

אפריל 2019

לכבוד

לקוחות המשרד

א.ג.נ.,

להלן עדכונים בנושאים הבאים:

א. מיסוי בישראל-

1. פס"ד רוזבאד- ביטול פסיקת בית המשפט המחוזי בנושא חני"ז, ביהמ"ש העליון.
2. פס"ד טיפקון- הבחנה בין פיתוח תוכנה כפעילות ייצור או כמתן שירות, ביהמ"ש המחוזי.

ב. מיסוי בינלאומי-

הפחתה משמעותית של מס החברות באירופה לצורך התאמה למס החברות בארה"ב.

ג. אבטחת מידע

גילוי דעת- האם אוסף של שמות וכתובות דוא"ל מהווה "מאגר מידע", הרשות להגנת הפרטיות.

ד. מענקים ממשלתיים

1. מסלול מענקים לקליטת עובדים נוספים בעסקים בישראל, משרד הכלכלה.
2. תכנית להעלאת הפריון בתעשייה למפעלים באזורי עדיפות לאומית ובירושלים, משרד הכלכלה.

מטרת החוזר לעדכן בנושאים מקצועיים,

אין ליישם את האמור ללא התייעצות עם משרדנו

משרדנו לשירותכם בכל שאלה שתתעורר.

בכבוד רב

**חייקין כהן רובין ושות'
רואי חשבון**

א. מיסוי בישראל

1. פס"ד רוזבאד - ביטול פסיקת בית המשפט המחוזי בנושא חנ"ז, ביהמ"ש העליון, פברואר 2019

רקע: ביום 15.8.2017 ניתן פס"ד במחוזי בעניין רוזבאד נכסים (אירופה) בע"מ (להלן: החברה), חברה בת של חברה ציבורית ישראלית, אשר מחזיקה בשליטה מלאה בחברה בת תושבת הולנד (להלן: רוז) שלה חברות בנות המאוגדות בלוקסמבורג. אותן חברות לוקסמבורגיות מכרו בסוף שנת 2006 נדל"ן תמורת 134 מיליון אירו ולא חויבו במס בחו"ל בגין הרווח שנבע מהמכירה (להלן: עסקת מכירת הנכסים). בנוסף, באוגוסט 2006 רכשה רוז מניות של חברת רוזפארק (חברה זרה) שהחזיקה בבניין משרדים בשוויץ ולאחר כשנתיים מכרה את מניותיה (להלן: עסקת מכירת המניות).

הסוגיה המשפטית: האם עסקת מכירת הנכסים ועסקת מכירת המניות היא הכנסה פסיבית לצורך החלת כללי "חברה נשלטת זרה" (חנ"ז) כפי שטען פקיד השומה, או שמדובר בהכנסה מעסק כפי שטענה החברה והחברה אינה צריכה לשלם מס בישראל.

פקיד השומה טען שמדובר בהכנסה פסיבית מאחר שמכירת נכס מסיימת פעילות ולכן היא בעלת אופי פאסיבי, בנוסף יש לבחון כל חברה בנפרד לעניין הכנסותיה ועל כן מדובר בתמורה ממכירת נכס. יתר על כן החברה לא שילמה מס בחו"ל בגין העסקאות ועל כן יש למסותה בארץ.

החברה טענה שמדובר בהכנסה מעסק, מאחר שהחזקת נכסים בחו"ל באמצעות מבנה בינלאומי אינה הופכת את החברה המחזיקה לחנ"ז ופעילות הקבוצה שכללה איתור, רכישה, מימון זר, אחזקת הנכס, השבחה ומכירה מראה שלהכנסה מאפיינים של הכנסה מעסק.

ביהמ"ש המחוזי פסק כי ההשקעות בנכסי נדל"ן בחו"ל מהוות מיזם עסקי אחד בראיה כוללת של אשכול החברות בקבוצה, ואין לבחון את פעילותה הבודדת של כל חברה בנפרד, ולכן יש לראות בהכנסות שנצמחו כהכנסות מעסק. פקיד השומה ערער על פסק הדין של ביהמ"ש המחוזי.

ביהמ"ש העליון ביטל את פסיקת ביהמ"ש המחוזי בקבעו, כי טעה בית המשפט המחוזי בהכרעתו כי השקעות החברות בנכסי נדל"ן בחו"ל באמצעות החברות הזרות שבקבוצה, הן מיזם עסקי אחד שנוהל על ידן. עוד נפסק כי טעה בית המשפט המחוזי בקביעתו כי יש לבחון את סיווג ההכנסה "בראיה רחבה" של הקבוצה כולה. "ראיה רחבה" זו הינה סטייה מעקרון יסוד בדין הישראלי, לפיו חברה היא יחידת מס נפרדת, ובכך יצר בית המשפט המחוזי, באופן תקדימי וללא אסמכתא בדין, יחידת מיסוי חדשה- קבוצת חברות.

