

פרק 7 - פטורים והקלות לתושבי חוץ

7.1 פטור ממס על רווחים מניירות ערך נסחרים

- במסגרת הרפורמה נקבע כי תושב חוץ יהא פטור ממס על רווחי הון במכירת ניירות ערך בבורסה בישראל.
- במסגרת תקנות שהותקנו לאחר כניסתה של הרפורמה לתוקף הורחב הפטור לתושבי חוץ גם על מכירת ניירות ערך של חברות תושבות ישראל הנסחרים בבורסה מחוץ לישראל.
- הפטור מותנה בכך שניירות הערך נרכשו לאחר רישומם למסחר, וכי רווח ההון אינו נובע ממפעל קבע של תושב החוץ בישראל.
- במסגרת התקנות נקבעו גם פטורים לתושבי חוץ על השקעה בקרנות נאמנות פטורות, על הכנסות מסויימות של קרן נאמנות חייבת המיועדת לתושבי חוץ, ועל רווחים מעסקאות עתידיות (הוראות אלה נקבעו במסגרת תקנות ספציפיות).

7.2 פטור ממס על פיקדון של תושב חוץ

- ערב הרפורמה, תושבי חוץ נהנו מפטור על פקדון במט"ח של תושב חוץ מתאגיד בנקאי ללא מגבלות ותנאים מיוחדים. בכניסתה של הרפורמה לתוקף, הותקנו תקנות בדבר התנאים הנדרשים מתושב חוץ על מנת להנות מהפטור על הכנסות הריבית מפקדונות אלו.

- על פי התקנות ריבית המשולמת על פיקדון במטבע חוץ לתושב חוץ תהא פטורה ממס בהתקיים התנאים הבאים:
 - (1) הפיקדון אינו רשום בספרי מפעל הקבע של תושב החוץ בישראל.
 - (2) ההכנסה מריבית אינה הכנסה מעסק או ממשלח יד בידיו;
 - (3) לתושב החוץ אין שותפים בפיקדון שאינם תושבי חוץ;
 - (4) תושב החוץ הצהיר עד לתחילת שנת המס או בתוך 14 ימים ממועד פתיחתו לראשונה של הפיקדון, לפי המאוחר, בטופס 2402, על היותו תושב חוץ;
 - (5) הפיקדון לא שימש למתן הלוואה או כבטוחה להלוואה שנתן התאגיד הבנקאי לקרובו של תושב החוץ או לחבר בני אדם שתושב החוץ הוא בעל שליטה בו, אם הם תושבי ישראל.
- הפטור יחול על כל ריבית המשתלמת מיום 1 בינואר 2003 ואילך.

7.3 פטור ממס רווח הון לתושבי חוץ על השקעה ישירה בחברה עתירת מו"פ

- במסגרת הרפורמה נקבע כי תושב חוץ יהא פטור ממס על רווחי הון ממכירת מניה שהוקצתה לו בשנת 2003 ואילך בחברה, שבמועד ההקצאה היתה חברה עתירת מחקר ופיתוח, תמורת השקעתו הכספית בה. הפטור ינתן בין אם מדובר במשקיע חוץ ממדינת אמנה ובין אם לאו, וללא מגבלת שיעורי החזקה בחברה.
- חוזר מס הכנסה 2002/23 "הרפורמה במס הכנסה - שינויים בחלק ה' לפקודה", המצורף כנספח לאגרת זו, קבע כי תמורת השקעה כספית משמעה כי תושב החוץ השקיע בחברה מזומן בתמורה לקבלת המניות. כמו כן נקבע שהפטור ינתן במקרים בהם בכל התקופה, ממועד ההקצאה ועד המכירה, החברה אכן היתה חברה עתירת מחקר ופיתוח.

- הפטור האמור יוענק רק לגבי השקעות של תושבי החוץ שיבוצעו בדרך של הקצאת מניות במאובחן מרכישתן מבעל מניות יוצא.

