

תקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של חברות בהשקעת חוץ ושל שותפויות מסוימות וקביעת הכנסתן החייבת) (תיקון מס' 2), התשס"ח-2008

בתוקף סמכותי לפי סעיף 130א לפקודת מס הכנסה¹, ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

תיקון תקנה 11

1. בתקנה 11 לתקנות מס הכנסה (כללים בדבר ניהול פנקסי חשבונות של חברות בהשקעת חוץ ושל שותפויות מסוימות וקביעת הכנסתן החייבת), התשמ"ו-1986², במקום תקנת משנה (ד) יבוא:

"(ד) על אף האמור בתקנת משנה (א) ברישה ובתקנת משנה (ג), תאגיד יהיה רשאי לחזור בו מבחירתו לנהל פנקסי חשבונות לפי הוראות תקנות אלה לשנת המס 2007 או לשנת המס 2008, לפי בחירתו; חזר בו כאמור, יודיע על כך לפקיד השומה עד יום כ"ז בסיוון התשס"ח (30 ביוני 2008) ולא יוכל לשוב ולבחור לנהל פנקסי חשבונות לפי הוראות תקנות אלה, החל בשנת המס שלגביה חזר בו כאמור ועד לשנת המס 2011."

ט' בסיוון התשס"ח (12 ביוני 2008)

(חמ 1298-3)

רוני בר-און
שר האוצר

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120.
² ק"ת התשמ"ו, עמ' 953; התשס"ח, עמ' 930.

תקנות מס הכנסה (הוראות לעניין תיקון שומת הכנסת הנאמן וקביעת רווח הון בידיו בעקבות חלוקה לנהנה תושב חוץ), התשס"ח-2008

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 75יח, 243 ו-244א לפקודת מס הכנסה¹ (להלן – הפקודה), ובאישור ועדת הכספים של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

הגדרות ופרשנות

1. בתקנות אלה –

"הכנסת הנאמן הפטורה ממס" – הכנסת הנאמן שאינה חייבת במס בישראל או שניתן לה פטור ממס בישראל, לפי כל דין;

"הסכום המיוחס לנהנה זר" – הסכום הנמוך מבין אלה:

(1) סכום הכסף שחולק בשנת המס לנהנה תושב חוץ;

(2) כלל הכנסת הנאמן בתקופת ההשקעה, בניכוי סכום שווי החלוקות שהועברו בתקופת ההשקעה לנהנה תושב ישראל ובניכוי הסכום שיוחס לנהנה זר בשומות הכנסת הנאמן מיום יצירת הנאמנות ועד לתום שנת המס שקדמה לשנת החלוקה;

(3) כלל הכנסת הנאמן בשנת החלוקה ובארבע שנות המס שקדמו לה;

ובלבד שאם היה אחד הסכומים נמוך מאפס יראוהו כאפס;

"כלל הכנסת הנאמן" – הכנסתו החייבת של הנאמן והכנסת הנאמן הפטורה ממס;

"הכנסת הנאמן", "הקניה", "חלוקה", "יוצר", "נאמן", "נאמנות בלתי הדירה", "נאמנות הדירה", "נאמנות יוצר תושב חוץ", "נאמנות לפי צוואה", "נאמנות תושבי ישראל", "נהנה" ו"נכס" – כהגדרתם בסעיף 75 לפקודה;

¹ דיני מדינת ישראל, נוסח חדש 6, עמ' 120; ס"ח התשס"ה, עמ' 766.

”נאמנות מוטבת” – כל אחת מאלה:

- (1) נאמנות שהיא נאמנות בלתי הדירה במשך כל תקופת ההשקעה;
- (2) נאמנות שהיא נאמנות בלתי הדירה בשנת המס שהיתה נאמנות הדירה בעבר כי התקיימו בה אחת או יותר מהנסיבות המפורטות בפסקאות (1) עד (3) להגדרה ”נאמנות הדירה”, וחדלו להתקיים בה אותן נסיבות בשל פטירה של מי מהמנויים בפסקאות האמורות, או שלנהנה שהוא ילדו של היוצר מלאו 18 שנים או בשל שינוי בלתי חוזר במסמכי הנאמנות ולפיו לא קיימת עוד אפשרות לבטל את הנאמנות או להעביר או להחזיר נכס או הכנסה ליוצר, לבן זוגו, לעוזבונו או לחבר בני אדם מוחזק, הכל לפי העניין;
- (3) נאמנות תושבי ישראל שבה יותר מנהנה אחד, כל הנהנים בה הם יחידים תושבי חוץ שזהותם ידועה, מתקיימות בה הנסיבות המפורטות בפסקה (3) שבהגדרה ”נאמנות הדירה” ואילולא התקיימו בה הנסיבות האמורות היא היתה מסווגת כנאמנות נהנה תושב חוץ;

”נהנה זר” – כל אחד מאלה:

- (1) בנאמנות תושבי ישראל –
 - (א) נהנה יחיד שבעת יצירת הנאמנות היה תושב חוץ ובשנת המס הוא תושב חוץ ובלבד שהוא אינו ילדו של היוצר שבשנת המס טרם מלאו לו 18 שנים;
 - (ב) נהנה יחיד שבשנת המס הוא תושב חוץ ובלבד שכל היוצרים תושבי ישראל נפטרו לפני שנת המס;
 - (2) בנאמנות יוצר תושב חוץ שחדלה להיות כאמור והיתה לנאמנות תושבי ישראל (להלן – השינוי), כל נהנה יחיד שבמועד השינוי היה תושב חוץ ובשנת המס הוא תושב חוץ ובלבד שהוא אינו ילדו של היוצר שבשנת המס טרם מלאו לו 18 שנים;
 - (3) בנאמנות לפי צוואה – כל נהנה יחיד שבשנת המס הוא תושב חוץ;
- ”שווי החלוקה שהועברו” – לעניין נכס, המחיר שיש לצפות לו במכירת הנכס על ידי מוכר מרצון לקונה מרצון, כשהנכס נקי מכל שיעבוד הבא להבטיח חוב, משכנתא או זכות אחרת הבאה להבטיח תשלום, ולעניין כסף – סכום הכסף שחולק;
- ”תקופת ההשקעה” – התקופה שמיום יצירת הנאמנות ועד לתום שנת המס שבה היתה החלוקה לנהנה זר.

