

הנדון: עדכוני מיסוי בינלאומי

להלן מובאים עדכוני מס שחלו לאחרונה במישור המיסוי הבינלאומי במדינות שונות:

הודו – פסק דין חדש קובע כי העברת מניות בחברה זרה המחזיקה בחברה הודית כפופה למס בהודו

בית המשפט בבומבי (ערכאה ראשונה), דחה לאחרונה את ערעורה של חברה הולנדית (וודאפון) ופסק כי עסקת מכירה של מניות בחברה זרה המחזיקה במניות של חברה הודית, כפופה למס בהודו.

עובדות המקרה

בשנת 2007 רכשה וודאפון את מניותיה של חברה הרשומה בקיימן (להלן: חברת ההחזקות) אשר החזיקה במניות של אחת מחברות התקשורת הגדולות בהודו. רשויות המס בהודו סיווגו עסקה זו כעסקת מכירה של נכסים המצויים בהודו אגב התעלמות מקיומה של חברת ההחזקות הזרה. ככזו, הצמיחה העסקה למוכר רווח הון אשר כפוף למס בהודו. אי לכך דרשו רשויות המס מהרוכשת, וודאפון, להעביר את סכום המס שהיה אמור להיות מנוכה על ידיה במקור בעת העברת התמורה למוכר – 2 מיליארד דולר במונחי מס.

וודאפון הגישה ערעור על החלטת רשויות המס לבית המשפט בבומבי, בין היתר בטענה כי מדובר בעסקת רכישה שבוצעה מחוץ להודו, במניות של חברה רשומה מחוץ להודו, ועל כן אין היא כפופה כלל ועיקר לרשת המס ההודית.

עיקרי פסק הדין

בית המשפט דחה את הערעור. נקבע כי במהותה עמדה בבסיס העסקה פעולת מכירה של זכויות כלכליות ועסקיות בחברה הודית לחברת וודאפון. לפיכך, המוכרת הפיקה רווח הון החייב במס בהודו ושאמור להיות מנוכה במקור על ידי הרוכשת מסכום התמורה.

סיכום

וודאפון הודיעה כי תערער על פסק הדין לבית המשפט העליון בהודו. בשלב זה, מומלץ כי לקוחות ישראלים המתכננים רכישות או מיזוגים בהם מעורבים נכסים בהודו, ייפנו לייעוץ מס מבעוד מועד על מנת לאתר את חשיפות המס ההודי הכרוכות בעסקה ולפעול למזעורן.

לוקסמבורג – שינויי חקיקה במישור המס

לאחרונה אושרו בלוקסמבורג מספר תיקוני חקיקה במישור המס. תיקונים אלה כוללים פטור ממס במקור על דיבידנדים המחולקים על ידי חברות לוקסמבורגיות לחברות תושבות מדינות אמנה (לרבות ישראל), וכן הפחתה של מס החברות האפקטיבי משיעור של 29.63% ל-28.59% החל מה-1 בינואר 2009.

יצוין כי בכוונתה של ממשלת לוקסמבורג להקטין בהדרגה את שיעור המס האפקטיבי החל על חברות לוקסמבורגיות לשיעור של 25.5% (בדומה לזה הנוהג כיום בהולנד). בנוסף, החקיקה החדשה כוללת ביטול של אגרת ההון שנהגה לחול בלוקסמבורג עד ה-31 בדצמבר 2008.

סין - הרחבת התחולה של מס עסקים על שירותים

לאחרונה נכנס לתוקף שינוי חקיקה המרחיב את תחולתו של מס העסקים בסין המהווה אחד מן המסים העקיפים החלים במדינה. עד ל-31 בדצמבר 2008, נותני שירותים זרים (שאינם תושבי סין) חבו במס עסקים סיני אך ורק על שירותים שניתנו או בוצעו ברחבי סין. החל מה-1 בינואר 2009 מושת מס העסקים (בשיעור כללי של 5%-3%) גם על שירותים הניתנים על ידי ספקים זרים לתושבי סין מחוץ לסין. לכאורה, דומה הדבר לחיוב עצמי במע"מ בעסקות של יבוא שירותים, כפי שנהוג במספר לא מועט של משטרי מס. עם זאת, מס העסקים החל על שירותים כאמור אינו בר קיזוז כנגד חבות במס עסקים ממקור אחר. יש לציין בנוסף, כי רוב אמנות המס שסין היא צד להן אינן חלות על מס עסקים זה.

