אך למעט העמסה ופריקה בידי מי שעיקר פעילותו אינה הובלה של מטענים כאמור;
- (2) הובלת מטענים או נוסעים, בכלי שיט מזכה, לצורך הקמת מיתקן ימי או לצורך הפעלתו, תחזוקתו או פירוקו של מיתקן כאמור;
- “חברת אנייה” – חברה תושבת ישראל שהנכס היחיד שלה הוא כלי שיט מזכה כאמור בפסקה (1) להגדרה “כלי שיט מזכה”; לעניין זה, לא יראו כנכס של החברה מזומנים וכל נכס אחר הטפלים למטרות העיקריות של החברה;
- “חברה זכאית” – חברה תושבת ישראל, שמתקיימים לגביה כל אלה:
- (1) מקום המשרד הראשי של החברה הוא בישראל;
 - (2) יושב ראש הדירקטוריון בחברה ויותר ממחצית חברי הדירקטוריון בה הם תושבי ישראל;
 - (3) קבלת ההחלטות על ידי הדירקטוריון של החברה נעשית בישראל;
 - (4) המנהל הכללי של החברה הוא תושב ישראל;
 - (5) 80% לפחות מהכנסת החברה היא הכנסה מפעילות מזכה; לעניין זה –
 - (א) לא תובא בחשבון הכנסת החברה ממכירת נכס כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה, לרבות זכויות במקרקעין ובאיגוד כאמור בפסקה (4) לאותה הגדרה, וכן הכנסת החברה מדיבידנד שחילקה חברה אחרת, שהחברה היא בעל מניות מהותי בה כהגדרתו בסעיף האמור;

ד ב ר י ה ס ב ר

שבהגדרה המוצעת. התנאים המפורטים בפסקאות (1) עד (4) ו־(6) באים להבטיח את הזיקה של החברה למדינת ישראל ולחייב אותה לקבוע את עיקר פעילותה בישראל. התנאי המפורט בפסקה (5), ולפיו 80% לפחות מהכנסתה של החברה היא מפעילות מזכה בא להבטיח שההטבה תינתן רק לחברה שהחלק העיקרי והמשמעותי של פעילותה הוא העברת מטענים בהובלה בין־לאומית בים. הסייגים שבפסקאות משנה (א) ו־(ב) לפסקה (5) האמורה באים להבטיח שלא תישלל מחברה ההטבה של החלת מס תפוסה בשל אירוע חריג כגון מכירת נכס שביגנו נבע לחברה רווח הון או קבלת דיבידנד. לעניין ריבית, תיתכן הכנסה גבוהה ובמקביל הוצאה גבוהה בגין תשלומי ריבית ולפיכך מוצע להתייחס להכנסה נטו מריבית בלבד ועל ידי כך לנטרל הכנסת ריבית גבוהה. פסקה (7) באה להבטיח שההטבות שיינתנו לפי החוק המוצע יינתנו לחברה שיש לה יכולת להורות על תפעולם של 25% לפחות מתפוסת כלי השיט שאותם היא מפעילה. פסקאות (8) ו־(9) להגדרה מטילות על החברה חובה להודיע לפקיד השומה כי בחרה שהוראות חוק זה יחולו עליה, בתוך 120 ימים מיום התאגדותה, ולעניין חברה תושבת חוץ שהיתה לתושבת ישראל – בתוך 120 ימים מיום שהיתה לתושבת ישראל, וכמו כן עליה לעמוד בחובות דיווח לרשות המסים. יובהר כי חובת ההודעה לפקיד השומה על בחירת החברה היא

מטענים בין נמלים בתחום מדינת ישראל, וזאת כדי שלא לתת עדיפות להובלה בים על פני הובלה ביבשה בישראל. כמו כן מוצע לראות כ־“הפעלה” המזכה בהטבה גם הובלת מטענים או נוסעים בכלי שיט לצורך הקמה של מיתקן ימי המשמש לחיפוש, הפקה, ניצול, שימור או ניהול של נפט או גז טבעי (ר’ הגדרה מוצעת למונח האמור) או לצורך הפעלתו, תחזוקתו או פירוקו של מיתקן כאמור, וזאת כדי לעודד ביצוע פעולות אלה באמצעות חברות תושבות ישראל.

הסוג השני של פעילות המזכה בהטבה הוא כאמור לעיל השכרה של כלי שיט מזכה בשכירות שאינה חכירת גוף, לצורך הפעלתו. בענף הספנות קיימים שני סוגים של השכרת כלי שיט – הסוג האחד: השכרת גוף כלי השיט, כאשר איושו והפעלתו נעשים בידי השוכר (“חכירת גוף” כהגדרתה המוצעת – “bareboat”). חכירה זו אינה בגדר פעילות מזכה אצל המשכיר כי היא אינה שונה מכל השכרת נכס אחר. לעומת זאת מוצע לקבוע כי הסוג השני של השכרת כלי שיט – השכרת כלי השיט על צוותו לצורך “הפעלה”, תיחשב כפעילות מזכה של המשכיר שכן השליטה בכלי השיט נשארת בידי המשכיר.

להגדרות “חברה זכאית” ו־“קבוצת חברות” – מוצע כי משטר מס התפוסה יחול על חברה תושבת ישראל שמתקיימים בה התנאים המפורטים בפסקאות (1) עד (10)

(ב) בחישוב הכנסת החברה מריבית והפרשי הצמדה יובא בחשבון הסכום שבו עולה ההכנסה מריבית והפרשי הצמדה על הוצאות הריבית והפרשי הצמדה;

(6) הניהול התפעולי של החברה נעשה בישראל; לעניין זה, "ניהול תפעולי" – הפעולות המפורטות להלן:

(א) ניהול כוח אדם, הן כוח אדם ביבשה והן כוח אדם בכלי שיט מזכה;

(ב) קביעת הוראות לגבי תפעול כלי שיט מזכה, מערכותיו ומיתקניו;

(ג) קביעת מסלול ימי ולוחות זמנים להעברת מטענים בכלי שיט מזכה;

והכול למעט פעילות כאמור בפסקאות משנה (א) עד (ג) לגבי כלי שיט שהחברה משכירה בחכירת גוף ולמעט פעילות כאמור בפסקאות משנה (א) ו-(ב) לגבי כלי שיט שהחברה שוכרת בחכירה שאינה חכירת גוף;

(7) 25% לפחות מתפוסת כלי השיט המזכים המשמשים את החברה לפעילות מזכה הם בכלי שיט שבשליטתה, ואם היא חברה בקבוצת חברות – 25% לפחות מתפוסת כלי השיט המזכים המשמשים את קבוצת החברות לפעילות מזכה הם בכלי שיט שבשליטת חברה אחת או יותר שבקבוצת החברות; לעניין זה –

(א) חדל להתקיים לגבי החברה התנאי האמור בפסקה זו וחזר להתקיים בתוך 180 ימים, יראו את התנאי כאילו התקיים גם במהלך התקופה האמורה;

(ב) "שליטה" – שליטה כהגדרתה בחוק הספנות (כלי שיט זר בשליטה של גורם ישראלי), בשינויים המחויבים;

(8) החברה מנהלת מערכת חשבונית ומגישה דוחות בהתאם להוראות סעיף 9;

(9) החברה הודיעה לפקיד השומה כי בחרה שהוראות חוק זה יחולו עליה בתוך 120 ימים מיום התאגדותה ולעניין חברה תושבת חוץ שהיתה לתושבת ישראל – בתוך 120 ימים מיום שהיתה לתושבת ישראל;

(10) היתה החברה חלק מקבוצת חברות – כל שאר החברות בקבוצה שעיקר פעילותן היא פעילות מזכה הן חברות זכאיות;

"חוק הספנות (כלי שיט)" – חוק הספנות (כלי שיט), התש"ך-1960;

"חוק הספנות (כלי שיט זר בשליטה של גורם ישראלי)" – חוק הספנות (כלי שיט זר בשליטה של גורם ישראלי), התשס"ה-2005;

"חכירת גוף" – שכירות של כלי שיט, שבמסגרתה שוכר כלי השיט אחראי על ציוות כלי השיט באנשי צוות ועל תפעולו של גוף כלי השיט, מערכותיו ומיתקניו;

"כלי שיט" – כהגדרתו בחוק הספנות (כלי שיט);

ד ב ר י ה ס ב ר

בין-לאומית של מטען בים יבחרו להחיל עליהן את הוראות החוק המוצע. כך יימנע מצב של ניצול לרעה בשל הסתת פעילות בין שתי חברות שעליהן חל משטר מס שונה. לעניין זה מוצע להגדיר "קבוצת חברות" כחברת אם, חברת בת, חברה נכדה וכדומה, וכן חברות אחיות.