2. (א) היתה חלוקה של כסף לנהנה זר בנאמנות מוטבת, יחולו הוראות אלה:

תיקון שומה
בעקבות חלוקת
כסף לנהנה זר

- (1) בשנת החלוקה יראו את כל הסכום המיוחס לנהנה הזר כהכנסתו של הנהנה הזר;
- (2) עלה בשנת החלוקה הסכום המיוחס לנהנה זר על כלל הכנסת הנאמן באותה שנה, יראו את היתרה כהכנסתו של הנהנה הזר בארבע שנות המס שקדמו לשנת החלוקה, (להלן – ארבע השנים שקדמו לחלוקה), בזו אחר זו, מהאחרונה לראשונה, ובלבד שאם ניתן לראות ביתרה האמורה כהכנסתו של הנהנה הזר בשנת מס מסוימת, לא יהיה ניתן להעבירה לשנת המס שלפניה, וכן שבכל אחת מארבע השנים שקדמו לחלוקה הנאמנות היתה נאמנות מוטבת; ואולם לא יראו ביתרה כהכנסתו של הנהנה הזר, אלא בשנות המס מתוך ארבע השנים שקדמו לחלוקה שבהן הוא היה נהנה זר;

(3) היה הסכום המיוחס לנהנה זר שרואים אותו כהכנסתו של הנהנה הזר לפי תקנה זו, כולו או חלקו, נמוך מכלל הכנסת הנאמן בשנת מס מסוימת, ייוחס באותה השנה לנהנה הזר כל סוג הכנסה מכלל הכנסת הנאמן, כיחס שבין הסכום המיוחס כאמור לכלל הכנסת הנאמן באותה שנת מס;

(4) ייוחס כאמור בפסקאות (2) ו-(3) ייעשה גם אם היתה לנאמן שומה סופית לשנת מס מסוימת.

(ב) היתה בנאמנות מוטבת חלוקה של כסף ליותר מנהנה זר אחד – יחולו הוראות תקנת משנה (א), ובלבד שהסכום המיוחס לכל אחד מהנהנים הזרים כאמור באותה תקנת משנה, יהא לפי היחס שבין סכום הכסף שחולק לכל אחד מהם חלקי טך כל הכסף שחולק לכל הנהנים הזרים.

3. בחלוקה הראשונה לנהנה זר כאמור בפסקאות (1) ו-(2) להגדרה "נהנה זר" – יראו את נכסי הנאמנות כאילו נמכרו על ידי הנאמן ב־31 בדצמבר בשנת המס שקדמה לשנת המס שבה היתה החלוקה הראשונה כאמור, ונרכשו מחדש בידי באותו המועד, והוראות חלק ה' לפקודה יחולו על מכירת הנכסים כאמור כאילו נמכרו על ידי היוצר באותו המועד.

מכירה רעיונית ורכישה מחדש

4. יראו כל הקניה שלאחר הבקשה כאמור בתקנה 5(1), כמכירה על ידי היוצר לעניין הוראות הפקודה, והיא תחויב במס כפי שהיה אילו היה הנכס מועבר מהיוצר לנהנה זר במישרין; חויבה הקניה כאמור במס והמס שולם, יראו את הנאמן כאילו רכש את הנכס באותו מועד.

רווח הון בהקניה שלאחר חלוקה ראשונה ויום רכישה מחדש בידי הנאמן

5. הוראות תקנות אלה יחולו בהתקיים כל אלה:

תנאים לתיקון שומה בעקבות חלוקה לנהנה זר

(1) הנאמן ביקש, בדוח שהוגש לשנת המס שבה היתה החלוקה לנהנה זר, כי יחולו הוראות תקנות אלה בקביעת הכנסתו החייבת לאותה השנה;

(2) הנאמן והנהנה לא הודיעו על בחירתם שיראו את הכנסת הנאמן שחולקה כהכנסת הנהנה לפי הוראות סעיף 175(ז) לפקודה;

(3) הנאמן לא מסר לפקיד השומה הודעה על ייעוד הכנסה ולפיה ביקש כי בחישוב הכנסתו יחולו הוראות תקנות מס הכנסה (ייעוד הכנסה לנהנה תושב חוץ וקביעת רווח הון בנאמנות מיועדת), התשס"ח-2008²;

(4) שולם המס בשל המכירה הרעיונית האמורה בתקנה 3, לפי העניין.

6. (א) תחילתן של תקנות אלה ביום א' בטבת התשס"ו (1 בינואר 2006) (להלן – יום התחילה), והן יחולו לגבי הכנסות הנאמן שהופקו או שנצמחו ביום התחילה ואילך, גם לגבי נאמנויות שהוקמו לפני יום התחילה.

תחילה ותחולה

(ב) על אף האמור בתקנת משנה (א), תחילת ארבע השנים שקדמו לשנת החלוקה כאמור בתקנה 2(א)2, ותחילת תקופת ההשקעה, לא תהיה מוקדמת לשנת המס 2006.

ב' באייר התשס"ח (7 במאי 2008)

(חמ 3765-3)

רוני בר־און
שר האוצר

² ק"ת התשס"ח, עמ' ?.