סינגפור - הצעת חוק התקציב כוללת הקלות ותמריצים במישור המס

לאחרונה פורסמה בסינגפור הצעה לחוק התקציב לשנת המס שמתחילה ב-1 באפריל 2009. הצעת החוק כוללת מספר הקלות ותמריצים בתחום המס שנועדו לבלום את ההאטה בכלכלה הסינגפורית. להלן יובאו עיקרי השינויים המוצעים:

- הפחתת שיעור מס החברות משיעור של 18% כיום לשיעור של 17%.
- פטור ממס (ללא תנאים) על הכנסות ממקור זר הנמשכות לסינגפור בתקופה המתחילה ב-22 בינואר 2009 עד 21 בינואר 2010.
- פחת מואץ על ציוד ומכונות (שתי שנים בקו ישר).

כמו כן כוללת הצעת חוק התקציב פטורים והקלות המיועדים לעודד הקמה וניהול של קרנות השקעה בסינגפור.

רוסיה - הפחתת שיעור מס החברות

לאחרונה אושרה בפרלמנט הרוסי הצעת חוק הכוללת שינויים במישור המס. התיקון העיקרי שנכלל בחקיקה החדשה הינו הפחתת שיעור מס החברות הפדראלי ב-4 נקודות האחוז. כתוצאה מכך, החל מה-1 בינואר 2009 שיעור מס החברות האפקטיבי (פדראלי ואזורי) ברוסיה יעמוד על 20% (לעומת 24% עד ה-31 בדצמבר 2008).

ארגנטינה - הארכת תוקפו של משטר מס ההכנסה המינימאלי

משטר מס ההכנסה המינימאלי בארגנטינה היה אמור לבוא לידי סיום בסוף שנת המס 2008. למרות זאת חוקק לאחרונה תיקון לחוק המאריך את תוקפו של משטר מס ההכנסה המינימאלי עד ל-31 בדצמבר 2009. מס ההכנסה המינימאלי הוא מס משלים למס החברות ושיעורו 1% משווי מצבת נכסיה של החברה (שווי הנכסים מחושב בהתאם לתקנות). חבות בפועל במס הכנסה מינימאלי יכולה להיווצר אם המכפלה של 1% במצבת הנכסים גבוהה מחבות מס החברות באותה שנת מס.

בלגיה - משטר פטור ההשתתפות הבלגי נוגד את הדירקטיבה האירופית בדבר חברה אם-בת

בית המשפט של האיחוד האירופי (ECJ) פסק לאחרונה כי משטר פטור ההשתלמות בבלגיה אינו עולה בקנה אחד עם סעיף 4(1) בדירקטיבה האירופית בדבר חברה אם – בת (להלן הדירקטיבה האירופית).

רקע

לפי דיני המס בבלגיה, 95% מהכנסה שמקורה בדיבידנדים מחברה בת תושבת האיחוד האירופי פטורים ממס. פטור זה ניתן בדרך של ניכוי רעיוני בשיעור של 95% מהכנסת הדיבידנד בידי חברות בלגיות אשר עומדות בתנאים מסוימים (כגון שיעור החזקה מינימלי בהון של החברה המחלקת למשך תקופה מינימלית וכיו"ב). ואולם, שלב הניכוי הרעיוני מתבצע לאחר בירור הכנסתה החייבת של החברה הבלגית (ממקורות שונים) ואין באפשרותה של החברה לעשת שימוש בעודף ניכוי בשנות מס אחרות. לפיכך, חברה בלגית שמכירה בשנת המס בהכנסה חייבת קטנה מגובה הניכוי הרעיוני (או בהפסד), נתונה למצב דברים בו ההכנסה מדיבידנד (ש-95% ממנה אמורים להיות פטורים) מקטינה הפסד לצורכי מס ממקורות חייבים במס מלא.

החלטת ה-ECJ

בהחלטתו קבע ה-ECJ כי בלגיה אינה מיישמת כהלכה את הדירקטיבה האירופית, שכן אופן יישומו של פטור ההשתלמות הבלגי מתנה את קבלת הפטור בהכנסה חייבת במידה מספקת לצורך ניצול הניכוי הרעיוני – תנאי שאינו נמנה על התנאים שנקבעו בדירקטיבה האירופית ועל כן אינו תקף.