חובה מהותית, כלומר, מהווה תנאי להיות החברה "חברה זכאית". התנאי הקבוע בפסקה (10) להגדרה, קובע כי אם חברה עוסקת בספנות בין-לאומית בחרה שיחולו עליה הוראות החוק המוצע לעניין מס תפוסה, בחירתה זו מותנית בכך שכל החברות בקבוצת החברות שעוסקות בהובלה

¹ ס"ח התש"ך, עמ' 70.

² ס"ח התשנ"ט, עמ' 189.

”כלי שיט מזוכה” – כל אחד מאלה:

(1) כלי שיט בעל תפוסה של 100 טון או יותר, אשר ברישיון השיט שלו, כמשמעותו בסעיף 9 לפקודת הנמלים [נוסח חדש], התשל”א–1971³, נקבע כי הוא מורשה להוביל מטענים, ובלבד –

(א) שהוא אחד מאלה:

- (1) כלי שיט הרשום במרשם הישראלי לפי חוק הספנות (כלי שיט);
- (2) כלי שיט הרשום בפנקס הרישום לפי חוק הספנות (כלי שיט זר בשליטה של גורם ישראלי);
- (3) כלי שיט זר ששוכרת חברה זכאית;

(ב) שהוא אינו אחד מאלה:

- (1) כלי שיט המשמש לגרירה, או המשמש לביצוע עבודות ימיות בתחום נמל;
- (2) כלי שיט המשמש לדיג או כמפעל לעיבוד דגים;
- (3) כלי שיט המשמש להובלת נוסעים;
- (4) כלי שיט המשמש כמיתקן ימי;

(2) כלי שיט שעיקר פעילותו הובלת מטענים או נוסעים כאמור בפסקה (2) להגדרה ”הפעלה“;

”מיתקן ימי” – מבנה או מיתקן לרבות אסדה, באזור הכלכלי הבלעדי, בין שהוא מחובר לקרקע הים ובין שאינו מחובר, הנדרש לביצוע אחת הפעולות כמפורט להלן באזור הכלכלי הבלעדי, וזאת גם אם הוא כלי שיט:

(1) חיפוש, הפקה, ניצול, שימור או ניהול של נפט כהגדרתו בחוק הנפט, התשי”ב–1952⁴;

(2) הנחת כבלים וצינורות לאחת המטרות המפורטות בפסקה (1);

לעניין זה, ”האזור הכלכלי הבלעדי” – רצועת הים התיכון שמעבר למימי החופין עד למרחק של 200 מיילים ימיים מנקודת שפל המים שבחוף, או עד למרחק קטן יותר שנקבע בהתאם לכללי המשפט הביין-לאומי או לפי הסכם עם מדינה אחרת, לרבות קרקע הים באותה רצועה;

”נכס מזוכה” – כל אחד מאלה:

ד ב ר י ה ס ב ר

התשס”ה–2005 (כלומר – כלי שיט בבעלות ישראלית או בשליטה ישראלית) או שיהיה כלי שיט זר שהחברה שוכרת. עוד מוצע לכלול בגדר כלי שיט מזוכה גם כלי שיט שעיקר פעילותו היא הובלת מטענים או הובלת נוסעים לצורך הקמת מיתקן ימי כהגדרתו המוצעת או לצורך הפעלתו, תחזוקתו או פירוקו של מיתקן כאמור, וזאת כדי לעודד ביצוע פעולות אלה באמצעות חברות תושבות ישראל.

להגדרות ”נכס מזוכה” ו”חברת אנייה” – החוק המוצע קובע הטבות במס רווח הון בכל הנוגע ל”נכס מזוכה” (ר’ סעיף 4 המוצע). מוצע לקבוע כי נכס מזוכה, לצורך ההטבות כאמור,

להגדרה ”כלי שיט מזוכה” – מכיוון שמטרת החוק המוצע לעודד חברות ספנות העוסקות בהובלה בין-לאומית של מטענים, מוצע לקבוע כי הוראות החוק יחולו על כלי שיט בעל תפוסה של 100 טון או יותר, שאינו כלי שיט המשמש לגרירה או לביצוע עבודות ימיות בתחום נמל, אינו כלי שיט המשמש לדיג או כמפעל לעיבוד דגים ואינו כלי שיט המשמש להובלת נוסעים או כמיתקן ימי. עוד מוצע לדרוש כי כלי השיט יהיה רשום במרשם הנערך לפי חוק הספנות (כלי שיט). התש”ך–1960, או במרשם הנערך לפי חוק הספנות (כלי שיט זר בשליטה של גורם ישראלי).

³ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 20, עמ’ 443.

⁴ ס”ח התשי”ב, עמ’ 322.

(א) נכס ברי־פחת כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה המשמש חברה זכאית לייצור הכנסה מפעילות מזכה, למעט זכות במקרקעין;
(ב) מניה בחברת אנייה המוחזקת בידי חברה זכאית, ובלבד שכלי השיט שבבעלות חברת האנייה משמש את החברה הזכאית לפעילות מזכה;
"פעילות מזכה" – כל אחת מאלה:

(1) הפעלה של כלי שיט מזכה;

(2) השכרה של כלי שיט מזכה, בשכירות שאינה חכירת גוף, לצורך הפעלתו;

"הפקודה" – פקודת מס הכנסה⁵;

"קבוצת חברות" – כל אחת מאלה:

(1) שתי חברות שאחת מהן מחזיקה ב־50% או יותר מאמצעי השליטה באחרת;

(2) שתי חברות או יותר ש־50% או יותר מאמצעי השליטה בכל אחת מהן מוחזקים, במישרין או בעקיפין, בידי אותו אדם (בפסקה זו – המחזיק) וכן המחזיק, אם הוא חברה; על חישוב שיעור ההחזקה כאמור לעניין החזקה בעקיפין, יחולו הוראות פסקת משנה (ד)(2) להגדרה "חברה נשלטת זרה" שבסעיף 75ב(א)(1) לפקודה;

לעניין זה, "אמצעי שליטה" – כהגדרתם בסעיף 88 לפקודה;

"תפוסה" – התפוסה המרבית נטו של כלי שיט המחושבת לפי חוק הספנות (כלי שיט);

"התקופה המזערית", לגבי חברה זכאית – תקופה שתחילתה במועד שבו היתה החברה לחברה זכאית כאמור בסעיף 2, ושסיומה בתום עשר שנות מס מהמועד האמור.

(ב) לכל מונח בחוק זה תהיה המשמעות הנודעת לו בפקודה, אלא אם כן נקבע במפורש אחרת.

חברה שהגישה לפקיד השומה הודעה כי בחרה שהוראות חוק זה יחולו עליה, כאמור בפסקה (9) להגדרה "חברה זכאית", ומתקיימים בה שאר התנאים שבאותה הגדרה, יראו אותה כחברה זכאית בתחילת שנת המס שבה התאגדה החברה ולעניין חברה תושבת חוץ שהיתה לתושבת ישראל – בתחילת שנת המס שבה היתה לתושבת ישראל.

