

## פטור ממס לתושב חוץ על אג"ח קונצרניות

מיסוי שוק ההון

07:04 17.02.2009 מאת: אלכס שפירא

<< בכתבות הקודמות סקרנו את הקלת המס החדשה שנקבעה באחרונה בתיקון 169, לפיה הכנסתה החייבת של חברה תושבת ישראל מדיודנד שמקורו מחוץ לישראל, ששילם לה חבר-בני-אדם תושב-חוץ ושהתקבל בידה בישראל בשנת המס 2009, תחויב במס בשיעור 5% במקום 25%. זאת, בכפוף לתנאים שנקבעו לעניין זה. תיקון 169 קובע שתי הוראות נוספות המקנות פטור ממס לתושבי-חוץ על הכנסות פיננסיות שוטפות המשולמות על אג"ח קונצרניות נסחרות ועל רווח הון ממכירת ני"ע של חברות ישראליות. בהוראות אלה נעסוק בשני הטורים הבאים.

במסגרת התיקון נוספה לפקודת מס הכנסה הוראה חדשה (סעיף 15 (ד19) לפקודה), לפיה הכנסה של תושב-חוץ (בין אם יחיד ובין אם תאגיד) מריבית, דמי ניכיון או הפרשי הצמדה (לרבות הפרשי שער) המשתלמים על אג"ח שהונפקו על ידי תאגיד תושב ישראל והנסחרות בבורסה בת"א תהיה פטורה ממס. פטור זה מתווסף לפטור הקיים לגבי הכנסות ריבית/דמי ניכיון/הפרשי הצמדה שמקורן באג"ח ממשלתיות (ליתר דיוק, אג"ח או מלווה שהוצאו על ידי המדינה או בערבותה ביום 8.5.2000 ואילך והרשומים למסחר בבורסה בישראל) הקבוע בתקנות מס הכנסה (פטור ממס לריבית המשתלמת על מלווה מדינה) התשס"ה 2004.

הפטור ממס על הכנסה של תושב-חוץ מריבית, דמי ניכיון או הפרשי הצמדה (לרבות הפרשי שער) שמקורם באג"ח שהונפקה על ידי תאגיד תושב ישראל מותנה בכך שההכנסה אינה במפעל קבע של אותו תושב-חוץ בישראל. בנוסף, הפטור ממס כפוף לסייג שעניינו הגדרת המונח "תושב-חוץ": המדובר במי שהוא תושב-חוץ במועד קבלת הריבית, דמי הניכיון או הפרשי ההצמדה ובלבד שאינו אחד מאלה: (1) "בעל מניות מהותי" (מי שמחזיק, במישרין או בעקיפין, לבד או יחד עם אחד, ב-10% לפחות באחד או יותר מאמצעי השליטה) בתאגיד שהנפיק את האג"ח (2) קרוב של התאגיד המנפיק; או (3) מי שעובד בתאגיד המנפיק, נותן לו שירותים, מוכר לו מוצרים, או שיש לו יחסים מיוחדים אחרים עמו. מטרת הסייג השלישי למנוע מתן תמורה בעבור השירותים או הטובין שתושב-החוץ נתן לתאגיד המנפיק בדרך של תשלום ריבית על אג"ח שתהיה פטורה ממס הכנסה. בהתאם נקבע כי אותו סייג לא יחול אם תושב-החוץ יוכיח ששיעור הריבית או דמי הניכיון, לפי העניין, נקבעו בתום לב ובלי שהושפעו מקיומם של אותם יחסים מיוחדים בינו לבין התאגיד המנפיק.

בהקשר זה נזכיר כי פקודת מס הכנסה קובעת הוראה מפורשת (בסעיף 68א), לפיה תאגיד תושב-חוץ לא יהיה זכאי לפטור ממס בשל היותו תושב-חוץ אם תושבי ישראל הם בעלי שליטה בו, או הנהנים או הזכאים ל-25% או יותר מההכנסות או מהרווחים של אותו תושב-החוץ, במישרין או בעקיפין.

יש לציין כי תחולת התיקון היא לגבי ריבית, דמי ניכיון והפרשי הצמדה המשולמים מתחילת 2009 ואילך. מכאן שמשקיע זר שקיבל/יקבל ריבית/דמי ניכיון/הפרשי הצמדה ביום 1.1.2009 ואילך יהיה פטור ממס אם הוא נחשב לתושב-חוץ במועד קבלת ההכנסה כאמור (בכפוף לסייגים שצוינו לעיל), וזאת ללא קשר למועד רכישת האג"ח (גם אם רכש

את האג"ח לפני 1.1.2009) וללא קשר למועד צבירת הריבית (גם אם הריבית נצברה בשנת-המס 2008).  
בנוסף, תיקון 169 מחייב תיקון של הוראות החוק הקובעות ניכוי מס במקור מריבית/דמי ניכיון/הפרשי הצמדה על אג"ח קונצרניות: יש לתקן במפורש הוראות אלה ולקבוע פטור מניכוי מס במקור לגבי ריבית/דמי ניכיון/הפרשי הצמדה על אג"ח קונצרניות המשולמים לתושב-חוץ והפטורים ממס בהתאם לסעיף 15(ד) החדש.

-  
הכותב הוא שותף במשרד עו"ד אוסלקה-חלד-שפירא ומקים ועורך אתר האינטרנט "מיסים" <http://www.capitax.co.il>