

**טיפים לסוף שנת המס
המדריך לחברות - טיפים אחרונים**

אבי נוימן, רו"ח (משפטן)

קסלמן וקסלמן רואי חשבון - Price WaterHouseCoopers

במסגרת סדרת כתבות זאת נסקור בפניכם מספר טיפים חשובים לקראת תום שנת המס בנושאים מהותיים ורלבנטים לחברות. בחלק החמישי והאחרון מובאים בפניכם טיפים שונים במספר סוגיות מהותיות הקשורות למיסוי חברות.

- **עיתוי ביצוע עסקאות** - בהתאם לתיקון פקודת מס הכנסה שאושר על ידי הכנסת השנה, החל תהליך הפחתה מדורג של מס החברות החל משנת המס הנוכחית ואילך. שיעור מס החברות יופחת עד לשיעור מס של 30% בשנת 2007. כפועל יוצא מכך, בשנת 2004 שיעור מס החברות הינו 35% ובשנת 2005 הוא צפוי לרדת ב - 1% נוסף לשיעור של 34%. ההפחתה הצפויה במס החברות על פני השנים מחייבת בחינה מעמיקה לגבי האפשרות של דחיית המועד להכרה בהכנסות לשנים הבאות ו/או להקדמת הוצאות במידת האפשר (הפקדות בפועל של תשלומים סוציאליים כגון: פיצויים, חופשה וכד'; תביעת פחת מואץ; הכרה בחובות אבודים ועוד)
- **שיטת הדיווח למס הכנסה** - בהתאם לחוזר מקצועי שפרסמו רשויות המס, אם שיטת הדיווח בדוח הכספי החשבונאי הינה על בסיס צבירה, אין לאפשר מעבר לדיווח על בסיס מזומן בדוח ההתאמה למס. תחולתו של החוזר לגבי חברות פרטיות הינה משנת המס 2004 ואילך. לפיכך, חברות שדיווחו עד כה לפי שיטת המזומנים לצרכי מס, מומלץ כי יבחנו את המשך יישומה של שיטה זו בשנת 2004 ואילך, בכפוף להנחיות שנקבעו בחוזר מס הכנסה.
- **מימוש נכסי הון רגילים** - בהתאם לרפורמת המס, הופחת שיעור מס רווחי הון החל על נכסים למס בשיעור של 25%. ואולם, מן הראוי לציין, כי חישוב חבות המס תעשה ליניארית על פי תקופת החזקה בנכס. כך למעשה, על תקופת החזקתן המחושבת של נכסי הון מלפני שנת 2003 יחול שיעור מס החברות הרגיל, קרי בשנת המס 35%. שימו לב, כי לאור ההפחתה הנמשכת בשיעורי מס החברות, דחיית מועד מכירתו של נכס הון לשנת 2005, ואפילו לתחילת השנה, תקטין ב - 1% את שיעור המס שיחול על הרווח הליניארי המחושב כאמור לעיל.
- **מימוש נכסי הון ותיקים** - מימוש נכסי הון ותיקים (שנרכשו בין השנים 1948 עד 1960) היו זכאים לשיעור מס מופחת בעת מכירתם (בין 12% ל - 24% בהתאם להוראות שנקבעו בחוק). בהתאם לרפורמת המס, שיעור מס רווחי הון על נכסים ותיקים יעלה בהדרגה ב - 1% החל משנת 2005. לפיכך, נכסי הון ותיקים שבכוונת החברה לממש, מוטב כי מכירתם תוקדם עד לתום שנת המס הנוכחית, על מנת לשמר את המס המופחת המלא. שימולב כי האמור לעיל חל גם על נכסי הון שהינם זכויות במקרקעין שהוחזקו בידי החברה
- **ניצול רווחים ראויים לחלוקה** - בהתאם להוראות פקודת מס הכנסה, במכר של מניות בידי חברה, זכאית החברה המוכרת לפטור ממס על חלקה היחסי ברווחים הלא מחולקים של החברה הנמכרת ובלבד שאלו נצברו לאחר 1 בינואר 2003. האמור לעיל יחול רק לגבי אותם רווחים כאמור שלא חולקו עד לתום שנת המס שקדמה לשנת המכירה. לפיכך, מקום בו החברה הנמכרת ברווחים לצרכי מס בשנת 2004, דחיית מועד מימוש מניות החברה הנמכרת לתחילת שנת 2005, תזכה את החברה המוכרת בהטבת מס על רווחיה הלא מחולקים של החברה הנמכרת גם על רווחי שנת 2004. מאידך, מקום בו החברה הנמכרת הפסידה לצרכי מס בשנת 2004, תהא עדיפות למכירת המניות עד לתום שנה זו.