2. המועד לתחילת הזכאות

ד ב ר י ה ס ב ר

התשמ"ג-1983, שהותקנו לפי חוק הספנות (כלי שיט), התש"ך-1960.

להגדרה "התקופה המזערית" – מכיוון שהחוק המוצע מאפשר לחברה זכאית לבחור במשטר מס שונה מהמשטר הנהוג לפי הפקודה, מוצע לקבוע כי חברה המבקשת שהוראות החוק המוצע יחולו עליה תחייב לכך שתחולת הוראות החוק כאמור תהיה לתקופה של 10 שנים לפחות, וזאת כדי למנוע מעבר ממשטר מס התפוסה למשטר המס הרגיל ולהפך, בהתאם לתוצאות העסקיות של החברה (ר' סעיף 10 המוצע).

סעיף 2 מכיוון שהחוק המוצע מטיל משטר מס שונה לגבי "חברה זכאית", יש לקבוע מהו המועד לתחילת החלת המשטר על חברה שבחרה כי יחולו עליה הוראות החוק המוצע. מועד זה יהיה בתחילת שנת המס

הוא נכס ברי־פחת כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה (כלומר נכס שנקבע לו שיעור פחת בתקנות לפי סעיף 21 לפקודה, או שניתנה בעדו הפחתה ושימש לנישום לצורכי ייצור הכנסה) המשמש חברה זכאית בייצור הכנסה מפעילות מזכה. מוצע למעט מהגדרה זו מקרקעין, כפי שהם ממועטים מסעיף 88 לפקודה. בנוסף, מכיוון שבענף הספנות מקובל להחזיק כלי שיט באמצעות החזקת מניות בחברה שכל נכסיה הם כלי השיט ("חברת אנייה" כהגדרתה המוצעת), מוצע לראות גם במניות ב"חברת אנייה" נכס מזכה.

להגדרה "תפוסה" – כאמור לעיל, מוצע לחייב את החברות שעומדות בתנאים הנדרשים להחלת החוק וביקשו את החלתו עליהן, במס, בהתאם לתפוסת כלי השיט שהן מפעילות. מוצע להגדיר תפוסה של כלי שיט כתפוסה המרבית נטו של כלי השיט המחושבת בהתאם לתקנות הספנות (כלי שיט) (מידדת תפוסתם של כלי שיט),

⁵ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; התשס"ט, עמ' 128.

3. על אף האמור בפקודה, חישוב ההכנסה החייבת מפעילות מזכה של חברה זכאית, בכל שנת מס שבה היא חברה זכאית יהיה כלהלן:

(1) סכום ההכנסה החייבת מפעילות מזכה, ליום אחד, לכלי שיט מזכה אחד יהיה כלהלן:

(א) על כל 100 טון מתפוסת כלי השיט המזכה, או חלקם, עד 1,000 הטון הראשונים – 5 שקלים חדשים;

(ב) על כל 100 טון נוספים מתפוסת כלי השיט המזכה, או חלקם, מעל 1,000 טון ועד 10,000 טון – 4 שקלים חדשים;

(ג) על כל 100 טון נוספים מתפוסת כלי השיט המזכה, או חלקם, מעל 10,000 טון ועד 25,000 טון – 2 שקלים חדשים;

(ד) על כל 100 טון נוספים מתפוסת כלי השיט המזכה, או חלקם, מעל 25,000 טון – 1 שקל חדש;

(2) סכום ההכנסה החייבת מפעילות מזכה לכלי שיט מזכה אחד, בשנת המס, הוא הסכום המתקבל מהמכפלה של ההכנסה החייבת מפעילות מזכה ליום אחד של כלי השיט המזכה לפי פסקה (1) בימי הפעילות של כלי השיט בשנת מס; לעניין זה, "ימי פעילות של כלי השיט בשנת המס" – 365 ימים, ואולם –

(א) אם השימוש בכלי השיט בפעילות מזכה, בידי החברה הזכאית, נעשה לראשונה במהלך שנת המס – מספר הימים מהיום שבו נעשה השימוש לראשונה ועד תום שנת המס;

(ב) אם נמכר כלי השיט על ידי החברה הזכאית או שהחברה הפסיקה את שכירתו, במהלך שנת המס – מספר הימים שמתחילת שנת המס ועד ליום שבו הפסיקה החברה הזכאית לעשות שימוש בכלי השיט בפעילות מזכה בשל המכירה או הפסקת השכירות כאמור;

ד ב ר י ה ס ב ר

כלי שיט, ליום אחד, ב־365 ימים או במספר ימי הפעילות של כלי השיט בשנת המס. לעניין זה מוצע לקבוע כי במקרה שבו כלי השיט המזכה נרכש או נשכר במהלך שנת המס או שבמהלך שנת המס נמכר, או שהופסקה שכירתו או שהושכר לאחר ב"חכירת גוף", יחושב מספר ימי הפעילות בשנת המס כ־365 ימים פחות מספר הימים שבהם כלי השיט המזכה לא היה פעיל בשל הסיבות האמורות. עוד מוצע לקבוע כי במקרה שבו כלי השיט המזכה היה מושבת מפעילות מזכה במשך 90 ימים רצופים לפחות, יופחתו ימים אלה מימי הפעילות. הוראה זו נקבעה כדי להפחית ממספר ימי הפעילות ימים שבהם לא היתה פעילות מזכה, אך לא להפחית הפסקות קצרות בפעילות האמורה שיכול שיתרחשו במהלך הפעילות;

– סכום ההכנסה החייבת של החברה הזכאית מפעילות מזכה, בשנת המס, יהיה כלל ההכנסה החייבת בשנת המס מפעילות מזכה של כלל כלי השיט המזכים שאותם מפעילה החברה.

שבה התאגדה החברה, ולעניין חברה תושבת חוץ שהיתה לתושבת ישראל – בתחילת שנת המס שבה היתה לתושבת ישראל.

סעיף 3 מוצע לקבוע הוראות לגבי חישוב ההכנסה החייבת של חברה זכאית מפעילות מזכה, לפי תפוסת כלי השיט המשמשים את החברה לפעילות מזכה. יובהר כי חישוב ההכנסה החייבת לפי הסעיף המוצע בא במקום חישוב ההכנסה החייבת מפעילות מזכה לפי הוראות הפקודה.

על פי המוצע, סכום ההכנסה החייבת של החברה הזכאית מפעילות מזכה, בשנת המס, יחושב כלהלן:

– סכום ההכנסה החייבת מפעילות מזכה ליום אחד, לכלי שיט מזכה אחד, יהיה הסכום המתקבל לפי הוראות סעיף 3(1) המוצע, בהתאם לתפוסת כלי השיט;

– סכום ההכנסה החייבת מכלי שיט מזכה אחד, בשנת המס, יהיה מכפלה של סכום ההכנסה החייבת לגבי אותו

(ג) אם השימוש בכלי השיט בפעילות מזכה, בידי החברה הזכאית, נעשה לראשונה במהלך שנת המס כאמור בפסקת משנה (א) ואותו כלי שיט נמכר על ידה או שהיא הפסיקה את שכירתו, במהלך שנת המס כאמור בפסקת משנה (ב) – מספר הימים מהיום שבו נעשה השימוש לראשונה בכלי השיט ועד ליום שבו הפסיקה החברה הזכאית לעשות שימוש בכלי השיט בפעילות מזכה בשל המכירה או הפסקת השכירות כאמור;

(ד) אם החברה לא עשתה שימוש בכלי השיט המזכה, בפעילות מזכה, במשך 90 ימים רצופים או יותר, יופחתו ימים אלה מימי הפעילות;

(3) סכום ההכנסה החייבת מפעילות מזכה בשנת המס של החברה הזכאית הוא הסכום המתקבל מצירוף סכום ההכנסה החייבת מפעילות מזכה לכלי שיט מזכה לפי פסקה (2) של כל כלי השיט המזכים ששימשו את החברה בפעילות מזכה במהלך שנת המס;

(4) הסכומים לפי פסקה (1) יתואמו בהתאם להוראות סעיף 120ב לפקודה כאילו היו הסכומים כמשמעותם באותו סעיף.