ביהמ"ש העליון פסק שמדובר בהכנסה פסיבית, ערער פקיד השומה התקבל והחברה מושתה במס על דיבידנד.

2. פס"ד טיפקון - ההבחנה בין פיתוח תוכנה כפעילות ייצור או כמתן שירות, ביהמ"ש המחוזי, מרץ 2019

הסוגיה המשפטית: האם פעילות החברה הינה "פעילות ייצורית" ואם הכנסתה הינה "הכנסה מועדפת" מ"מפעל מועדף" כהגדרת מונחים אלו בחוק עידוד השקעות הון (להלן: "החוק").

חברת טיפקון עסקה במתן שירותי ייעוץ לחברה ישראלית ובפיתוח תוכנה עבור חברה אמריקאית (85% מההכנסתה בשנת המס הנידונה).

החברה דיווחה על הכנסותיה כהכנסות מ"מפעל מועדף" הזכאי להטבות ע"פ החוק. פקיד השומה טען מנגד, כי החברה אינה זכאית להטבות, כיוון שהיא אינה מבצעת "פעילות ייצורית", אלא פעילות של מתן שירותים, וכי כיוון שהעסיקה מס' עובדים משתנה מידי חודש, שנע בין 2 עובדים ל- 16 עובדים בחודש, הרי העסקה מזדמנת של עובדים אינה מאפיינת "מפעל תעשייתי" ולפיכך, החברה אינה עונה אף להגדרת "מפעל" הנדרשת ע"פ החוק. ביהמ"ש מבחין בין פיתוח תוכנה אשר זכויות השימוש בו נמכרות ללקוח, המהווה פעילות ייצורית, שכן כתוצאה ממנו נוצר "יש מוחשי וממשי חדש" לבין פיתוח תוכנה על פי דרישות הלקוח הזר כשלמעשה התוכנה על כל זכויות הקניין הרוחני בה, שייכים ללקוח הזר ולפיכך, לדעת ביהמ"ש מטרת החוק אינן באות לידי הגשמה. עוד קובע ביהמ"ש כי התנודתיות במספר העובדים מעלה ספק בדבר קיום "מפעל" וכי לצורך קיום

פעילות של "מפעל" נדרש כי תהיה "ישורת תעסוקתית" המקבעת את מספר העובדים למספר קבוע פחות או יותר, לצורך קיום פעילות ייצורית במסגרת של "מפעל תעשייתי". בעניין זה יודגש כי ביהמ"ש אינו קובע כי נדרש מספר מינימלי של עובדים ומציין כי מספר עובדים אינו מהווה אינדיקציה בלעדית לקיום "מפעל". לסיכום, נקבע כי הכנסותיה של החברה יפוצלו. ההכנסות מפיתוח תוכנה ומתן שירותים ימוסו כהכנסות ממפעל מועדף, ואילו פיתוח התוכנה ללקוח בארה"ב (לפי דרישותיו, בעצם מתן שירותים כספק משנה) ימוסה במס חברות רגיל.

ב. מיסוי בינלאומי-

הפחתה משמעותית של מס החברות באירופה לצורך התאמה למס החברות בארה"ב

על רקע מגמת הפחתת מס החברות בעולם בכלל ובארה"ב בפרט, גם באירופה פועלים בחלק מהמדינות להפחתת המס. בחלק מהמדינות מדובר בהפחתת מס חברות לחברות קטנות ובינוניות, ובחלקן מדובר בהפחתה גורפת של מס החברות.

רומניה: כבר החל משנת המס 2018, שופר משטר המס המיטיב ממילא, החל על "מיקרו חברה". משטר המס המיטיב עודכן וחל על חברה שמחזור הכנסותיה אינו עולה על מיליון אירו בשנה (עד 2017-500 אלפי אירו בלבד). על מיקרו-חברה מוטל מס חברות מהמחזור בשיעור של 1% בלבד לחברה המעסיקה לפחות עובד אחד, ו-3% בלבד לגבי חברה שאינה מעסיקה עובדים (במקום מס החברות הרגיל בשיעור של 16%).