- הכנסות ממכירת מוניטין** - החל מיום 1 ביולי 2003 מרכיב המוניטין הגלום בעסקאות המשלבות מכר מוניטין, יהא חייב בשיעור מס אחיד של 25%, הן לגבי מוכרים יחידים והן לגבי חברות המוכרות מוניטין כאמור לעיל. אופן הקביעה, הזיהוי וכימות המוניטין נקבעו בפסק דינו של בית משפט עליון בפרשת שרון. במקביל חברות שהינם הצד הרומש בעסקאות המשלבות מכר מוניטין, זכאיות בהתקיים תנאים מסויימים להפחית את עלותן של המוניטין על פני תקופה של 10 שנים.
- מיסוי ניירות ערך סחירים בחוק התיאומים** - בהתאם להוראות סעיף 6 לחוק התיאומים, רווח או הפסד מניירות ערך סחירים יוכר על בסיס מימוש בלבד. הגדרת ניירות ערך בסעיף הינה רחבה וכוללת בין היתר הן ניירות ערך ישראלים והן ניירות ערך זרים. שיעור המס שיחול בשנת 2004 על רווחים ריאליים מניירות ערך בידי חברה שהוראות חוק התיאומים חלות בקביעת הכנסתה הינו 35%. לאור ההפחתה הצפויה בשיעור מס החברות בשנת 2005, מוצע לבחון אפשרות לדחיית מימוש ניירות ערך כאמור לתחילת השנה הבאה. זאת ועוד, לגבי חברות שצברו הפסדים ריאליים מניירות ערך מומלץ להשקיע את עודפי המזומנים, חלף השקעה בפקדונות, במקמי"ם או בקרנות נאמנות שקליות, על מנת לאפשר קיזוזם של אותם הפסדים כנגד התשואות שיושגו מהמקי"מ והקרנות, בכפוף להוראות שנקבעו בחוק התיאומים לגבי מכירה רעיונית של קרנות נאמנות פטורות או מעורבות.
- הקדמת ההכרה בהכנסות פאסיביות** - שימו לב כי הפסדים עסקיים שוטפים שנצמחו לחברה ניתנים לקיזוז כנגד כל מקור הכנסה אחר בשנה השוטפת. לעומת זאת, הפסדים מועברים משנים קודמות יותרו בקיזוז רק כנגד הכנסות מעסק או רווח הון מעסק. לפיכך, במקרה בו לחברה נוצרו הפסדים שוטפים בשנת המס, מומלץ להקדים קבלתן של הכנסות פאסיביות כגון: דמי שכירות מראש על נכסים, תמלוגים על נכסים, הכנסות ריבית וכדומה.
- הפרשות לירידת ערך מלאי** - במהלך שנת המס פרסמו רשויות המס חוזר מקצועי המכיר בהפרשה לירידת ערך מלאי מקרקעין שבידי קבלנים. על אף שהחוזר מתייחס למלאי עסקי בידי קבלנים, הוא מציין כי על פי הכללים החשבונאיים יש להציג מלאי על פי עלות או שווי שוק כנמוך שבהם. עוד מציין החוזר כי מקום בו אין דיני המס קובעים הוראות ספציפיות חלים כללי החשבונאות האמורים. כך למעשה, בהעדר הוראות ספציפיות בפקודת מס הכנסה ותקנותיה לעניין ענפים אחרים שאינם קבלנים ניתן להסיק כי תוכר הפרשה לירידת ערך מלאי כגון: הפחתת מלאי חומרי גלם, חלפים ועוד בהתאם לכללים החשבונאיים האמורים לעיל.
- הכרה בחובות אבודים** - בהתאם לפסיקת בית המשפט המחוזי בשנה זו נקבע כי על מנת שניתן יהיה לנכות חוב כהוצאה על החברה להוכיח כי נקטה בהליכי גבייה, פירוק או פשיטת רגל של החייב. נציין, כי על פי פסיקה שניתנה בעבר, לגבי מקרים בהם הושגה פשרה על מחיקת חובות חלקיים, הסדרי נושים על ידי בתי המשפט וכדומה, ניתן יהיה להכיר בחוב כחוב אבוד גם ללא נקיטת הההליכים המשפטיים האמורים לעיל. בכל מקרה, מומלץ לקבל בסוף שנה חוות דעת מהיועצים המשפטיים של החברה על מנת לטפל באופן נאות בחובות המסופקים/אבודים. כמו כן, לעניין מע"מ, מומלץ כי יוצאו זיכויים ללקוחות העיקריים עד סוף השנה, על מנת שהבקשה להכרה בחובות אבודים תוכרע על ידי תחנות מע"מ.
- חברת CFC** - שימו לב, כי במבנה רב לאומי של חברות מחזיקות יש לבחון האם חבר בני אדם תושב חוץ, המוחזק במישרין או בעקיפין על ידי חברה ישראלית, יחשב בגדר חברת CFC אם לאו. דיווחים על קיומן של חברות כאמור חייב להתבצע בטפסים נלווים עם הגשת הדוח לשלטונות המס. מן הראוי להדגיש, כי לאור מבחן ההכנסות או הרווחים מומלץ לבחון ביצוע פעולות נדרשות עד לתום שנת המס, על מנת לבחון את אופן סיווגה של החברה הזרה כחברה עסקית או חברת CFC.

- **שינויי מבנה** - ככלל, הליך של מיזוג או פיצול חברות יתאפשר בפטור ממס רק אם הוא יתבצע בתום שנת המס, קרי ביום 31.12.04. יחד עם זאת, בהתאם לחוזר מקצועי שפרסמו רשויות המס, במקרים בהם מדובר בתאגיד נסחר המשתתף במיזוג/פיצול או שינוי מבנה של חברות עתירות מו"פ וכן במקרים נוספים אחרים, יתאפשר מיזוג או פיצול גם בתום כל אחד מרבעוני השנה.

- **תקנות דולריות** - שימו לב כי חברות ששיעור השקעת החוץ בהן עולה על 25% רשאיות לבקש להחיל עליהן את הוראות התקנות הדולריות חלף הוראות חוק התיאומים. חברה שמעוניינת לבחור בתחולתן של תקנות אלו חייבת להודיע לפקיד השומה על כוונתה לא יאוחר מיום 31.01.05. חלף דיווח מלא של התקנות הדולריות יש מקום לבחון מנגנון חישוב פשוט יותר על פי "שטיינברג דולרי". מן הראוי לציין, כי חברה שבחרה בתקנות הדולריות לא תוכל לחזור בה במהלך שלוש שנות מס רצופות.

אבי נוימן, רואה חשבון ומשפטן מכהן כמנהל בכיר במחלקת המסים של קסלמן וקסלמן - PWC.
האמור במאמר זה הינו על דעת הכותב בלבד ואין לראות בו חוות דעת או המלצה מקצועית.