הוראות חלק ה' לפקודה יחולו לעניין רווח ההון במכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה, בידי חברה זכאית או חברה שהיתה חברה זכאית, בשינויים אלה:

(1) היה הנכס נכס מזכה מיום הרכישה שלו על ידי החברה ועד ליום מכירתו על ידה (בסעיף זה – תקופת החזקת הנכס), יהיה רווח ההון ממכירתו פטור ממס;

(2) היה הנכס נכס מזכה בחלק מתקופת החזקת הנכס, יהיה חלק רווח ההון הריאלי בתקופה שבה היה הנכס נכס מזכה, פטור ממס, ויתרת רווח ההון הריאלי תחויב במס לפי הוראות חלק ה' לפקודה; לעניין זה –

“חלק רווח ההון הריאלי בתקופה שבה היה הנכס נכס מזכה” – רווח ההון הריאלי כשהוא מוכפל ביחס שבין התקופה שבה היה הנכס נכס מזכה בידי החברה לבין תקופת החזקת הנכס;

“יתרת רווח ההון הריאלי” – ההפרש שבין רווח ההון הריאלי לבין חלק רווח ההון הריאלי בתקופה שבה היה הנכס נכס מזכה, או הסכום המצטבר של הוצאות הפחת שהחברה היתה זכאית להן לפי כל דין בתקופה שבה הנכס לא היה נכס מזכה, לפי הגבוה מביניהם; עלה הסכום המצטבר כאמור על רווח ההון הריאלי במכירת הנכס, יובא בחשבון לעניין זה, רווח ההון הריאלי במכירת הנכס;

ד ב ר י ה ס ב ר

בתקופה שבה היה נכס מזכה, פטור ממס, ויתרת רווח ההון הריאלי תחויב במס לפי הוראות חלק ה' לפקודה. חלוקת הרווח בהתאם לתקופות כמפורט לעיל תיעשה באופן לינארי.

לפסקה (3)

מוצע לסייג ולקבוע כי הפטור ממס רווח הון במכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה, כאמור לעיל, לא יחול בהתקיים אחד מאלה:

– המכירה היא לפי סעיף 100א לפקודה, כלומר מכירה רעיונית המתקיימת בשל העובדה שהחברה הפסיקה להיות תושבת ישראל. מכיוון שהכוונה היא לעודד את החברות

סעיף 4 לפסקאות (1) ו-(2)

החוק המוצע כולל גם הטבות במיסוי רווח הון ממכירת נכסים המשמשים את החברה שבחירה להחיל עליה את הוראותיו. בסעיף 4 לחוק המוצע מוצע לקבוע הטבות בכל הנוגע לרווח הון ממכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה, בידי חברה זכאית או חברה שהיתה זכאית. על פי המוצע על מכירת נכס כאמור יחולו הוראות אלה:

– אם הנכס היה נכס מזכה מיום הרכישה שלו על ידי החברה ועד ליום מכירתו על ידה – יהיה רווח ההון ממכירתו פטור ממס;

– אם הנכס היה נכס מזכה רק בחלק מתקופת החזקת הנכס על ידי החברה – יהיה חלק רווח ההון הריאלי

(3) על אף האמור בפסקאות (1) ו-(2), לא יחול פטור ממס רווח הון במכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה, בהתקיים אחד מאלה:

(א) המכירה היא לפי סעיף 100א לפקודה;

(ב) לעניין נכס מזכה שהוא כלי שיט מזכה – המכירה היתה לפני תום התקופה המזערית, והתפוסה הכוללת של כל כלי השיט המזכים שהיו בבעלות החברה ביום שלאחר יום המכירה ובמהלך 12 החודשים שלאחר יום המכירה פחתה מ-50% מהתפוסה הכוללת של כל כלי השיט המזכים שהיו בבעלות החברה ביום תחילת התקופה המזערית; היתה החברה חלק מקבוצת חברות טובא בחשבון לעניין פסקת משנה זו התפוסה הכוללת של כל כלי השיט המזכים שבבעלות קבוצת החברות; לעניין זה, "בעלות", בכלי שיט – לרבות חכירת גוף;

(4) במכירת נכס מזכה שקיימת לגביו יתרת רווח הון ריאלי כאמור בפסקה (2), או שרווח ההון במכירתו חייב במס לפי פסקה (3) (בפסקה זו – הנכס המקורי), רשאית החברה לתבוע שמועד החיוב במס של יתרת רווח ההון הריאלי או רווח ההון הריאלי, לפי העניין, יידחה למועד מכירת נכס חלופי לנכס המקורי או למועד מכירת כל נכס חלופי אחר אשר בשרשרת ההחלפות של הנכס המקורי; תבעה החברה לדחות את מועד החיוב במס כאמור, יקוּזו הפסד שהיה לחברה הזכאית כנגד יתרת רווח ההון הריאלי או כנגד רווח ההון הריאלי, לפי העניין, בהתאם להוראות סעיף 2(5) או (3), והחיוב במס יהיה של היתרה לאחר הקיזוּזו כאמור, בצירוף הפרשי הצמדה למדד מיום מכירת הנכס המקורי עד למועד החיוב במס; לעניין זה, "נכס חלופי" – נכס מזכה שנרכש לחילוף נכס מזכה שנמכר, בתקופה של ארבעה חודשים לפני יום המכירה או של שנים עשר חודשים לאחריו, במחיר העולה על יתרת המחיר המקורי, כהגדרתה בסעיף 88 לפקודה, של הנכס המזכה שנמכר;

(5) על אף הוראות פסקה (4), נדחה מועד החיוב במס לפי אותה פסקה, וחדלה החברה להיות תושבת ישראל, יהיה המועד לחיוב במס – היום שלפני היום שבו חדלה החברה להיות תושבת ישראל;

ד ב ר י ה ס ב ר

כי לעניין התנאי האמור יראו גם כלי שיט שהחברה חוכרת בחכירת גוף ככלי שיט שבבעלותה, זאת מכיוון שבשכירות שהיא חכירת גוף, מצוי כלי השיט ברשות החברה והיא מקבלת את ההחלטות לגבי השימוש בו והדרכים להפעלתו.

לפסקאות (4) ו-(5)

מוצע לקבוע כי במקרה שבו היה לחברה רווח הון במכירת נכס מזכה, החייב במס, תוכל החברה לדחות את תשלום המס אם רכשה נכס לחילוף הנכס האמור, וזאת לאחר שקיזוּזו מרווח ההון האמור הפסדים שהיו לה, בהתאם להוראות סעיף 5 המוצע. הוראה זו באה לאפשר שחלוף של נכס מזכה, כלומר לאפשר רכישת נכס חדש לחילוף הנכס שנמכר, תוך דחיית תשלום המס, בדומה לקבוע בסעיף 9 לפקודה. עם זאת, מכיוון שבמשטר מס התפוסה חישוב ההכנסה אינו תלוי בהוצאות הפחת, ולכן הקטנת הוצאות אלה לא תגדיל את הרווח, הרי שדחיית המס היא לתקופה ארוכה יותר. לכן מוצע לקבוע כי טרם דחיית המס יתבצע קיזוּזו מול הפסדים שהיו לחברה. על פי המוצע החברה תהיה רשאית לדחות את תשלום המס עד למכירת הנכס החלופי האחרון שבשרשרת ההחלפות של