פולין: שיעור מס החברות בפולין הוא 19%. יחד עם זאת, חברות קטנות (חברות שמחזור עיסוקן אינו עולה על 1.2 מיליון אירו) כפופות למס מופחת בשיעור של 15%. החל מ-1/1/2019, שיעור המס המיטיב ירד לכדי 9% בלבד, מה שמציב את פולין כמדינה בעלת אחד משיעורי המס הנמוכים באירופה. בנוסף, החל משנת 2020, תקרת המחזור תוגדל מ-1.2 מיליון אירו ל-2 מיליון אירו. מנגד יש לקחת בחשבון את כללי מימון הדק החדשים (החל מ-2018)- הוצאות מימון בפועל מוגבלות לרף של 30% מסך ה-EBITDA (ההכנסה המתואמת לצרכי מס, לפני מימון, מיסים, פחת והפחתות). הוצאות המימון נטו (לאחר הפחתת הכנסות המימון), העולות על רף זה, אינן מותרות בניכוי בשנת המס, אלא מועברות לשנים העוקבות, ללא הגבלה. עם זאת, קיים "נמל מבטחים", לפיו ככל שהוצאות המימון נטו אינן מגיעות לכדי 3 מיליון זלוטי (כ-700 אלף אירו), הן יותרו במלואן.

משמעות התיקונים הינה שחברה הנהנית מאחד ממשטרי המס המובאים לעיל ומפיקה הכנסות פאסיביות, תחשב כחני"ז, ככל שמס החברות (האפקטיבי) שיחול על הכנסתה החייבת אינו עולה על 15%, וכפועל יוצא מכך ייוחס לבעל המניות המהותי בה דיבידנד רעיוני (ככל שיתקיימו שאר התנאים הנדרשים לסיווגה של החברה כחני"ז). נזכיר גם שיש לבחון את תחולת החמ"ז על חברות זרות במדינות שלעיל הנהנות ממשטרי המס המיטיבים.

יוון: נקבעה הפחתה הדרגתית בשיעורי מס החברות משיעור של 29% ועד ל-25%.

הולנד: הולנד מצטרפת למגמה עם הפחתה הדרגתית במס החברות כדלקמן: כיום – 20% (על הכנסה חייבת בגובה 200,000 אירו) ו-25% (על חלק ההכנסה החייבת העולה על 200,000 אירו); בשנת 2019 – 19% ו-25%, בהתאמה; בשנת 2020 – 16.5% ו-22.55%, בהתאמה; בשנת 2021 – 15% ו-20.5%, בהתאמה.

צרפת: הפחתה בשיעורי מס החברות משיעור של 33.33% ועד ל-25%, שתיכנס לתוקף בהדרגה עד שנת 2022.

בריטניה: החל משנת המס 2020 (המתחילה ב-1 באפריל 2020) יחול מס בשיעור של 17% (כיום – 19%).

ג. אבטחת מידע

גילוי דעת- האם אוסף של שמות וכתובות דוא"ל מהווה "מאגר מידע", הרשות להגנת הפרטיות

בהתאם להוראות חוק הגנת הפרטיות (להלן: "החוק") מאגר מידע הינו אוסף נתוני מידע, המוחזק באמצעי מגנטי או אופטי והמיועד לעיבוד ממוחשב, למעט:

1. אוסף לשימוש אישי שאינו למטרות עסק.

2. אוסף הכולל רק שם, מען ודרכי התקשרות, שכשלעצמו אינו יוצר אפיון שיש בו פגיעה בפרטיות לגבי בני

האדם ששמותיהם כלולים בו, ובלבד שלבעל האוסף או לתאגיד בשליטתו אין אוסף נוסף.

הגדרת "מידע" לפי החוק - נתונים על אישיותו של אדם, מעמדו האישי, צנעת אישיותו, מצב בריאותו, מצבו הכלכלי, הכשרתו המקצועית, דעותיו ואמונתו.

במסגרת גילוי הדעת, מפרשת הרשות את המונח "דרכי התקשרות" בצורה רחבה. לדעתה של הרשות, במקרים רבים ניתן להסיק מכתובת דוא"ל של אדם נתונים אישיים שנכנסים לגדר אחד או יותר מרכיבי הגדרת "מידע" שבחוק הגנת הפרטיות. כמו כן גורסת הרשות כי אנשים רבים עושים שימוש בכתובת דוא"ל על מנת להזדהות ברשתות חברתיות ושירותים מקוונים ולכן כתובת דוא"ל עשויה לשמש גם "מפתח" המאפשר לזהות אדם בוודאות רבה ולקשר בין פרטי מידע שונים אודותיו המוחזקים במאגרי מידע שונים. לפיכך, במבחן התכלית, הפירוש הסביר היחיד, על פי גילוי הדעת, הוא זה שלפיו כתובת דוא"ל אינה "רק דרך התקשרות" ולכן אוסף של שמות וכתובות דוא"ל נשאר בגדר "מאגר מידע".