סיכום

להחלטת ה-ECJ תחולה רטרואקטיבית. דהיינו, חברות בלגיות שלא התאפשר להן לנצל בעבר את הניכוי הרעיוני בגלל הפסדים לצורכי מס או הכנסה חייבת נמוכה עשויות לדרוש תיקון שומות. יצוין עוד כי להחלטת ה-ECJ עשויה להיות השלכה על פוזיציות מס שלקחו משקיעים ישראליים לצורך כימות הכנסות חנ"ז בישראל. מומלץ אפוא ללקוחות שבבעלותם תאגידים בלגיים המחזיקים חברות בנות אירופיות ליזום בדיקה של הנושא – ככלל שהדבר רלוונטי לגביהם.

דנמרק - תיקוני חקיקה במישור המס

לאחרונה אושרו בדנמרק מספר תיקוני חקיקה במישור המס. כחלק מתיקונים אלה הוקשחו התנאים לפטור ההשתלמות הדני החל על דיבידנדים כפי שמוסבר להלן.

בהתאם למשטר פטור ההשתלמות בדנמרק, דיבידנדים המחולקים לחברה דנית עשויים להיות פטורים ממס בידי החברה הדנית המקבלת בהתקיים התנאים הבאים:

- החברה המקבלת מחזיקה 10% או יותר בהון המניות של החברה המחלקת לתקופה רצופה של 12 חודשים לפחות, וכן בהתקיים אחד מאלה:
- החברה המחלקת תושבת מדינת אמנה (או תושבת האיחוד האירופי, גרינלנד, איי פארו או דנמרק עצמה).
- החברה המחלקת נמנית על הסדר מיסוי משותף בדנמרק או שהחברה המקבלת שולטת (למשל באמצעות החזקה של יותר מ-50% בהון) בחברה המחלקת.

בהתאם לתיקון לחוק, השליטה הנדרשת לפי התנאי האחרון חייבת להתקיים במשך 12 חודשים לפחות.

כמו כן, נוסף בתיקון לחוק תנאי כללי חדש לפיו לא יינתן פטור על דיבידנד שנדרש בניכוי כהוצאה על ידי החברה המחלקת (אלא אם מדובר בתשלום דיבידנד שחוסה בגדרי הדירקטיבה האירופית בדבר חברה אם – בת).

לתיקון חוק החדש תוקף מחייב לגבי דיבידנדים ששולמו לחברה הדנית המקבל החל מה-8 באוקטובר 2008.

יוון

לאחרונה הונהגה ביוון חובת ניכוי במקור על דיבידנדים. החל מה-1 בינואר 2009, על דיבידנדים שיחולקו מחברה יונית ינוכה מס במקור בשיעור של 10%, אלא אם כן זכאי המקבל להגנת אמנה או דירקטיבה. יצויין כי האמנה בין יוון לישראל אינה כוללת הגנה כאמור. במקביל, החל מה-1 בינואר 2010 שיעור מס החברות ביוון צפוי לרדת בהדרגה בכל שנה משיעור של 25% כיום לשיעור של 20% בשנת 2014.

נורווגיה - הצעה להקלה בתנאים לקיזוז לאחור של הפסדים לצורכי מס

לפי דיני המס בנורווגיה, חברה רשאית להעביר הפסדים לצורכי מס לשנות המס הבאות ולקזזם כנגד הכנסה חייבת ללא מגבלת זמן. לעומת זאת, הפסדים לצורכי מס יכולים לבוא בקיזוז כנגד הכנסות שהופקו בשתי שנות המס הקודמות רק אם הופסקה פעילותה של החברה.

לאחרונה הוגשה על ידי הממשל הנורווגית הצעה להוראת שעה, לפיה יוכלו חברות נורווגיות לדרוש בקיזוז הפסדים שנוצרו בשנים 2008-2009 (בלבד) כנגד הכנסות שהופקו בשתי שנות המס שקדמו לשנת המס – גם אם החברות ממשיכות להיות פעילות.

בכבוד רב

קרלמן – רואי חשבון