להיות חלק מצוי הספנות הישראלי מוצע שלא לתת את ההטבה במקרה של מכירה רעיונית כאמור;

– המכירה היא של כלי שיט מזכה, והיא נעשתה לפני תום התקופה המזערית כהגדרתה המוצעת, כאשר התפוסה הכוללת של כלי השיט המזכים שהיו בבעלות החברה יום לאחר המכירה כאמור ובמהלך 12 החודשים שלאחר מכן פחתה מ-50% מהתפוסה הכוללת של כלי השיט המזכים שהיו בבעלות החברה ביום הראשון להחלת משטר "מס תפוסה" על החברה. הוראה זו באה גם היא להבטיח שהחברה לא תפחית את היקף פעילותה בשל הפחתת תפוסת כלי השיט שהיא מפעילה. יובהר כי תקופת 12 החודשים הקבועה בסעיף נועדה לאפשר לחברה לרכוש במהלך התקופה האמורה כלי שיט אחר ובכך לחזור לתפוסה של 50% או יותר. במקרה שכך יהיה, לא ייפגע הפטור ממס רווח הון בשל המכירה. עוד מוצע לקבוע כי לעניין קבוצת חברות ייבחנו התנאי לגבי הקבוצה בכללותה ולא לגבי כל חברה בקבוצת החברות, וזאת כדי להקטין את השפעת התנאי על ההתנהלות העסקית של הקבוצה, תוך שמירה על המטרה שלשמה הוסף התנאי. מוצע גם לקבוע

(6) ניתן פטור ממס רווח הון לפי סעיף זה במכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה, וחדלה החברה להיות תושבת ישראל, תחויב החברה במס בשל אותה מכירה אם ביום שבו חדלה להיות תושבת ישראל טרם חלפו חמש שנים מיום המכירה; מועד החיוב במס כאמור יהיה ביום שלפני היום שבו חדלה החברה להיות תושבת ישראל.

על קיוזו הפסד של חברה זכאית בתקופת היותה חברה כאמור יחולו הוראות הפקודה בשינויים אלה:

(1) הפסד שהיה לחברה זכאית כאמור בסעיף 28 לפקודה ושאינו היה רווח היה הכנסה חייבת שאינה מפעילות מזכה, יקוזו רק כנגד הכנסה חייבת של החברה שאינה מפעילות מזכה;

(2) הפסד הון כהגדרתו בסעיף 88 לפקודה (בסעיף זה – הפסד הון), שהיה לחברה זכאית במכירת נכס שאינו נכס מזכה ולא היה נכס מזכה ושאינו היה רווח הון היתה החברה חייבת במס במכירתו, יקוזו כנגד רווח הון במכירת נכס שאינו נכס מזכה ולא היה נכס מזכה, או כנגד רווח הון במכירת נכס שהוא נכס מזכה או שהיה נכס מזכה ובלבד שרווח ההון כאמור היה חייב במס;

(3) היה לחברה זכאית הפסד הון במכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה, לא יותר בקיוזו חלק הפסד ההון בתקופה שבה הנכס היה נכס מזכה, ויתרת הפסד ההון תקוזו כנגד רווח הון במכירת נכס שאינו נכס מזכה ולא היה נכס מזכה, או כנגד רווח הון במכירת נכס שהוא נכס מזכה או שהיה נכס מזכה ובלבד שרווח ההון כאמור היה חייב במס; לעניין זה –

“חלק הפסד ההון בתקופה שבה הנכס היה נכס מזכה” – הסכום המתקבל מהכפלת הפסד ההון במכירת הנכס ביחס שבין התקופה שבה היה הנכס נכס מזכה בידי החברה לבין תקופת החזקת הנכס כמשמעותה בסעיף 14(1);

“יתרת הפסד ההון” – הפסד ההון בניכוי חלק הפסד ההון בתקופה שבה הנכס היה נכס מזכה.

ד ב ר י ה ס ב ר

סעיף 5 כחלק מהעיקרון שלפיו יש להפריד בין ההכנסה מפעילות מזכה להכנסה שאינה מפעילות מזכה, מוצע לקבוע כי קיוזו הפסדים הנובעים מפעילות שאינה מזכה ייעשה כנגד הכנסות מפעילות שאינה מזכה. על כן נקבעו ההוראות האלה לעניין קיוזו הפסדים בחברה:

מוצע לקבוע כי הפסד שהיה לחברה זכאית ושאינו היה רווח היה הכנסה חייבת שאינה מפעילות מזכה, יקוזו רק כנגד הכנסה שאינה הכנסה מפעילות מזכה;

כמו כן, מוצע לקבוע כי הפסד הון ממכירת נכס שאינו נכס מזכה, ושלא היה נכס כאמור בכל תקופת החזקתו, יקוזו כנגד רווח הון במכירת נכס שאינו נכס מזכה ולא היה נכס מזכה, או כנגד רווח הון במכירת נכס שהוא נכס מזכה או שהיה נכס מזכה ובלבד שרווח ההון כאמור היה חייב במס.

עוד מוצע לקבוע כי הפסד שהיה לחברה זכאית ממכירת נכס מזכה שיש לייחס אותו לתקופה שבה הנכס לא היה נכס מזכה, יקוזו כנגד רווח הון במכירת נכס שאינו נכס מזכה ולא היה נכס מזכה, או כנגד רווח הון במכירת נכס שהוא נכס מזכה או שהיה נכס מזכה ובלבד שרווח ההון כאמור היה חייב במס.

הנכס המקורי, כשהוא צמוד למדד, והכול בתנאי שהחברה לא חדלה להיות חברה תושבת ישראל. במקרה שבו חדלה החברה להיות תושבת ישראל, יהיה מועד החיוב במס יום לפני מועד שינוי התושבות של החברה, זאת בהמשך לרציונל העומד בבסיס הצעת החוק – לעודד את החברות הפועלות במשטר “מס תפוסה” להיות חלק מצי הספנות הישראלית.

לפסקה (6)

מוצע לקבוע כי על אף הפטור ממס רווח הון, המוצע בסעיף, במקרה שבו חדלה החברה להיות תושבת ישראל, תחויב במס בשל אותה המכירה שהיתה פטורה בידיה, וזאת אם ביום שבו חדלה כאמור טרם חלפו חמש שנים מיום המכירה. במקרה זה, יהיה יום המכירה היום שלפני מועד שינוי התושבות של החברה. הוראה זו באה למנוע מצב שבו החברה תמכור את כלי השיט בפטור ממס בהתאם להוראות החוק המוצע ומיד לאחר מכן תשנה את תושבותה ותהפוך לחברה תושבת חוץ.

6. נעשתה עסקה בין חברה זכאית לבין אדם אחר שיש לה אתו יחסים מיוחדים ובשל אותה עסקה הופקה או נצמחה לחברה הזכאית הכנסה מפעילות מזכה או היתה לה הוצאה בייצור הכנסה מפעילות מזכה, ולאדם האחר הופקה או נצמחה הכנסה שאינה הכנסה מפעילות מזכה או היתה לו הוצאה בייצור הכנסה שאינה הכנסה מפעילות מזכה, יחולו על העסקה הוראות סעיף 85א לפקודה, בשינויים המחויבים, אף אם העסקה אינה עסקה בין-לאומית; לעניין זה –
- (1) "יחסים מיוחדים" – כהגדרתם בסעיף 85א(ב) לפקודה, לרבות יחסים שבין החברה הזכאית לבין מי שהחכיר לה כלי שיט מזכה בחכירת גוף;
- (2) יקראו את ההגדרה "שליטה" שבסעיף 85א(ב) לפקודה כאילו במקום "50%" בא "10%".
7. (א) על הכנסה חייבת מפעילות מזכה של חברה זכאית, בכל שנת מס שבה היא חברה זכאית, לא יינתן ניכוי, קיזוז, זיכוי או פטור כלשהם, שאינם לפי חוק זה.
- (ב) יראו חברה זכאית כאילו הותר לה, בכל שנת מס שבה היא חברה זכאית, פחת, ניכוי בשל פחת או הפחתה, לפי כל דין, בשל כל נכס מזכה.
8. נצמחה או הופקה לחברה זכאית, בשל אותה עסקה, הכנסה מפעילות מזכה והכנסה שאינה מפעילות מזכה, או הוציאה חברה זכאית, בשל אותה עסקה, הוצאה בייצור הכנסה מפעילות מזכה והוצאה בייצור הכנסה שאינה מפעילות מזכה, תמציא החברה לפקיד השומה, לפי דרישתו, את כל המסמכים והנתונים הנוגעים לעסקה האמורה, לרבות את דרך קביעת ההכנסות וההוצאות כאמור.