חברה המנהלת "מאגר מידע" כהגדרתו בחוק מחויבת, בין היתר, לרשום את מאגר המידע אצל רשם מאגרי המידע, לנסח נהלים ומסמכי תיעוד פנימיים, וליישם דרישות אבטחה מקיפות. הפרה של חובות אלו עשויה להיחשב עבירה בניזקין ובמקרים מסוימים אף עבירה פלילית.

ד. מענקים ממסלולים

1. מסלול מענקים לקליטת עובדים נוספים בעסקים בישראל

משרד הכלכלה פרסם הקצאה לתכנית סיוע לקליטת עובדים נוספים בעסקים בישראל.

התכנית מיועדת לתאגידים המבקשים להקים או להרחיב עסק, שעיסוקם העיקרי הוא באחד מענפי התעשייה או באחד מענפי השירותים- מסחר סיטוני, שירותי אירוח, מידע ותקשורת, שירותים פיננסיים, שירותים מקצועיים, אמנות או מפעל מחזור, אשר בכוונתם לקלוט עובדים נוספים בעסק. להלן המסלולים:

א. מסלול א' מיועד לאוכלוסייה באזורי סיוע- נדרש מינימום של 5 עובדים חדשים¹, אשר לפחות 70% מתוכם הינם מאוכלוסיות ששיעור השתתפותן בתעסוקה נמוך (חרדים, האוכלוסייה הערבית- לרבות דרוזים, בדואים וצירקסים, אנשים עם מוגבלות והורים יחידים) וששכרם לא יפחת מ-75% מהשכר הממוצע בשוק. שיעור התמיכה המוצע הינו 20% עד תקרת שכר של 16 אש"ח. תקופת הסיוע תהיה עד 30 חודשים.

ב. מסלול ב' מיועד לאוכלוסייה ששיעור השתתפותה בתעסוקה נמוך- נדרש מינימום של 5 עובדים חדשים, אשר לפחות 90% מתוכם הינם מאוכלוסיות ששיעור השתתפותן בתעסוקה נמוך וששכרם לא יפחת מ-70% מהשכר הממוצע בשוק. שיעור התמיכה המוצע הינו 27.5%-20% עד תקרת שכר של 16 אש"ח. תקופת הסיוע תהיה עד 30 חודשים.

מועד אחרון להגשת בקשות: 23/05/2019.

¹עובד שנקלט בעסק החל מיום 01.07.2018.

2. תכנית להעלאת הפריז בתעשייה למפעלים באזורי עדיפות לאומית ובירושלים מטעם משרד הכלכלה

התכנית מעודדת לשיפור מדדי הפריז באמצעות מתן סיוע על השקעות הוניות ורכות אותן מבצע המפעל. השיפור הנדרש במדדי הפריז הינו גידול של 30% בערך מוסף למשרה וערך מוסף לשעה². לתכנית זו יוכל לגשת מפעל תעשייתי בבעלות תאגיד, הממוקם באזור עדיפות לאומית או בירושלים, שהכנסותיו בישראל בשנה שקדמה להגשת הבקשה או ממוצע הכנסותיו בישראל בשלוש השנים הקלנדריות שקדמו למועד הגשת הבקשה לא עלו על 200 מיליון ₪ וכך מונה 5 - 250 עובדים.

ה	פעילות זעירה	פעילות קטנה	פעילות בינונית
היקף מחזור המכירות	עד 10 מיליון ₪	10-75 מיליון ₪	75-200 מיליון ₪
תקרת השקעה מזכה	1 מיליון ₪	5 מיליון ₪	10 מיליון ₪
שיעור הסיוע	30% מסך ההשקעות המזכות ועד 300 אלפי ₪	30% מסך ההשקעות ועד 1.5 מיליון ₪	30% מסך ההשקעות ועד 3 מיליון ₪
תקרת השקעה הונית	800 אלפי ₪	4 מיליון ₪	8 מיליון ₪
השקעה רכה ³	200-50 אלפי ₪	250 אלפי ₪ - 1 מיליון ₪	500 אלפי ₪ - 2 מיליון ₪

מ

מועד אחרון להגשת בקשות: 23/05/2019.

² ערך מוסף למשרה/שעה – עלות שכר בתוספת EBITDA (רווח לפני ריבית, מסים, פחת והפחתות) בחלוקה למספר משרות/שעות עבודה.
³ שדרוג, השבחה והעצמת ההון האנושי, ייעוץ אסטרטגי לפיתוח מוצרים, יעוץ לחדשנות תהליכית, חדשנות במוצרים, חדשנות במודלים עסקיים, חדשנות בחוויית הלקוח, ייעוץ לחדשנות בעיצוב.