- הפטור יחול רק על השקעות בחברות תושבות ישראל אשר במועד ההקצאה היו חברות עתירות מחקר ופיתוח בהתאם להגדרה הכלולה כיום בתקנות מס הכנסה (שינוי מבנה של חברות עתירות מחקר ופיתוח), התשנ"ד - 1994 .
- על פי עמדת רשויות המס, על מנת להנות מהפטור האמור לעיל, על החברה המושקעת להחשב כחברה עתירת מו"פ לכל תקופת ההשקעה של תושב החוץ.

7.4 פטור ממס לתושבי חוץ על השקעה באמצעות קרנות הון

סיכון

ועדת רבינוביץ המליצה כי האישורים המקדמיים המעניקים פטור ממס לתושבי חוץ המשקיעים באמצעות קרנות הון סיכון בחברות היי-טק ישראליות יהפכו להסדר של קבע. כמו כן, הומלץ להסיר את מגבלת קריטריון ההשקעה המינימלית בישראל הנדרשת מכל קרן הון סיכון, שעמדה על סך של 20 מיליון דולר של ארה"ב. המלצות אלה לא נכללו במסגרת התיקון לחוקשן הסדרתן מצויה כבר כיום בסמכותו של שר האוצר מכוח הוראות סעיף 16א לפקודה.

ביום 10 בדצמבר 2002 הושג הסדר בין נציבות מס הכנסה והאיגוד הישראלי לקרנות הון סיכון לגבי תיקון האישורים המקדמיים הקיימים. ההסדר קבע, בין היתר, כי רווחי משקיעים זרים בקרן הון סיכון חדשה (שתגייס כספים החל מ-1.1.03) יהיו פטורים ממס. קרן הון סיכון הוגדרה כגוף אומספר גופים משפטיים המשקיעים בתחום ההון סיכון, המנוהלים על ידי חברת ניהול משותפת, והמקיימים את התנאים הבאים :

סך התחייבויות ההשקעה של המשקיעים בקרן הינו לפחות 10 מליון דולר, מהם לפחות 5 מליון דולר מתושבים זרים.

קבוצת המשקיעים כוללת לפחות 10 משקיעים (תושבי ישראל או זרים) שלכל אחד מהם אין יותר מ-20%.

למעלה מ-50% מכספי השקעות הקרן הנן בהשקעות מזכות, ובלבד שלפחות 20% מכספי השקעות הקרן הינן בחברות תושבות ישראל או בחברות בנות תושבות ישראל אשר הידע הינו בבעלותן.

"השקעה מזכה" מוגדרת כהשקעה בחברה תושבת או בחברה הקשורה לישראל העוסקת בפעילות מזכה.

"פעילות מזכה" מוגדרת כהקמה או הרחבה של מפעלים בישראל העוסקים בתחומי תעשיית טכנולוגיה, תקשורת, מחשוב, רפואה וביוטכנולוגיה או מחקר ופיתוח בתחומים האמורים.

נציין כי לגבי השקעות שבוצעו על ידי תושבי חוץ בקרנות הון סיכון ותיקות, חלים הסדרי מס ספציפיים שנקבעו באישורים מקדמיים, שניתנו לקרן על ידי רשויות המס.

7.5 הסמכות להחזיר מס לתושב חוץ

סעיף 16א לפקודת מס הכנסה בנוסחו ערב התיקון, העניק סמכות לשר האוצר להורות על החזרת מס ששילם בישראל תושב חוץ, אם יוכח כי סכום זה עלה על הסכום המותר לו זיכוי במדינת מושבו. במסגרת הרפורמה הורחבה תחולת הסעיף ונקבע כי הסמכות של שר האוצר להורות על החזר מס תהא גם מקום בו לתושב החוץ לא ניתן זיכוי בשל הוראות קיזוז הפסדים במדינת מושבו.

7.6 סייג לפטור על מתנה לקרוב תושב חוץ

במסגרת הרפורמה סוייג הפטור ממס רווח הון החל על מתנה שניתנה בתום לב לקרוב או מתנה ליחיד אחר בכך שמקבל המתנה אינו תושב חוץ.