ד ב ר י ה ס ב ר

לדבריו כי הפסד שלא ניתן לקיזוז בתקופת היותה של החברה חברה זכאית יקוזז לאחר תום היותה חברה כאמור, בהתאם להוראות הפקודה.

סעיף 6 כאמור, על פי החוק המוצע חברה זכאית היא חברה שחל עליה משטר מס השונה ממשטר המס הרגיל, הקבוע בפקודה. לכן, עסקה בין חברה זכאית לבין אדם אחר שיש לה אתו יחסים מיוחדים היא עסקה הדומה במהותה לעסקה לפי סעיף 85א לפקודה, הקובע הוראות לעניין עסקה בין שתי חברות קשורות, שחלים עליהן משטרי מס שונים מכיוון שאחת החברות היא תושבת ישראל והחברה האחרת היא תושבת חוץ. אמנם סעיף 85א לפקודה מתייחס לעסקה שבה משטרי המס השונים בין הצדדים נובעים בשל היות העסקה עסקה בין-לאומית, אך הכללים החלים לגבי עסקה כאמור צריכים לחול גם לגבי עסקה בין צדדים לעסקה שחלים עליהם משטרי מס שונים בשל קביעה לעניין זה בדין הפנימי. כמו כן, מכיוון שמדובר במשטר מס מייטיב, מוצע לקבוע כי הוראות כאמור יחולו החל בשליטה של 10% ויחולו גם על עסקה שבה החברה הזכאית שוכרת בחכירת גוף כלי שיט מזכה.

סעיף 6 כאמור, על פי החוק המוצע חברה זכאית היא חברה שחל עליה משטר מס השונה ממשטר המס הרגיל, הקבוע בפקודה. לכן, עסקה בין חברה זכאית לבין אדם אחר שיש לה אתו יחסים מיוחדים היא עסקה הדומה במהותה לעסקה לפי סעיף 85א לפקודה, הקובע הוראות לעניין עסקה בין שתי חברות קשורות, שחלים עליהן משטרי מס שונים מכיוון שאחת החברות היא תושבת ישראל והחברה האחרת היא תושבת חוץ. אמנם סעיף 85א לפקודה מתייחס לעסקה שבה משטרי המס השונים בין הצדדים נובעים בשל היות העסקה עסקה בין-לאומית, אך הכללים החלים לגבי עסקה כאמור צריכים לחול גם לגבי עסקה בין צדדים לעסקה שחלים עליהם משטרי מס שונים בשל קביעה לעניין זה בדין הפנימי. כמו כן, מכיוון שמדובר במשטר מס מייטיב, מוצע לקבוע כי הוראות כאמור יחולו החל בשליטה של 10% ויחולו גם על עסקה שבה החברה הזכאית שוכרת בחכירת גוף כלי שיט מזכה.

סעיף 7 מוצע לקבוע כי על הכנסה מפעילות מזכה לא יינתנו ניכוי, קיזוז זיכוי או פטור כלשהם. כמו כן מוצע לקבוע כי יראו את הפחת שהיה מגיע לנכס מזכה אילולא היה נכס כאמור כאילו הותר לחברה בתקופת הזכאות. כלומר, לאחר תום תקופת הזכאות תוכל החברה לקבל רק את יתרת הפחת בשל הנכס, אם נותר כזה, לאחר שיראו את הפחת כאילו נוכה בתקופת הזכאות. משמעות נוספת לקביעה האמורה היא כי סכומי הפחת הנצבר שרואים אותם כאילו נצברו לחברה בתקופה שבה היתה חברה זכאית יפחיתו את המחיר המקורי של הנכס בעת חישוב רווח ההון החל במכירתו.

משטר "מס תפוסה" הוא דרך חלופית לקביעת ההכנסה החייבת של החברה ולכן לא ראוי כי לאחר יציאת חברה ממשטר מס התפוסה, או במכירת נכס מזכה, יינתנו לה הטבות נוספות לפי הפקודה הניתנות למי שעליו חלות הוראות הפקודה.

סעיף 8 לחברה זכאית עשויה להיות הכנסה מפעילות מזכה והכנסה שאינה מפעילות מזכה בשל אותה עסקה, ועשויה להיות לה הוצאה שהיא הוצאה בייצור הכנסה מפעילות מזכה והוצאה בייצור הכנסה שאינה מפעילות מזכה. מכיוון שמשטר המס שחל לעניין הפעילויות האמורות הוא משטר מס שונה (פעילות מזכה – משטר "מס תפוסה" לפי החוק המוצע, ופעילות שאינה מזכה – משטר המס הרגיל לפי הפקודה) מוצע לקבוע כי אם נצמחה או הופקה לחברה הכנסה מפעילות מזכה והכנסה אחרת, בשל אותה עסקה (למשל שנינו סחורות הן ביבשה (הכנסה שאינה הכנסה מפעילות מזכה) והן בים (הכנסה מפעילות מזכה)), תמציא החברה לפקיד השומה, לפי דרישתו, את כל המסמכים והנתונים הנוגעים לעסקה

סעיף 6 כאמור, על פי החוק המוצע חברה זכאית היא חברה שחל עליה משטר מס השונה ממשטר המס הרגיל, הקבוע בפקודה. לכן, עסקה בין חברה זכאית לבין אדם אחר שיש לה אתו יחסים מיוחדים היא עסקה הדומה במהותה לעסקה לפי סעיף 85א לפקודה, הקובע הוראות לעניין עסקה בין שתי חברות קשורות, שחלים עליהן משטרי מס שונים מכיוון שאחת החברות היא תושבת ישראל והחברה האחרת היא תושבת חוץ. אמנם סעיף 85א לפקודה מתייחס לעסקה שבה משטרי המס השונים בין הצדדים נובעים בשל היות העסקה עסקה בין-לאומית, אך הכללים החלים לגבי עסקה כאמור צריכים לחול גם לגבי עסקה בין צדדים לעסקה שחלים עליהם משטרי מס שונים בשל קביעה לעניין זה בדין הפנימי. כמו כן, מכיוון שמדובר במשטר מס מייטיב, מוצע לקבוע כי הוראות כאמור יחולו החל בשליטה של 10% ויחולו גם על עסקה שבה החברה הזכאית שוכרת בחכירת גוף כלי שיט מזכה.

סעיף 7 מוצע לקבוע כי על הכנסה מפעילות מזכה לא יינתנו ניכוי, קיזוז זיכוי או פטור כלשהם. כמו כן מוצע לקבוע כי יראו את הפחת שהיה מגיע לנכס מזכה אילולא היה נכס כאמור כאילו הותר לחברה בתקופת הזכאות. כלומר, לאחר תום תקופת הזכאות תוכל החברה לקבל רק את יתרת הפחת בשל הנכס, אם נותר כזה, לאחר שיראו את הפחת כאילו נוכה בתקופת הזכאות. משמעות נוספת לקביעה האמורה היא כי סכומי הפחת הנצבר שרואים אותם כאילו נצברו לחברה בתקופה שבה היתה חברה זכאית יפחיתו את המחיר המקורי של הנכס בעת חישוב רווח ההון החל במכירתו.

משטר "מס תפוסה" הוא דרך חלופית לקביעת ההכנסה החייבת של החברה ולכן לא ראוי כי לאחר יציאת חברה ממשטר מס התפוסה, או במכירת נכס מזכה, יינתנו לה הטבות נוספות לפי הפקודה הניתנות למי שעליו חלות הוראות הפקודה.

סעיף 8 לחברה זכאית עשויה להיות הכנסה מפעילות מזכה והכנסה שאינה מפעילות מזכה בשל אותה עסקה, ועשויה להיות לה הוצאה שהיא הוצאה בייצור הכנסה מפעילות מזכה והוצאה בייצור הכנסה שאינה מפעילות מזכה. מכיוון שמשטר המס שחל לעניין הפעילויות האמורות הוא משטר מס שונה (פעילות מזכה – משטר "מס תפוסה" לפי החוק המוצע, ופעילות שאינה מזכה – משטר המס הרגיל לפי הפקודה) מוצע לקבוע כי אם נצמחה או הופקה לחברה הכנסה מפעילות מזכה והכנסה אחרת, בשל אותה עסקה (למשל שנינו סחורות הן ביבשה (הכנסה שאינה הכנסה מפעילות מזכה) והן בים (הכנסה מפעילות מזכה)), תמציא החברה לפקיד השומה, לפי דרישתו, את כל המסמכים והנתונים הנוגעים לעסקה

סעיף 7 מוצע לקבוע כי על הכנסה מפעילות מזכה לא יינתנו ניכוי, קיזוז זיכוי או פטור כלשהם. כמו כן מוצע לקבוע כי יראו את הפחת שהיה מגיע לנכס מזכה אילולא היה נכס כאמור כאילו הותר לחברה בתקופת הזכאות. כלומר, לאחר תום תקופת הזכאות תוכל החברה לקבל רק את יתרת הפחת בשל הנכס, אם נותר כזה, לאחר שיראו את הפחת כאילו נוכה בתקופת הזכאות. משמעות נוספת לקביעה האמורה היא כי סכומי הפחת הנצבר שרואים אותם כאילו נצברו לחברה בתקופה שבה היתה חברה זכאית יפחיתו את המחיר המקורי של הנכס בעת חישוב רווח ההון החל במכירתו.

- ניהול מערכת חשבוניות והגשת דוחות
9. (א) חברה זכאית תנהל מערכת חשבוניות נפרדת ומלאה לפי סעיף 130 לפקודה לגבי הכנסותיה והוצאותיה מפעילות מזכה ולגבי הכנסותיה והוצאותיה שאינן מפעילות מזכה.
- (ב) חברה זכאית תגיש, לגבי כל שנת מס שבה היא חברה זכאית, לפי סעיף 131 לפקודה, דוחות נפרדים לגבי הכנסתה מפעילות מזכה ולגבי הכנסתה מפעילות שאינה פעילות מזכה, וכן תגיש לפי הסעיף האמור דוח כאילו אינה חברה זכאית שהוראות חוק זה חלות עליה.
- חידלת חברה מלהיות חברה זכאית
10. (א) חברה זכאית רשאית להודיע לפקיד השומה החל בשנת המס האחרונה של התקופה המזערית, על רצונה לחדול מלהיות חברה זכאית; הודיעה כאמור תחדל החברה להיות חברה זכאית החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הגישה את ההודעה לפקיד השומה.
- (ב) התקיים בחברה זכאית תנאי מפסיק, יחולו לגביה ההוראות כמפורט להלן, לפי העניין:
- (1) התקיים התנאי המפסיק בתקופה המזערית, תחדל החברה להיות חברה זכאית החל בתחילת התקופה המזערית, ויחולו לגביה, בתקופה האמורה, הוראות אלה:
- (א) החברה לא תהיה זכאית לפטור ממס רווח הון לפי סעיף 4 בשל מכירת נכס מזכה או נכס שהיה נכס מזכה;
- (ב) הכנסתה החייבת בכל שנת מס בתקופה המזערית תחושב בהתאם להוראות חוק זה כאילו היתה חברה זכאית או בהתאם להוראות הפקודה, לפי הגבוה מביניהם;

ד ב ר י ה ס ב ר

- האמורה, לרבות את דרך קביעת ההכנסה מהפעילות המזכה בשל העסקה, את דרך קביעת ההכנסה שאינה מפעילות מזכה ואת דרך קביעת ההוצאות לגבי כל אחת מההכנסות האמורות.
- סעיף 9 מכיוון שעל חברה זכאית יחולו במקביל שני משטרי מס – משטר "מס תפוסה" (לעניין פעילות מזכה) ומשטר מס רגיל (לעניין פעילות אחרת), על החברה לנהל מערכת חשבוניות נפרדת ומלאה, לפי סעיף 130 לפקודה, לגבי הכנסותיה והוצאותיה מפעילות מזכה ולגבי הכנסותיה והוצאותיה שאינן מפעילות מזכה. כמו כן מוצע להטיל על חברה זכאית חובה להגיש לפקיד השומה, לגבי כל שנת מס שבה היא חברה כאמור, דוחות נפרדים לגבי הכנסתה מפעילות מזכה ולגבי הכנסתה מפעילות שאינה פעילות מזכה, וכן להגיש דוח לפי סעיף 131 לפקודה כאילו אינה חברה זכאית. הגשת דוח על הכנסת החברה כאילו אינה חברה זכאית נדרשת לצורך קיום הוראות סעיף 10 המוצע.
- סעיף 10 לסעיף קטן (א)
- כאמור לעיל בדברי הסבר להגדרה "התקופה המזערית" שבסעיף 1, מכיוון שהחוק המוצע מאפשר לחברה זכאית לבחור במשטר מס שונה מהמשטר הנהוג
- לפי הפקודה, מוצע לקבוע כי חברה המבקשת שהוראות החוק יחולו עליה תתחייב לכך שתחולת הוראות החוק כאמור תהיה לתקופה של 10 שנים לפחות, וזאת כדי למנוע מעבר ממשטר מס התפוסה למשטר המס הרגיל ולהיפך, בהתאם לתוצאות העסקיות של החברה. מוצע על כן לקבוע כי חברה זכאית תהיה רשאית להודיע לפקיד השומה על רצונה לחדול מלהיות חברה זכאית החל בשנת המס האחרונה של התקופה המזערית, ואם הודיעה כאמור תחדל להיות חברה זכאית ויחול עליה משטר המס הרגיל לפי הפקודה, החל בשנת המס שלאחר שנת המס שבה הגישה את ההודעה לפקיד השומה.
- לסעיפים קטנים (ב) ו(ג)
- לגבי חברה שחדל להתקיים בה תנאי מהתנאים להיותה "חברה זכאית", במהלך התקופה המזערית, או שהתקיים בה, בתקופה האמורה, תנאי אחר המהווה "תנאי מפסיק" כהגדרתו בסעיף קטן (ג), מוצע לקבוע, בסעיף קטן (ב)(1), כי החברה תחדל להיות חברה זכאית למפרע החל בתחילת התקופה המזערית, וכי במקרה זה הכנסתה החייבת של החברה בכל שנת מס בתקופה המזערית תחושב כאילו היתה הכנסה של חברה זכאית או בהתאם להוראות הפקודה, לפי הגבוה מביניהם, ולא יחול לגביה הפטור ממס רווח הון לפי סעיף 4 המוצע. הוראה זו באה

(ג) לצורך שומת החברה לפי פסקאות משנה (א) ו-(ב) תיווסף לכל תקופה שבה נתונה לפקיד השומה הסמכות לשום, תקופה שאורכה כאורך התקופה שמיום תחילת התקופה המזערית עד תום שנת המס שבה התקיים בחברה התנאי המפסיק;

(ד) על החברה יחולו הוראות סעיף 9 כאילו היתה חברה זכאית;

(2) התקיים התנאי המפסיק לאחר תום התקופה המזערית, תחדל החברה להיות חברה זכאית בתחילת שנת המס שבה התקיים בה התנאי האמור, ויחולו לגביה, באותה שנת מס, פסקאות משנה (א), (ב) ו-(ד) של פסקה (1).

(ג) בסעיף זה, "תנאי מפסיק" – כל אחד מאלה:

(1) חדל להתקיים בחברה זכאית תנאי מהתנאים להיותה חברה כאמור, המנוי בהגדרה "חברה זכאית";

(2) החברה הורשעה בפסק דין סופי בעבירה לפי סעיפים 217 או 220 לפקודה שעברה במהלך היותה חברה זכאית;

(3) נקבע בשומה שאינה ניתנת עוד להשגה או לערעור כי החברה ביצעה פעולה כמפורט להלן שחלות עליה הוראות סעיף 86 לפקודה:

(א) סיווג הכנסה שאינה הכנסה מפעילות מזכה כהכנסה מפעילות מזכה או סיווג הכנסה מפעילות מזכה כהכנסה מפעילות מזכה;

(ב) סיווג הוצאה בייצור הכנסה מפעילות מזכה כהוצאה בייצור הכנסה מפעילות שאינה מזכה או סיווג הוצאה בייצור הכנסה שאינה מפעילות מזכה כהוצאה בייצור הכנסה מפעילות מזכה;

(ג) סיווג נכס שאינו נכס מזכה כנכס מזכה או סיווג נכס מזכה כנכס שאינו נכס מזכה.

ד ב ר י ה ס ב ר

– חדל להתקיים בחברה תנאי מהתנאים להיותה חברה זכאית;

– החברה הורשעה בפסק דין סופי בעבירה לפי סעיף 217 לפקודה שעניינו דוח וידיעות לא נכונים או בעבירה לפי סעיף 220 לפקודה שעניינו במרמה, שכן מדובר בעבירות מס חמורות ולכן לא ראוי לתת לחברה שהורשעה בעבירות אלה הטבות מס. נקבע בשומה שאינה ניתנת עוד להשגה או לערעור, שחלות עליה הוראות סעיף 86 לפקודה, כי החברה סיווגה הכנסה או הוצאה מפעילות מזכה כהכנסה או הוצאה מפעילות שאינה מזכה, או שסיווגה נכס מזכה כנכס שאינו מזכה, או להיפך. מכיוון שמשטר המס שחל לעניין הפעילויות האמורות הוא משטר מס שונה (פעילות מזכה – משטר "מס תפוסה" לפי החוק המוצע, ופעילות שאינה מזכה – משטר המס הרגיל לפי הפקודה), סיווג ההכנסות וההוצאות בחברה זכאית הוא בעל חשיבות גבוהה ומכאן חשיבותו כתנאי לקבלת ההטבות לפי החוק המוצע.

לגבי חברה שהתקיים בה תנאי מפסיק כאמור לעיל לאחר תום התקופה המזערית, מוצע לקבוע, בסעיף קטן (ב)(2), כי החברה תחדל להיות חברה זכאית החל בתחילת שנת המס שבה התקיים בה התנאי המפסיק, ובמקרה זה,

למנוע מעבר ממשטר מס התפוסה למשטר המס הרגיל ולהיפך, בהתאם לתוצאות העסקיות של החברה. כמו כן, כדי שיהיה ניתן להתייחס לשומת שנה מסוימת, אף אם השומה לאותה שנה הפכה להיות שומה סופית בהתאם להוראות הפקודה, יש לקבוע כי לצורך עריכת שומת החברה תיווסף לכל תקופה שבה נתונה לפקיד השומה הסמכות לשום, תקופה שאורכה כאורך התקופה שמיום תחילת התקופה המזערית עד תום שנת המס שבה התקיים בחברה התנאי המפסיק. לצורך קיום הוראות אלה, על החברה להמשיך לפעול בהתאם לקבוע בסעיף 9 המוצע, כלומר לנהל מערכת חשבונות נפרדת ומלאה לפי סעיף 130 לפקודה לגבי הכנסותיה והוצאותיה מפעילות מזכה ולגבי הכנסותיה והוצאותיה שאינן מפעילות מזכה וכן להגיש, לגבי כל שנת מס בתקופה המזערית, לפי סעיף 131 לפקודה, דוחות נפרדים לגבי הכנסתה מפעילות מזכה ולגבי הכנסתה מפעילות שאינה פעילות מזכה, וכן להגיש לפי הסעיף האמור דוח כאילו אינה חברה זכאית שהוראות חוק זה חלות עליה.

לעניין זה מוצע, בסעיף קטן (ג), לראות כתנאי מפסיק כל אחת מנסיבות אלה:

11. שר האוצר ממונה על ביצועו של חוק זה והוא רשאי להתקין תקנות לביצועו.
12. תחילתו של חוק זה ביום י"ד בטבת התשע"ח (1 בינואר 2018).
13. על חברה שהתאגדה לפני תחילתו של חוק זה והיתה תושבת ישראל לפני המועד האמור (בסעיף זה – חברה ותיקה) יחולו הוראות חוק זה, בשינויים אלה:
- (1) על אף האמור בפסקה (9) להגדרה "חברה זכאית" שבסעיף 1, חברה ותיקה רשאית להודיע לפקיד השומה כי בחרה שהוראות חוק זה יחולו עליה, עד תום שנת המס 2020;
- (2) על אף האמור בסעיף 2, יראו חברה ותיקה כחברה זכאית בתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה הודיעה לפקיד השומה על בחירתה כאמור בפסקה (1).

דברי הסבר

על פי המוצע חברה ותיקה תהיה רשאית להודיע לפקיד השומה כי בחרה שהוראות החוק המוצע יחולו עליה עד תום שנת המס 2020. מדובר ב"חלון הזדמנויות" לחברות קיימות שבו יוכלו לבקש שיחולו עליהן הוראות החוק. ביקשה חברה כאמור, יחולו עליה הוראות החוק המוצע החל בתחילת שנת המס שלאחר שנת המס שבה הודיעה כאמור.

יובהר כי חברה ותיקה שתעשה שינוי מבנה לפי חלק ה'2 לפקודה, כדי לעמוד בתנאים הנדרשים להיותה חברה זכאית לפי החוק המוצע, יראו את שינוי המבנה כאמור כשינוי מבנה לתכלית עסקית וכלכלית, שהימנעות ממס או הפחתת מס בלתי נאותות אינן מהמטרות העיקריות שלו, ובתנאי שמתקיימים בו התנאים הנדרשים לעניין זה לפי חלק ה'2 לפקודה.

הכנסתה החייבת בשנת המס שבה התקיים בה התנאי המפסיק תחושב כאילו היתה הכנסה של חברה זכאית או בהתאם להוראות הפקודה, לפי הגבוה מביניהם, והחברה לא תהיה זכאית לפטור ממס רווח הון בשל מכירת נכס מזכה או נכס שהיה מזכה באותה שנה וזאת מהנימוקים שפורטו לעיל.

יובהר כי בשנות המס שלאחר שנת המס שבה התקיים התנאי המפסיק יחול על החברה משטר המס הרגיל שחל לפי הפקודה.

סעיף 12 מוצע לקבוע כי תחילתו של החוק המוצע תהיה בתחילת שנת המס 2018.

סעיף 13 מוצע לקבוע הוראות מעבר לעניין חברה שהתאגדה לפני יום תחילתו של החוק המוצע והיתה תושבת ישראל לפני המועד האמור (חברה ותיקה).

